



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., seis (6) de septiembre de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 68001-23-33-000-2013-00798-01 (**20959**)
Actor: UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES – DIAN.

Tema: IVA – 6º bimestre de 2011

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la demandante, contra la sentencia del 12 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que negó las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES

1.1 Hechos de la demanda

El 27 de enero de 2012, la Universidad Industrial de Santander presentó solicitud de devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 y el Decreto 2627 de 1993.

Mediante la Resolución No. 000266 del 7 de marzo de 2012, la DIAN devolvió la suma de \$2.150.546.538 y rechazó \$221.858.879 por estimar que *“corresponden a rubros que fueron cancelados pero no corresponden a un bien o servicio como lo exige el artículo 4 del Decreto 2627 de 1993”*.

La actora interpuso el recurso de reconsideración en contra del anterior acto administrativo, resuelto mediante la Resolución No.1042 del 2 de abril de 2013 que confirmó el acto recurrido.

1.2 Pretensiones

Las pretensiones de la demanda son las siguientes¹:

“2.1. Que se declare la nulidad parcial del acto administrativo contenido en la Resolución No. 0000266 del 07 de marzo de 2012, mediante la cual se resuelve una solicitud de Devolución y/o Compensación, en lo que se refiere al RECHAZO de devolución del valor solicitado en cuantía de DOSCIENTOS VENTIUN MILLONES OCHOCIENTOS CINCUENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y NUEVE PESOS MCTE (\$221.858.879). Acto administrativo expedido por la entidad demandada.

2.2. Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución No. 1042 del 2 de abril de 2013, mediante el cual se resuelve un recurso de reconsideración, confirmando la resolución que rechaza parcialmente una solicitud de devolución y/o compensación. Acto administrativo expedido por la entidad demandada.

2.3. Que, como consecuencia de las anteriores declaraciones, y a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN - (Seccional Bucaramanga – División de Gestión de Recaudos y Cobranzas) el pago a favor de la UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER de la suma de DOSCIENTOS VENTIUN MILLONES OCHOCIENTOS CINCUENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS

¹ Folios 1 y 2 c.p.

SETENTA Y NUEVE PESOS MCTE (\$221.858.879) correspondientes al valor que fue rechazado dentro de la solicitud de devolución de IVA No. 105 del 27 de enero del año 2012, actuación que concluyó con los actos administrativos demandados. La anterior suma de dinero deberá ser indexada al momento de su pago”.

1.3 Normas violadas y concepto de la violación

La sociedad actora citó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 67, 69 y 366 de la Constitución Política
- Artículos 57 y 92 de la Ley 30 de 1992
- Artículos 1, 4 y 7 del Decreto 2627 de 1993

El concepto de la violación se resume de la siguiente forma:

La Universidad Industrial de Santander, de nivel departamental, recibe del presupuesto general de la nación parte de los recursos necesarios para cubrir sus gastos de funcionamiento e inversión, invertidos en actividades de docencia, investigación y extensión.

La DIAN, al rechazar parte del valor de la solicitud de devolución de IVA presentada por la demandante, por considerar, que no corresponden a un bien o servicio como lo exige el artículo 4 del Decreto 2627 de 1993, desconoce que el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 señaló que las

instituciones de educación superior no son responsables del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran.

Alegó que la Universidad Industrial de Santander solicitó la devolución del IVA correspondiente a la adquisición de insumos y bienes necesarios para dar cumplimiento a cada una de sus funciones misionales (educación, investigación y extensión).

Cada uno de los bienes adquiridos se soportó con facturas, que corresponden a la contratación de servicios para el cumplimiento de sus objetivos, y que según el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 y su decreto reglamentario permiten a la Universidad solicitar la respectiva devolución.

Las facturas cuya devolución de IVA fue objeto de rechazo, corresponden al pago de bienes o servicios contratados por la demandante para dar cumplimiento a obligaciones adquiridas en el marco de convenios de cooperación, contratos interadministrativos celebrados bajo el marco de las actividades de extensión que le permiten a la universidad interactuar con las demás entidades públicas e incluso con el sector productivo del país.

