



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá D.C., veintitrés (23) de septiembre de dos mil veintiuno (2021)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	25000-23-37-000-2015-00312-01 (23415)
Demandante	UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Devolución IVA III Bimestre año gravable 2013. Instituciones Estatales de Educación Superior del IVA pagado (art. 92 Ley 30 de 1992 y 4º Decreto 2627 de 1993).

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación presentado por la parte demandada contra la sentencia del 28 de julio de 2017 proferida por la Subsección B de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que resolvió (fl.189):

PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial del artículo 3º de la Resolución No. 6282-0911 del 07 de octubre de 2013, mediante la cual la DIAN resolvió rechazar la devolución del IVA pagado por la demandante correspondiente al 3er bimestre del año 2013 en cuantía de \$307.082.667; y de la Resolución No. 1048 del 25 de julio de 2014, confirmatoria del artículo mencionado contenido en el acto anterior.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho se **ORDENA** a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales devolver a favor de la Universidad Nacional de Colombia la suma equivalente a \$30.549.000 correspondiente al IVA pagado por la demandante con ocasión de la adquisición de bienes, insumos y servicios destinados para su uso, tras el cumplimiento de los requisitos previstos en el Decreto 2627 de 1993, junto con los intereses corrientes y

moratorios a que hubiere lugar, de conformidad con lo previsto en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

La Universidad Nacional de Colombia (en adelante la “Nacional”) el día 29 de julio de 2013 presentó solicitud de devolución a la DIAN del IVA pagado correspondiente al III bimestre del año gravable 2013, en cuantía de \$2.553.056.629.

Mediante la Resolución No. 6282-0911 del 7 de octubre de 2013, la DIAN dio respuesta a esa solicitud, y del monto solicitado, en el artículo tercero de esa resolución, rechazó 426 facturas en cuantía de \$307.082.667, y solo autorizó la devolución de \$2.245.973.962 aduciendo que los bienes, insumos o servicios no era para uso exclusivo de la Universidad según el literal b) del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993, así como la ausencia de los requisitos previstos en los literales b), c) y h) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

La actora interpuso recurso de reconsideración contra esa decisión, al considerar que no había razón legal para el rechazo de la suma de \$307.082.667. A través de

1

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

la Resolución No.1048 del 25 de julio de 2014, la demandada resolvió el recurso, confirmando la decisión inicial.

ANTECEDENTES PROCESALES

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), la demandante formuló las siguientes pretensiones (fls.2-3):

PRIMERA: Que se declare la **NULIDAD PARCIAL** del acto administrativo contenido en la Resolución 6282-0911 del 7 de octubre de 2013 a través de la cual la Jefatura de la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN en su artículo tercero, resolvió rechazar la devolución de la suma de

TRESCIENTOS SIETE MILLONES OCHENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS SESENTA Y SIETE PESOS (\$307.082.667), por concepto del impuesto sobre las ventas solicitado por la Universidad Nacional de Colombia por el tercer bimestre del año 2013.

SEGUNDO: Que se declare la **NULIDAD** del acto administrativo contenido en la Resolución 1048 de fecha 25 de julio de 2014, a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN confirmó la Resolución de Devolución No. 6282-0911 del 7 de octubre de 2013, 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 correspondiente al tercer bimestre del año 2013, 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 **TRESCIENTOS SIETE MILLONES OCHENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS SESENTA Y SIETE PESOS (\$307.082.667), por concepto del impuesto sobre las ventas solicitado por el tercer bimestre del año 2013, y que fue rechazada en los actos administrativos Nos. 6282-0911 del 7 de octubre de 2013 y 1048 de fecha 25 de julio de 2014.**

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.

Con ese propósito invocó, como normas violadas, las siguientes: artículos 6º y 92 Ley 30 de 1992; 1º, 2º y 3º del Decreto 1210 de 1993; 4º Decreto 2627 de 1993; 476, 617, 777 y 856 del Estatuto Tributario; 1º, 2º y 5º del Acuerdo 036 de 2009 del Consejo Superior Universitario de la Universidad Nacional.