El artículo 6º del Estatuto General de la Universidad Industrial de Santander prevé que para el logro de sus objetivos, la universidad deberá cumplir con las siguientes funciones:

“a. Docencia, entendida ésta como los procesos de búsqueda de la verdad, sin excluir modalidades o metodología; orientadas a formar integralmente a los educandos, dentro del ejercicio libre y responsable de la cátedra y el aprendizaje.

b. Investigación, entendida esta como los procesos de búsqueda, creación y asimilación del saber, orientados a generar conocimiento científico, desarrollo tecnológico y social.

c. Extensión, entendida como la proyección social de la Universidad, mediante la crítica y la participación activa en la solución de problemas de la comunidad, orientadas al mejoramiento de la calidad de vida. En la ejecución de sus funciones la Universidad podrá establecer relaciones con diferentes sectores de la sociedad que a su vez permitan obtener recursos para el desarrollo misional institucional”.

Según lo expuesto, para que la universidad cumpla con sus funciones, puntualmente las que se refieren a actividades de extensión, la universidad podrá: *“suscribir convenios o contratos con otros sectores estratégicos del aparato productivo, en desarrollo de sus funciones misionales, de docencia, de investigación y de extensión o de proyección social de la universidad”.*

En consecuencia, las funciones de la demandante no se circunscriben al ámbito de la formación de personas en las áreas de ingeniería, salud o humanista, sino también a la integración con la sociedad a través de la prestación de servicios.

En la ejecución de las obligaciones adquiridas por la universidad en desarrollo de las actividades de extensión, celebra con terceros contratos

para la prestación de servicios o adquisición de bienes para su beneficio, esto es, para entregar un resultado al que previamente se ha comprometido en las líneas de cooperación definidas.

La contratación de servicios o adquisición de bienes a terceros se constituye en insumo necesario para el cumplimiento de las labores, frente a las cuales la universidad recibe una contraprestación, representada en algunos casos en dinero, experiencia, conocimiento, desarrollo de tecnologías, y escenarios de práctica para los estudiantes, todo ello según el alcance contemplado en cada proyecto de extensión.

El trámite de devolución de IVA efectuado por la actora se ajusta a lo dispuesto en el Decreto Reglamentario 2627 de 1993. Se anexó la certificación expedida por la contadora de la actora, en la que se indica que los bienes e insumos adquiridos y/o contratados son para el uso exclusivo de la universidad, teniendo en cuenta que son indispensables para el cumplimiento de las obligaciones de la universidad, que permiten recibir la remuneración pactada, o acceder al régimen de contraprestación previsto según la naturaleza del acuerdo de voluntades, sea convenio o contrato interadministrativo.

Además, la solicitud cumple a cabalidad con los demás requerimientos de ley, pues se encuentra acompañada de la relación de facturas con indicación de la 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, así como la indicación del valor sujeto a devolución.

El uso de un bien o servicio no puede limitarse a la adquisición de un bien que permanezca en los inventarios de la universidad, sino que le preste un servicio, como es el cumplimiento de un deber contractual.

Por otra parte, los actos acusados fueron falsamente motivados porque carecen de motivación en cuanto no mencionan cuáles son los bienes y servicios generadores del impuesto sobre las ventas que fueron objeto de rechazo, carencia de fundamento que imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa a la actora.

1.4 Oposición

La DIAN pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones:

La Administración rechazó parcialmente la solicitud de devolución del IVA presentado por la UIS, en \$221.858.879, por cuanto estableció que ciertos servicios y bienes contratados (perforación de pozos, construcción de auditorios, diseño de vías etc.) no eran para uso exclusivo de la institución, sino para terceros, incumpliendo el requisito de la exclusividad.

Si bien la UIS con la solicitud de devolución relacionó las facturas sobre las cuales se pagó el IVA (folios 8 a 81 c.a.) y posteriormente, con el auto de verificación ordenado por la DIAN (fl. 146), se allegaron a la investigación administrativa las facturas cuestionadas, se evidenció que el concepto no cumple con la condición de exclusividad para la institución, pues esos servicios denotan beneficios para terceras personas, lo que desvirtúa el requisito establecido en el artículo 4º del Decreto 2627 de 1993.

El literal b) del numeral 3 del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993 establece como requisito para la procedencia de la devolución que: *“los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución”*.

Se podría decir que “uso exclusivo” es la “acción y efecto de usar por uno sólo”, excluyendo a cualquier otro; en tal sentido, en la investigación administrativa se pudo verificar, conforme a los comprobantes de pago y los documentos soporte, que las erogaciones corresponden al pago de honorarios realizados por la Universidad a profesionales de distintas áreas para efectuar asesorías, conceptos, diseños, estudios, consultorías, etc.

Dichos servicios fueron prestados a diversas entidades en virtud de contratos y convenios interadministrativos, de lo que se concluye que el servicio contratado no es usado de manera exclusiva para la universidad sino por ésta con destino a otras entidades, por lo que la devolución del IVA pagado no es procedente.

Por otra parte, no es suficiente aportar el certificado de contador público, pues, pese a que esta es una prueba contable según el artículo 777 del Estatuto Tributario, ello es sin perjuicio de las comprobaciones que efectúe la administración, además, que no es idónea para desvirtuar hechos económicos como aquél establecido en el sentido que determinados pagos de IVA no fueron para uso exclusivo de la universidad.

En cuanto a la alegada falsa motivación, señaló que los actos demandados hacen parte de un todo y que, en tal sentido, es claro que en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, la DIAN respondió a cada una de las inconformidades planteadas en el escrito de impugnación presentado por la actora, sin que en sede judicial se haya mejorado la prueba, a fin de demostrar la alegada improcedencia del rechazo.

1.5 Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Santander, mediante sentencia del 12 de febrero de 2014, negó las pretensiones de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así:

Los bienes, insumos y servicios adquiridos por la Universidad para cumplir contratos en desarrollo de sus actividades de extensión, no son usados de manera exclusiva por la actora, sino, necesariamente por el tercero o entidad contratante, en el programa o proyecto específico que ese tercero desarrolla con la intervención de la UIS como contratista.

Aceptar la devolución del IVA en estas adquisiciones implicaría extender el beneficio a personas diferentes a la institución pública de educación superior, que es titular del beneficio. La exigencia del uso exclusivo de los bienes, insumos y servicios adquiridos por la institución, es coherente con el carácter personal del beneficio establecido en su favor.

Las facturas cuestionadas reflejan que los servicios adquiridos por la UIS, necesariamente son utilizados por las diversas entidades que con ella contratan, en su condición de dueños de los programas o proyectos específicos en los que la UIS coadyuva como su contratista.

Esos contratos que la UIS celebra para el desarrollo de programas y proyectos tendientes a procurar el bienestar general de la comunidad y la satisfacción de las necesidades de la sociedad y que tienen como fundamento el artículo 120 de la Ley 30 de 1992, no tienen un uso exclusivo para la universidad, incumpliendo la exclusividad que el reglamento exige para la procedencia del beneficio tributario.

Tampoco se encuentra probada la alegada violación al debido proceso, por cuanto la exclusividad exigida por la DIAN se deriva del artículo 4º del Decreto Reglamentario 2627 de 1993 y se demostró que el demandante no cumple con dicho requisito respecto a los servicios glosados por la DIAN.

No se estructura la alegada falsa motivación por la alegada ausencia de razones fácticas y jurídicas, por cuanto la actora estructuró la demanda en el

entendido de que la razón del rechazo de la devolución de IVA, es no estar ajustadas las facturas relacionadas a una adquisición de servicios para el uso exclusivo de la entidad de educación superior.

1.6 Recurso de apelación

Inconforme con la decisión de primera instancia, la parte demandante apeló. Fundamentó el recurso de apelación así:

Se debe tener en cuenta que quien funge como contratante de los servicios y/o bienes que se adquieren en desarrollo de la actividad de extensión es la Universidad, por lo que su adquisición o contratación le reportan un beneficio a la entidad, en otras palabras, es la Universidad la que usa el bien y servicio contratado, pues así cumple con una obligación contractual, en ejercicio de una función misional.

El rechazar parte del valor solicitado en devolución por IVA, bajo una interpretación exegética, según la cual no se deben aceptar los bienes y servicios contratados por la universidad para el cumplimiento de sus obligaciones contractuales o la consecución de insumos para materializar o desarrollar sus proyectos de investigación y/o extensión, atenta contra el propósito y finalidad que el legislador consagró en uso de las facultades previstas en el artículo 150 de la Constitución Política.

Por otra parte, los actos acusados se encuentran falsamente motivados, por cuanto si bien la UIS estructura su demanda y ataca de forma clara la razón

en la que se sustenta el rechazo del IVA, ello no corresponde al hecho de encontrarse debidamente motivado el acto que se censura, sino al estudio por parte de la demandante de los antecedentes del acto, esto es, el expediente que contiene la actuación que finaliza con los actos demandados.

1.7 Alegatos de conclusión en segunda instancia

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación a la demanda.

1.8 Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público no intervino.

CONSIDERACIONES

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación, se debe dilucidar si los actos demandados se encuentran falsamente motivados y si la Universidad Industrial de Santander – UIS, tiene derecho a la devolución del IVA pagado en la adquisición de bienes, insumos y servicios para el desarrollo de sus actividades de extensión.