El concepto de violación, se concreta en los siguientes términos (fls.5-18):

1. Violación al bloque de legalidad, por desconocimiento de principios y valores.

Señaló que, todo acto jurídico que atente contra la legalidad tiene como efecto la nulidad. Es así como las Resoluciones expedidas por la DIAN a través de las cuales rechazó la devolución violentaron de manera flagrante e inequívoca las siguientes normas y principios del derecho:

2

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

- 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 Estatuto Tributario, artículo 4 del Decreto 2627 de 1993 y artículos 1, 2 y 5 del Acuerdo 036 de 2009 del Consejo Superior Universitario de la Universidad Nacional:

Que 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 comunicaciones, con el fin de vincular las actividades académicas al estudio y solución de los problemas sociales y económicos (Acuerdo 36 de 2009), en virtud de lo establecido en el artículo 2 del Decreto 1210 de 1993.

Que conforme con ese acuerdo y de conformidad con las Leyes 29 de 1990 y 1286 de 2009 la Universidad debe propiciar la innovación y el uso del conocimiento científico para aumentar la productividad y competitividad del aparato productivo.

Que la Universidad en ejercicio de la autonomía universitaria suscribió contratos y convenios interadministrativos con el fin de ejecutar programas de extensión en diferentes modalidades, los cuales cumplen a cabalidad con las formalidades contables y presupuestales.

Precisó que el beneficio de la devolución del IVA para las instituciones de educación superior fue establecido por la Ley 30 de 1992, lo cual fue reiterado de forma general en el artículo 476 del Estatuto Tributario y que en consecuencia la devolución del IVA pagado por esas entidades tiene un fundamento constitucional válido, el cual abarca todas las manifestaciones negociales que, en el marco del servicio de educación realicen las entidades señaladas.

Que en desarrollo de lo preceptuado en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 se expidió el Decreto 2627 de 1993 estableciendo el procedimiento para efectuar la devolución del IVA y las causales de rechazo de la solicitud, sea parcial o total.

Alega que las facturas sobre las cuales se niega la devolución solicitada provienen de la celebración de convenios o contratos interadministrativos por parte de la Universidad, mediante los cuales se contrata a la entidad para la prestación de un servicio y para la ejecución de los mismos, donde la Universidad adquiere bienes y servicios gravados con IVA.

Que en ese sentido se equivoca la DIAN al rechazar el IVA efectivamente pagado por la Universidad en la adquisición de bienes, insumos y servicios pues con esa decisión está desconociendo que los programas de extensión se desarrollan en ejercicio de una función misional de la Universidad, según se desprende del Acuerdo 036 de 2006 donde señala, en su artículo 1°, que la extensión “es una función misional y sustantiva de la Universidad”

Que, así las cosas, los bienes y servicios fueron adquiridos y pagados por la Universidad y utilizados por ella en la conformación de productos

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

o servicios integrales a los cuales se había comprometido previamente con las instituciones con las cuales se suscribieron tales acuerdos de voluntades.

1.2. Violación de los artículos 617, 777 y 856 del Estatuto Tributario:

Respecto a las facturas que según la DIAN no cumplen con lo señalado en el artículo 617 del Estatuto Tributario en especial el literal h) relativo a que la factura contenga el nombre o razón social y el NIT de su impresor, señaló que en concordancia con la referencia prevista en el artículo 8° del Decreto 2627 de 1993, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario indica que para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables bastará con el cumplimiento de algunos literal del artículo 617 del Estatuto Tributario, entre los cuales no se encuentra el literal h).

Afirma que, con relación a la violación de los artículos 777 y 856 del Estatuto Tributario, el requisito de que los bienes, insumos y servicios hubieran sido adquiridos para el uso exclusivo de la 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. Que a ese respecto el artículo 777 determina que serán suficientes las certificaciones de contadores o revisores sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes, el cual constituye, en su opinión, el medio probatorio para tener derecho a la devolución.