Para decidir, se tienen como relevantes los siguientes hechos:

- El 27 de enero de 2012, la Universidad Industrial de Santander presentó solicitud de devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 y el Decreto 2627 de 1993.
- Según informe de verificación tributaria del 6 de marzo de 2012², la DIAN efectuó el cruce del listado de facturas de compra de bienes y servicios, soporte de solicitud de devolución, contra los respectivos comprobantes de pago, en la que evidenció que algunas facturas incumplen lo dispuesto en los artículos 1 y 4 del Decreto 2627 de 1993 en cuanto a bienes, insumos y servicios adquiridos para uso exclusivo de la institución y no para terceros, por lo que se sugiere el rechazo de \$221.858.879.
- Mediante la Resolución No. 000266 del 7 de marzo de 2012, la DIAN devolvió \$2.150.546.538 y rechazó \$221.858.879 por estimar que *“corresponden a rubros que fueron cancelados pero no corresponden*

² Folio 557 c.a.

*a un bien o servicio como lo exige el artículo 4 del Decreto 2627 de 1993*³.

- El 4 de mayo de 2012, la demandante presentó el recurso de reconsideración en contra del anterior acto administrativo alegó que la universidad presentó la solicitud de devolución de IVA, acompañada de la certificación expedida por contador público, sobre los aspectos previstos en el artículo 4º del Decreto 2627 de 1993 y que la interpretación de dicha norma no puede ser exegética por cuanto la universidad se encuentra autorizada a adelantar labores de investigación y extensión.
- Con la Resolución No.1042 del 2 de abril de 2013, la DIAN confirmó el acto recurrido.

2. Falsa motivación de los actos demandados

2.1 Según el apelante, los actos acusados se encuentran falsamente motivados, por cuanto si bien la UIS estructura su demanda, y ataca de forma clara la razón en la que se sustenta el rechazo del IVA, ello no corresponde al hecho de encontrarse debidamente motivado el acto que se censura, sino al estudio por parte de la demandante de los antecedentes del acto, esto es, el expediente que contiene la actuación que finaliza con los actos demandados.

2.2 Observa la Sala que a pesar de que la actora se refiere a una falsa motivación de los actos, su discrepancia radica en la falta de motivación, derivada de la alegada ausencia de motivos del rechazo alegado.

³ Folio 570 c.a.

2.3 De conformidad con el artículo 42 del C.P.A.C.A.⁴, los actos administrativos que contengan decisiones que afecten a los particulares deben motivarse al menos de forma sumaria, pues el análisis de los hechos y razones que fundamentan la decisión garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente. Por lo tanto, los motivos de los actos administrativos constituyen un elemento estructural y su ausencia o la falsa motivación generan la nulidad del acto, de conformidad con lo previsto en el artículo 137 del C.P.A.C.A.⁵

2.4 En el caso concreto se observa que tanto la Resolución 00266 del 7 de marzo de 2012, que resolvió la solicitud de devolución, como la Resolución 1042 del 2 de abril de 2013, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la primera, se encuentran debidamente motivadas por las siguientes razones:

2.5 La Resolución 00266 del 7 de marzo de 2012 contiene un anexo explicativo en el que la DIAN precisó lo siguiente: *“De conformidad con lo dispuesto en el Decreto 2627 de 1993 y orden administrativa No. 004 del 30 de abril del 2002, una vez realizada la sustanciación y auditoría de la información suministrada por la sociedad y de acuerdo a lo anteriormente expuesto en el desarrollo de la inspección se rechaza el valor de \$221.858.879, toda vez que corresponden a rubros que fueron cancelados pero no corresponden a un bien o servicio como lo exige el artículo 4 Numeral 3 inciso final Literal b) del decreto 2627 de 1993”*⁶.

⁴ Artículo 35 del C.C.A.

⁵ Artículo 84 del C.C.A.

⁶ Folio 21 c.p.

2.6 Con fundamento en lo expuesto, la actora presentó el recurso de reconsideración, en el que alegó la procedencia del beneficio fiscal alegado. La resolución que resolvió el recurso interpuesto señaló de manera clara los argumentos por los que a juicio de la DIAN el acto recurrido debe confirmarse, razón por la que la Sala encuentra que los actos acusados se encuentran debidamente motivados y permitieron el debido y oportuno ejercicio del derecho de defensa por parte de la actora. No prospera el cargo.

3. Devolución del IVA pagado por los bienes, insumos y servicios que adquieran las instituciones estatales u oficiales de Educación Superior.

3.1 La DIAN procedió al rechazó parcial de la solicitud de devolución del IVA presentado por la UIS, en \$221.858.879, por cuanto estableció que las facturas cuestionadas se refieren a servicios y bienes contratados que no son para uso exclusivo de la institución, sino para terceros, incumpliendo el requisito de la exclusividad previsto en el literal b) numeral 3 del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993.

3.2 Según el artículo 92 de la Ley 30 de 1992: *“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”.*

3.3 Mediante sentencia C-925 del 19 de julio de 2000⁷, la Corte Constitucional declaró exequible la expresión “estatales u oficiales”, del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, por considerar que el mismo se justifica en la medida en que hace más eficiente las funciones que en materia educativa la carta ha asignado al Estado.

Manifestó la referida sentencia:

“(…) Para la Corte la norma acusada es exequible, puesto que el diverso trato otorgado a los dos sectores de la educación -el público y el privado- sí goza de justificación, y la ventaja tributaria por ella establecida se convierte en medio idóneo para hacer efectivos los preceptos constitucionales, motivo por el cual se ajusta a los principios de razonabilidad y de proporcionalidad que deben guiar toda diferencia establecida por la Ley.

Si bien es cierto que tanto las instituciones educativas de carácter estatal u oficial como las del sector privado cumplen similar función, y que el artículo 67 de la Carta radicó la responsabilidad de la educación no sólo en el Estado, sino también en la sociedad y en la familia, debe además recalcarse que, la misma norma superior prescribió que la educación debe ser gratuita en las instituciones del Estado -sin perjuicio del cobro de derechos académicos a quienes tengan la capacidad económica para sufragarlos-, y que, aparte de las funciones de inspección, control y vigilancia, es el Estado el encargado de garantizar el adecuado cubrimiento de ese servicio público, y de asegurar a los menores las condiciones necesarias para su acceso y permanencia en el sistema educativo.

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

⁷ M.P. José Gregorio Hernández Galindo

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. No por eso está obligado a extender semejante beneficio a los particulares contribuyentes que, por concesión y bajo la vigilancia del Estado, desarrollan la actividad educativa, si bien en condiciones diferentes y con una responsabilidad sólo circunscrita a los establecimientos que fundan y administran.

(...) la medida resulta idónea para alcanzar esos cometidos constitucionales, ya que el consagrar la devolución de lo que las instituciones públicas educativas han pagado por el 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”;

(...) En este orden de ideas, la Corte considera que el legislador bien podía consagrar la devolución tributaria en mención sin verse precisado a extender el beneficio a otros sujetos, y que la norma acusada responde a los especiales fines y funciones que, en materia educativa, debe cumplir el Estado (artículos 13 y 67 C.P.). No existe, pues, violación del ordenamiento constitucional y, en consecuencia, se declarará la exequibilidad de las palabras acusadas”. (subrayado fuera de texto).

3.4 Por otra parte, los artículos 6 y 120 de la Ley 30 de 1992 señalan lo siguiente:

“Artículo 6° Son objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones:

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.

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.”

3.5 El Gobierno Nacional por medio del Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993 reglamentó el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 y el artículo 4º dispuso 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:

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”.

3.6 El aparte subrayado fue demandado ante la jurisdicción de lo contencioso administrativa en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84 del C.C.A. y el Consejo de Estado mediante sentencia del 26 de septiembre de 2007, exp. 15767⁸ señaló lo siguiente:

“A juicio de la Sala, esta disposición [artículo 6º de la 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

⁸ C.P. Ligia López Díaz

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, 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.”

3.7 De esta forma, el Presidente de la República reglamentó el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 que garantiza la devolución del IVA pagado por las instituciones oficiales de educación superior, causado por la compra de bienes y servicios, con una clara política de atenuar los costos educativos.

3.8 Se debe tener en cuenta que el objetivo del artículo 92 de la Ley 30 de 1992 es el de fortalecer los especiales fines y funciones que, en materia educativa, debe cumplir el Estado, norma que se debe interpretar en concordancia con los artículos 6º y 120 de la misma ley que incluyen dentro de los objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones los de apoyar las labores investigativas y de servicio social que requiere el país y de ser factor de desarrollo científico, cultural, económico, político y ético a nivel nacional y regional.

3.9 Tales propósitos se cumplen a través de la docencia, la investigación los programas de extensión que según el artículo 120 de la Ley 30 de 1992 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.

3.10 De esta forma, con el decreto reglamentario se asegura que los bienes y servicios que originaron el IVA objeto de devolución sean para uso exclusivo de las universidades oficiales.