Sostiene que ese requisito se cumplió con la certificación expedida por el contador de la Universidad la cual fue radicada por el Rector el día 27 de enero de 2012.

1.3. Violación de los artículos 8° de la Ley 153 de 1887 y 831 del Código de Comercio.

Alega que el hecho de que la DIAN haya negado la devolución del IVA del tercer bimestre del año 2013, rechazando 426 facturas relacionados en la solicitud de devolución basado en su juicio y no en la norma que regula el tema, es un claro enriquecimiento sin justa causa proscrito en la legislación comercial.

2.3. Falsa motivación

Alega que en los actos censurados no se plantean las razones de hecho y de derecho de donde se establezca que los bienes y servicios adquiridos no fueron para los programas en extensión, habida cuenta que no se realiza un análisis de fondo de los fines de la educación superior y lo que comprenden sus programas de extensión, en virtud de los cuales suscribe convenios y/o contratos interadministrativos.

Oposición a la demanda

La DIAN contravirtió las pretensiones de la actora (fls.109-119) bajo las siguientes razones:

4

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

Con relación al cargo de violación al bloque de legalidad, sostiene que el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 determinó que las instituciones de educación superiores no son responsables de IVA. Que adicionalmente, estableció que las instituciones estatales y 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 dicho procedimiento de devolución esta reglado por el Decreto Reglamentario 2627 de 1993. El cual contiene, igualmente, los requisitos de la solicitud de devolución, entre ellos, que con la solicitud se acompañe la certificación de contador público o revisor fiscal en la que conste que en las facturas se encuentra discriminado el impuesto a las ventas y los demás requisitos legales, y que los bienes e insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución educativa. Que, pese a que esos requisitos deben acreditarse mediante certificación de contador público o revisor fiscal, no significa que tal documento constituya plena prueba, pues, según el artículo 777 del Estatuto Tributario, será suficiente, sin perjuicio de la facultad que tiene el fisco de hacer las comprobaciones pertinentes. Que, en su opinión, la certificación presenta inconsistencias con las facturas allegadas, las cuales relaciona.

Que previa verificación de las facturas relacionadas en la solicitud de devolución, se determinó rechazar 426 facturas por valor de \$307.082.667, debido a que en esos casos los bienes, insumos o servicios adquiridos por la Universidad no son para su uso exclusivo como lo ordena el literal b) del artículo 4º del Decreto 2627 de 1993, y que algunas facturas no cuentan con fecha de expedición, ni en ellas se consigna el NIT del vendedor, la razón social y el NIT del impresor de la factura, incumpléndose de esta manera con los requisitos establecidos en los literales b), c) y h) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Que los contratos sobre los cuales se solicita la devolución del IVA no obedecen a cursos de extensión como función misional de la Universidad, sino a contratos celebrados entre la Universidad y entes estatales y/o privados como interventorías, que no comportaron la adquisición de bienes, insumos y servicios para su uso exclusivo. Que los servicios contratados en virtud de esos contratos no son utilizados de manera exclusiva por la Universidad, sino que son contratados por ésta para que sean prestados a otras entidades o personas.

Enfatiza que no se configura un enriquecimiento sin junta causa por cuanto no hubo un empobrecimiento de la Universidad Nacional y la Nación no se enriqueció a costa del ente universitario. Que dar estricto cumplimiento a la ley no es sinónimo de enriquecimiento sin justa causa, como si lo sería que un tercero se lucre sin que medie ley alguna de un beneficio que es restrictivo y exclusivo de la Universidad Pública.

Finalmente, con relación a la falsa motivación, indicó que no es cierta la inferencia de la actora, según la cual conforme el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, algunos requisitos contemplados en el artículo 617 *ibídem* no son exigibles en las facturas para efectos de la devolución, dado que el artículo 771-2 hace referencia a la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y a impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, que no es el objeto de discusión en este caso. Por tanto, los actos administrativos están debidamente motivados.