3.11. Ahora, de conformidad con la Ley 30 de 1992, el Consejo Superior de la Universidad Industrial de Santander UIS, expidió el Acuerdo 166 de 1993, fijando como objetivos de la Institución los siguientes:

“ARTICULO 5o. Para el cumplimiento de su misión la Universidad Industrial de Santander tiene como objetivos:

a. Formar ciudadanos libres y responsables, consientes y comprometidos con los valores democráticos, la tolerancia de la diversidad, los deberes civiles y los derechos humanos.

b. Estudiar y promover el patrimonio cultural de la humanidad, atendiendo a su diversidad étnica, histórica, regional e ideológica, para contribuir a su conservación y enriquecimiento, en el marco de la unidad nacional.

c. Asimilar críticamente y crear conocimientos en los campos de acción de las ciencias, de la tecnología, de la técnica, de las humanidades, del arte y de la filosofía.

d. Formar profesionales e investigadores sobre una base científica, ética y humanística, que les permita desarrollar conciencia crítica y criterios personales, para actuar responsablemente ante la sociedad, y para aportar su concurso frente a los requerimientos y tendencias del mundo contemporáneo, especialmente en lo que tenga que ver con los problemas y en el desarrollo regional y nacional.

e. Fomentar la educación, la investigación y la cultura ecológica, para contribuir a la preservación y mejoramiento de la calidad del medio ambiente.

f. Promover el desarrollo de la comunidad académica nacional, propiciar su vinculación con el sector productivo, los organismos del estado y la comunidad del país y fomentar su articulación con sus homólogos a nivel nacional. ”

Y para el logro de esos objetivos, la universidad cumplirá las siguientes funciones:

“a. Docencia, entendida ésta como los procesos de búsqueda de la verdad, sin excluir modalidades o metodología; orientados a formar integralmente a los educandos, dentro del ejercicio libre y responsable de la cátedra y el aprendizaje;

b. Investigación, entendida ésta como los procesos de búsqueda, creación y asimilación del saber, orientados a generar conocimiento científico, desarrollo tecnológico y social.

c. Extensión, entendida ésta 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.” (art. 6)

3.12 La contadora de la Universidad Industrial de Santander, respecto a la solicitud de devolución en comento certificó: “... *que la relación adjunta contiene la información requerida por el Decreto 2627/93, con el detalle exigido en el artículo 4, literal B, y que los Bienes, insumos y Servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la Institución, como soporte para la devolución del Impuesto a las ventas pagadas (sic) por la suma de DOS MIL TRESCIENTOS SETENTA Y DOS MILLONES CUATROCIENTOS CINCO MIL CUATROCIENTOS DIECISIETE PESOS (2.372.405.417) M/CTE.*”⁹

3.13 Los valores rechazados por devolución del IVA pagado en la adquisición de servicios para el desarrollo de sus actividades de extensión corresponden a los siguientes conceptos:

No.	No Fact	Nit	Nombre	Valor IVA	No. Comprob	Folios	Objeto
1	10	19.445.868	ALBERTO ORTIZ FERNANDEZ	5.631.725	2011020736	302/ 303/ 304	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
2	5840	830.007.339	C&CO SERVICES	78.272.693	201019692	314/ 315/ 316	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
3	93	91.203.408	EDGAR M. MARQUEZ	3.586.207	2011019266	334/ 335/	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS

⁹ Fl. 86 cuaderno de antecedentes.

						336	PERFORACIÓN DE POZOS
4	58	13.835.722	JORGE ERNESTO CALVETE	9.655.172	2011019172	350/ 351/ 352	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
5	23	900.181.534	N&M SAS	480.000	2011019622	356/ 357/ 358	CONSULTORÍA AJUSTES VIALES PERFILES PORTAL NORTE
6		860.039.988	LIBERTY SEGUROS S.A.	5.944.241	2011018887	362/ 363/ 367/ 373/ 378	PAGO POLIZAS DE CUMPLIMIENTO CONTRATO No 7 ANH - UIS
7	106	91.103.650	ERNESTO CALDERÓN CARRILLO	3.586.207	2011019269	384/ 385/ 386	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
8	108	91.298.464	JHON F. QUINTERO	1.310.400	2011019606	400/ 401/ 402	DISEÑOS HIDRÁULICOS SANITARIOS COLEGIO AQUILEO PARRA
9	5841	830.007.339	C&CO SERVICES	74.219.590	2011018127	407/ 408/ 409	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
10	59	13.835.722	JORGE ERNESTO CALVETE	9.655.172	2011020921	415/ 416/ 417	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
11	797	830.025.769	SAIP LTDA	1.800.000	2011020347	420/ 421/ 422	CONSULTORIA ELABORACIÓN DE LOS PROYECTOS PLAN DE MOVILIDAD MUNICIPIO DE PIEDECUESTA
12	23	900.411.285	CEDEÑO INGENIERIA	2.217.600	2011020934	430/ 431/	ELABORACIÓN DE LOS DISEÑOS DE LAS REDES SANITARIAS ETC. LITOTECA

						433	NACIONAL
13	3	79.531.559	HERNAN MAFLA B.	1.882.759	2011019725	439/ 441/ 442	COORDINACIÓN DE SEGURIDAD CONTRATO 6 Y 7 ANH - UIS
14	5	79.531.559	HERNAN MAFLA B.	1.882.759	2011021649	458/ 459/ 460	COORDINACIÓN DE SEGURIDAD CONTRATO 6 Y 7 ANH - UIS
15	35	13.824.739	VICTOR J. AZUERO	1.090.345	2011021627	469/ 470/ 471	CONSULTORIA TÉCNICA PARA LA CONEXIÓN ORIENTE Y OCCIDENTE CALLES 54 Y 56
16	13	19.445.868	ALBERTO ORTIZ FERNANDEZ	5.631.725	2011021611	474/ 475/ 476	SERVICIO DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
17	189	91.200.647	LUIS A RUEDA R.	1.840.000	2011021414	480/ 481/ 483	CONSULTORÍA DISEÑOS GEOMÉTRICOS VÍA CHARALÁ - COROMORO
18	31 y 32	63.282.432	CLARA M REMOLINA	2.017.800	2011021244	489/ 490/ 491/ 495/ 496	CONSULTORÍA PLAN MAESTRO ALCANTARILLADO ACUEDUCTO DEL MUNICIPIO DE SABANA/ ASESORÍA CONTRATO MPIO B/MANGA
19	182	91.200.647	LUIS A RUEDA R	1.840.000	2011021177	500/ 503/ 504	GASTOS ACTIVIDADES RECOPILACIÓN DE INFORMACIÓN DISEÑO DE LA VÍA CHARALÁ COROMORO
20	537	800.216.579	GGT S.A.	1.800.000	2011020958	509/ 510/ 511	CONSULTORÍA PARA EL PLAN DE MOVILIDAD AREA METROPOLITANA DE BUCARAMANGA
21	6	19.445.868	ALBERTO ORTIZ FERNANDEZ	5.631.725	2011020292	515/ 516/ 518	SERVICIOS DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS

22	4	79.531.559	HERNAN MAFLA B.	1.882.759	2011020322	522/ 523/ 524	SERVICIOS DE ASESORIA PROCESOS TECNICOS PERFORACIÓN DE POZOS
TOTAL				221.858.879			

3.14 En el informe presentado por el Grupo Interno de trabajo de devoluciones de la DIAN se indicó que *“de acuerdo a la verificación realizada se observan pagos por consultorías los cuales corresponde a contratos interadministrativos y convenios con la ANH ver folios 530 al 543, rubros cancelados por la UIS por conceptos de asesorías para perforación de pozos, para estudios de ingeniería y modelamiento de escenarios de rutas para el transporte público del área metropolitana, ect.”*¹⁰

Y en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se dijo *“que si bien la universidad está facultada para celebrar contratos en desarrollo de programas de extensión de procesos académicos, no implica que los mismos se encuentren cobijados con el beneficio fiscal, ya que la ley de manera restrictiva ordena que para su procedencia los servicios o bienes adquiridos deben ser para uso exclusivo del ente educativo,…”*¹¹

3.15 En el caso concreto se observa que los valores rechazados corresponden a servicios adquiridos por la UIS en desarrollo de programas

¹⁰ Fls. 558 y 559 c.a

¹¹ Fls. 599-604 c.a

de extensión que benefician a la comunidad, se trata de bienes y servicios adquiridos con la finalidad de cumplir el contrato suscrito con terceros.

En los antecedentes administrativos, allegados al proceso, obran diferentes contratos celebrados por la Universidad Industrial de Santander UIS y algunos de los contratistas relacionados en el cuadro antes transcrito, así como las facturas antes citadas y si bien esos documentos dan cuenta de que 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, porque precisamente 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.