5

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad parcial del acto cuestionado, en las condiciones anotadas (fls.176-189). Su decisión se compendia así:

Como problema jurídico a resolver, dijo que se centraba en establecer i) *“si los bienes y servicios adquiridos por la demandante en la suma de \$307.082.667, cumplen con los requisitos establecidos en el Decreto 2627 de 1993 para acceder a la devolución del IVA pagado por ese concepto”*; y ii) *“si las facturas que soportan la compra de tales servicios se ajustan a los requisitos establecidos en el artículo 617 del ET”*.

Para arribar a su decisión, luego de resaltar hechos probados y de exponer un marco jurídico relacionado con la devolución del IVA para instituciones oficiales de educación superior, en el acápite *“ANÁLISIS DE LA SALA”* estableció que de varios de los contratos interadministrativos de interventoría que durante el Tercer Bimestre del año gravable 2013 suscribió la actora, *“no se desprende que los bienes, servicios e insumos adquiridos mediante la expedición de facturas hayan sido destinados para el uso exclusivo de la actora, incumpléndose así con el requisito previsto en el literal b) del numeral 3º del artículo 4º del Decreto 2627 de 1993”*. Por eso, encontró razón al rechazo de la devolución del IVA pagado por algunos bienes, insumos y servicios, obtenidos en virtud de esos contratos interadministrativos, porque su adquisición se destinó para el uso de terceros, *“como se detalla con las facturas que soportan la compra de los mismos en las cuales se consigna la destinación del bien o servicio”*.

No obstante, agregó, que revisada la totalidad de las 426 facturas objeto de rechazo, encontró que en 44 de ellas se cumple con los presupuestos para que proceda la devolución del IVA, en tanto que se trató de bienes, insumos y servicios, cuyo uso fue efectuado por la misma Universidad¹. Que esos 44 casos arrojan un IVA pagado de \$30.549.000, por tanto, procedía su devolución.

Precisó que para tener como válida una factura de venta para efectos de la devolución de IVA pagado por instituciones oficiales de educación superior, deben cumplir todos los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario, toda vez que según el artículo 771-2 *ídem*, la no exigencia de algunos de esos requisitos solo aplica para deducciones del impuesto sobre la renta y descontables en el impuesto sobre las ventas. Que algunas de las facturas presentadas por la actora, que relacionó en un cuadro junto con su monto (las facturas Nros. 46057, 89770, 40 y 193676) no cumplen los requisitos de los literales c) y h) del artículo 617 del ET, en tanto que se omite consignar el NIT del adquirente y el NIT del vendedor, así como la razón social y NIT del impresor de la factura. Por lo tanto, no podían ser tenidas en cuenta para demostrar la procedencia de la devolución, pese a haber sido certificadas por el contador de la actora.

Por lo dicho, determinó que el monto que debe rechazarse no son \$307.082.667, sino \$276.533.667. En consecuencia, declaró la nulidad parcial del numeral tercero del acto demandado y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó devolver a

- ⁵ En un cuadro el Tribunal las relacionó su número, el valor pagado de IVA, la descripción del bien o servicio y el folio del expediente en que se hallan (ver fls.185-188).

6

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

la actora \$30.549.000 de IVA pagado, con los intereses corrientes y moratorios en los términos de los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.

No hizo pronunciamiento en relación con las costas ni la pretensión de devolver la suma reclamada actualizada conforme al IPC.

Recurso de apelación

La demandada apeló, para que se revoque “*la decisión adoptada en la sentencia impugnada en lo desfavorable*”. Para ese efecto, en esencia, reiteró lo señalado en la contestación a la demanda, esto es, que lo que dio lugar al rechazo obedeció a que se verificó que se incumplían los requisitos del literal b) del numeral 3º del artículo 4º del Decreto 2627 de 1993, porque en algunos casos los bienes, insumos y servicios adquiridos no fue para uso exclusivo de la Universidad, y en otros, se trató de facturas que no cumplían los requisitos del artículo 617 del ET.

Alegatos de conclusión

La parte demandante, no presentó alegatos.

La parte demandada, en forma breve reiteró y solicitó lo expuesto en su recurso (fls.265-269).

Concepto del Ministerio Público

Guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Previo a resolver el asunto de fondo, la Sala debe pronunciarse sobre el impedimento para conocer del proceso manifestado por el Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez (fl.239) el cual, mediante providencia del 24 de mayo de 2018, se declaró fundado.

Ahora procederá la Sala a analizar y definir los cargos de apelación formulados por la demandada contra la sentencia de primera instancia que declaró la nulidad parcial de los actos demandados. En concreto, la Sala debe establecer si, como lo concluyó

el Juez de primera instancia, 44 facturas de las 426 que fueron objeto de rechazo, cumplen los requisitos exigidos en el literal b) del numeral 3º del artículo 4º del Decreto 2627 de 1993 para la devolución del IVA pagado por la parte actora, correspondiente al Tercer bimestre del año gravable 2013; o si, como lo sostiene la apelante, no cumplen esos requisitos.

La demandante sostiene que procedía la totalidad del IVA pagado y solicitado en devolución en la medida que cumplía con los requisitos formales y que ese IVA fue pagado en la adquisición de bienes o servicios, cuya finalidad era cumplir a cabalidad con los proyectos en desarrollo de la extensión como una función misional de la institución.

Para la DIAN, no es procedente la devolución del IVA sustentado en las 426 facturas en cuantía de \$307.082.667 toda vez que las mismas no cumplen con algunos de los requisitos legales como, no haberse adquirido los bienes y servicios para uso

7

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

exclusivo de la Universidad según el literal b) del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993 y el incumplimiento de los literales b), c) y h) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Por su parte, para el Tribunal, 44 facturas de las 426 que fueron objeto de rechazo, cumplían los requisitos exigidos en el literal b) del numeral 3° del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993 para la devolución del IVA pagado por la parte actora, correspondiente al Tercer Bimestre del año gravable 2013.

Entonces el análisis se circunscribirá a esos 44 eventos, comoquiera que la decisión no fue recurrida por la actora.

A modo de contexto, debe recordarse que el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, dispone que las instituciones de Educación Superior no son responsables del IVA, y adicionalmente, señala que cuando se trata de instituciones de educación superior estatales u oficiales, tendrán derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran. Textualmente dice esta norma:

“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”. (subrayado propio)

En el marco anterior, fue expedido el Decreto 2627 de 1993, mediante el cual se reglamentó el procedimiento para la devolución del impuesto a las ventas pagados por las instituciones estatales u oficiales de educación superior. A estos efectos, determina el artículo 4°, lo siguiente:

“Artículo 4° Requisitos de la solicitud de devolución 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:

7 Que se presente en forma personal por el representante legal de la Institución.

8 Que se presente dentro de la oportunidad señalada y en la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales correspondiente.

9 Que se acompañe los siguientes documentos:

1. 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.

2. *Certificación de Contador Público o Revisor Fiscal en la que conste:*
 1. *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.*
 2. *El valor total del impuesto pagado objeto de la solicitud de devolución.*
 3. *Que en las facturas se encuentra discriminado el Impuesto a las Ventas y cumplen los demás requisitos legales.*
 4. *Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva Institución.”*

8

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

Mediante sentencia del 26 de septiembre de 2007², la Sección Cuarta negó la demanda de nulidad simple contra el requisito subrayado del literal b del numeral 3º del artículo 4º del Decreto 2627 de 1993.

En esa decisión, luego de resaltar los objetivos de la educación superior contemplados en el artículo 6º de la Ley 30 de 1992, se señaló:

“A juicio de la Sala, esta disposición [art.6º Ley 30 de 1992] 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”.

[...]

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.” (Subrayas ajenas al texto)

Esta Sección ya se ha pronunciado sobre el tema de devolución del IVA pagado por Instituciones Oficiales de Educación Superior, como lo hizo en sentencia del 6 de septiembre de 2017³, que decidió un caso de condiciones similares.