Así, por ejemplo, en el contrato DC-023 de 2011 suscrito con el señor Alberto Ortiz Fernández se indicó en la parte considerativa que *“1. Que la Universidad Industrial de Santander suscribió el Convenio Marco de Cooperación No. 06, con la Agencia Nacional de Hidrocarburos –ANH, el día 24 de marzo de 2009, con el objeto de “Aunar esfuerzos científicos, técnicos y tecnológicos para realizar el muestreo del subsuelo mediante la perforación de pozos estratigráficos, que permitan identificar áreas prospectivas en el país desde una óptica interdisciplinaria que involucre principalmente aspectos técnicos, sociales y ambientales. Adicionalmente se llevará a cabo la consolidación de grupos de investigación para realizar actividades de perforación y manejar tópicos relacionados con la inteligencia artificial aplicada a la adquisición y manejo de la información exploratoria de Colombia. 2. Que la Universidad Industrial de Santander, en desarrollo del Convenio Marco de Cooperación No. 06 de 2009, suscribió los contratos interadministrativos específicos No. 6 y No. 7 en septiembre 29 de 2010, para*

la obtención de muestras del subsuelo y toma de registros de pozo en las cuencas Cauca-Patía y Tumaco, respectivamente. 3. **Que en cumplimiento de los compromisos adquiridos y descritos anteriormente la Universidad con sujeción a las disposiciones legales, mediante la modalidad de contratación directa (...), adelantó el presente proceso contractual a fin de seleccionar la contratación del líder de Geología de los proyectos de perforación de los pozos de los contratos ANH-UIS No.6 y 7. (...)**” y las cláusulas de pactaron así: **“CLÁUSULA PRIMERA - OBJETO:** El contratista en forma independiente se obliga a prestar su servicio PROFESIONAL ESPECIALIZADO COMO LIDER DE GEOLOGÍA DEL PROYECTO DE PERFORACIÓN DE LOS POZOS DE LOS CONTRATOS INTERADMINISTRATIVOS ANH-UIS No.6 y 7. (...) **CLÁUSULA TERCERA - FORMA DE PAGO:** La universidad pagará la **totalidad del contrato**, previa presentación del informe de actividades y certificación de recibo a satisfacción y aprobación expedido por el interventor del contrato. (...) **CLÁUSULA SEXTA - INTERVENTORÍA:** La universidad ejercerá Interventoría Técnica y Administrativa del presente contrato.”¹²

3.16 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.

¹² Fls. 314-319 c.a

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.

3.18 La demandante pidió que los valores reconocidos fueran devueltos indexados. Al respecto cabe señalar que la norma que regula el procedimiento para la devolución del IVA a instituciones oficiales de educación superior no prevé la actualización del dinero, por lo que tratándose de la devolución de impuestos es aplicable el artículo 863 del Estatuto Tributario, por remisión del artículo 8º del Decreto 2627 de 1993.¹³

Por lo anterior, la Sala ordenará que la suma reconocida en esta providencia sea devuelta a la demandante junto con los intereses corrientes y moratorios de que trata el artículo 863 del Estatuto Tributario.

Los intereses **corrientes** causados a partir del 9 de marzo de 2012, fecha en que fue notificada la Resolución N° 0000266 que rechazó parcialmente el valor reclamado, y hasta la ejecutoria de esta sentencia; y los intereses **moratorios** desde el día siguiente a la ejecutoria de este fallo *“hasta la fecha*

¹³ Sentencia del 26 de noviembre de 2015, expediente 21211, Consejera Ponente. Martha Teresa Briceño de Valencia.

del giro del cheque, emisión del título o consignación”, a la tarifa establecida en el artículo 864 del Estatuto Tributario.

4. Condena en costas

No se condena en costas [gastos o expensas del proceso y agencias del derecho], en esta instancia, porque en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del CGP, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del CPACA.

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. REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar, dispone:

ANÚLASE parcialmente la Resolución N° 0000266 del 7 de marzo de 2012 y la Resolución N° 1042 del 2 de abril de 2013, expedidas por la DIAN.

A título del restablecimiento del derecho se ordena a la UAE DIAN la devolución a la UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER UIS., sociedad demandante, de la suma de \$221.858.879, valor rechazado en los

actos acusados, así como los intereses corrientes y moratorios, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

2. Se **RECONOCE** personería para actuar a la abogada Maritza Alexandra Díaz Granados, como apoderada judicial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, y a la abogada Alcira Isabel Ortiz Covelli, como apoderada judicial de la Universidad Industrial de Santander en los términos de los poderes conferidos, que obran en el cuaderno principal.

3. Sin costas

4. **DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase. La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Presidente

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