En dicha oportunidad, luego de hacer alusión a las Sentencia C-925 de 2000 de la Corte Constitucional y del 26 de septiembre de 2007 de esta Sección, así como a los artículos 6º y 120 de la Ley 30 de 1992, relacionados con los objetivos de la Educación Superior y los programas de extensión, y de haber precisado que en desarrollo de programas de extensión, las Universidades Oficiales pueden celebrar ciertos contratos y/o convenios, se concluyó que si bien *“los servicios y bienes se adquirieron para cumplir con los compromisos pactados en virtud de diferentes convenios, eso no implica que no sean para su uso exclusivo”*.

En similar sentido se pronunció la Sala en reciente sentencia del 8 de octubre de 2020⁴, que decidió un caso entre las mismas partes, solo que referido a la devolución del IVA del II Bimestre del año gravable 2013, con ocasión de la apelación que presentó la Universidad Nacional.

² Exp. 15767, CP. Ligia López Díaz.

³ Exp. 20959, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Demandante: Universidad Industrial de Santander (UIS).

Demandado: DIAN.

⁴ Exp.22881, CP. Milton Chaves García. Demandante: Universidad Nacional. Demandado: DIAN.



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

En esa decisión se dejó dicho que, en virtud de los programas de extensión, la Universidad Nacional de Colombia puede suscribir contratos y/o convenios interadministrativos, por tanto, procede la devolución del IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios para cumplir lo pactado en ellos.

Dijo la Sala:

“[...] dentro de los objetivos de la Educación Superior se encuentran los pagos que se realizan por el funcionamiento de los programas de extensión, que para el caso de la Universidad Nacional se encuentran definidos en los artículos 1 y 2 del Acuerdo 36 de 2009 expedido por el Consejo Superior de dicha Universidad, los cuales enuncian lo siguiente:

“Artículo 1. Definición. La Extensión es una función misional y sustantiva de la Universidad, a través de la cual se establece una interacción privilegiada y recíproca entre el conocimiento sistemático de la academia y los saberes y necesidades de la sociedad, y de las organizaciones e instituciones que hacen parte de ella. Esta relación entre la Universidad y su entorno se debe reflejar en la ampliación del espacio de deliberación democrática y en el bienestar de las comunidades. Con la Extensión se cualifican la ciencia, la tecnología, el arte y la cultura.

Artículo 2. Objeto. La Extensión tiene como fin el intercambio, la aplicación y la integración, en forma dinámica y coordinada, del conocimiento científico, tecnológico, artístico y cultural que se produce en la Universidad Nacional de Colombia, en interacción con el entorno económico, político, cultural y social del país. Busca mejorar el bienestar de las comunidades y aumentar la productividad y la competitividad del aparato productivo. Para lograr ese fin es necesario articular la docencia, la investigación y la extensión.” (Subraya la Sala) [...]

La Sala advierte que los valores rechazados corresponden a servicios adquiridos por la Universidad Nacional en desarrollo de programas de extensión que benefician a la comunidad. En concreto, se contrataron bienes y servicios con la finalidad de cumplir acuerdos suscritos con terceros, como el Ministerio de Educación, el Municipio de Tunja y el Ministerio de Cultura.

12 Los bienes y servicios que se contrataron fueron con el fin de cumplir con convenios, pero eso no implica que no sean para su uso exclusivo, porque la Universidad es la parte contratante, quien se compromete con el pago estipulado y los contratistas están prestando el servicio directamente a la entidad educativa.” (Subrayas ajenas al texto)

Finalmente, y como lo aclaró la Sala en Sentencia del año 2020 (22881 del 8 de octubre, CP Milton Chaves García), el beneficio está establecido y debe ser interpretado en un sentido amplio, así:

“La Sala aclara que se debe tener en cuenta que el beneficio tributario previsto en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, reglamentado por el artículo 4º del Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, no distingue la actividad o fin misional, por el contrario, de forma amplia lo consagra para bienes, insumos y servicios adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva Institución, dentro del fin educativo que consagra la ley”

En este orden de ideas, las facturas tienen relación con bienes y servicios de uso exclusivo de la Universidad Nacional, como lo establece el literal b del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993.” (resaltado y subrayado propio)

Precisado lo anterior, en el caso concreto se encuentra establecido lo siguiente:

- 1 La actora presentó formato de solicitud de devolución de IVA correspondiente al tercer bimestre del año 2013 en cuantía de \$2.553.056.629.

10

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

6. A esa solicitud se anexo certificación expedida por la contadora pública de la División Nacional de Contabilidad de la parte actora, en la cual se hace constar que el valor del IVA pagado asciende a la suma de \$2.553.056.629 y que en las facturas se encuentra discriminado el impuesto sobre las ventas y cumplen con los demás requisitos legales; y finalmente, que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la entidad.
7. Obran facturas de ventas de contratos interadministrativos suscritos por la demandante con diferentes entidades para la adquisición de servicios, bienes e insumos.
8. Que mediante Resolución 6282-0911 del 7 de octubre de 2013, la DIAN resolvió reconocer la suma de \$2.245.973.962 por concepto de IVA y rechazar el monto de \$307.082.667.
9. Contra esa decisión, la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración manifestando que los servicios adquiridos se relacionan directamente con la función misional de la Universidad y señaló que las facturas allegadas cumplen los requisitos establecidos en el artículo 617 del Estatuto Tributario y adujo que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 771-2 *ibídem*, para el trámite de devolución no se requiere que la factura aportada contenga el nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.
10. Mediante Resolución 1048 del 25 de julio de 2014 se resolvió el recurso confirmando el rechazo.

En el caso bajo examen, las 44 facturas, cuyo número, valor de IVA pagado, bien o servicio adquirido se detallan en un cuadro en la sentencia recurrida (ver fls.185-188⁵), cumplen con las exigencias consagradas en el literal b) del numeral 3º del artículo 4º del Decreto 2627 de 1993, para que proceda la devolución.

Las facturas no solo están acompañadas de certificación del contador de la institución universitaria demandante, expedida conforme con lo requerido en el referido literal, sino que se trató de pago de insumos, bienes y servicios adquiridos para uso exclusivo de la misma institución universitaria, en tanto que la mayoría corresponden a IVA pagado por adquisición de pólizas tomadas por la Universidad para garantizar el cumplimiento de contratos interadministrativos suscritos con entidades estatales; y las restantes, obedecen a pagos por servicios de impresión y fotocopiado, todo lo cual, totaliza un IVA pagado de \$30.549.000.

Ahora, en relación con el cumplimiento de los requisitos formales de las facturas previstos en el artículo 617 del Estatuto Tributario, observa la Sala que de los 44 documentos aceptados por el Tribunal, solo siete (7) corresponden a facturas de venta,

soportes sobre los que recae el cargo de apelación, comoquiera que a estos efectos, invoca el artículo 617 del Estatuto Tributario, los 37 soportes restantes corresponden a pólizas de seguro, documento equivalente a factura sobre las cuales no efectuó ningún señalamiento en materia de requisitos. Sin embargo, no

⁵ Fls. 19 a 25 de la sentencia.

11

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co



SC 5780-6



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00312-01(23415)

Demandante: Universidad Nacional de Colombia

se refirió el recurrente en específico a ninguna de las siete (7) facturas identificadas por el Tribunal. En la apelación alude a inconsistencias en las facturas 11506, 46057, 89770, 40 y 193676, ninguna de las cuales corresponde a las facturas soporte aceptadas en la primera instancia y que, fueron identificadas bajo los números 26119, 444, 077, 21964, 22243, 456 y 1685.

Por lo anterior no prospera el cargo de apelación.

Adicionalmente, se declarará que no hay lugar a condenar en costas (gastos del proceso y agencia en derecho) en esta instancia, porque no se probó su causación como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En mérito de lo expuesto, **el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia del 28 de julio de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Sub Sección B.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cumplase.**

Esta sentencia se estudió y aprobó en sesión celebrada en la fecha.

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Presidente

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

12



SC 5780-6



Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda, Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co