**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Bogotá D.C., ocho (8) de octubre de dos mil veinte (2020)**

**Radicación número: 25000 23 37 000 2015 00196 01 (22881)**

**Actor: UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 28 de julio de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que negó las pretensiones de la demanda[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn1" \o ").

La parte resolutiva de la sentencia apelada dispuso lo siguiente:[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn2" \o ")

*“****1.****Se****NIEGAN****las pretensiones de la demanda*

***2.****No se condena en costas por no encontrarse probadas. […]”*

**ANTECEDENTES**

La actora presento solicitud de devolución por concepto de impuesto al valor agregado – IVA del segundo bimestre del año 2013 el 29 de mayo del mismo año, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn3" \o "). Mediante Resolución 6282 – 0644 de 12 de agosto de 2013, la demandada ordenó la devolución de $1.917.773.474 y rechazó la devolución de $229.982.750 a la accionante[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn4" \o ").

El 8 de octubre de 2013 la demandante presentó recurso de reconsideración en contra de la resolución enunciada, la cual fue confirmada en su totalidad por la accionada mediante Resolución 1044 de 21 de julio de 2014[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn5" \o ").

**DEMANDA**

La UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn6" \o "):

*“****PRIMERA.****Que se declare la****NULIDAD PARCIAL****del acto administrativo contenido en la****Resolución 6282-0644 del 12 de agosto 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 DOSCIENTOS VEINTINUEVE MILLONES NOVECIENTOS OCHENTA Y DOS MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS M/CTE ($229.982.750), por concepto del impuesto sobre las ventas solicitado por la Universidad Nacional de Colombia por el segundo (2) bimestre del año 2013.*

***SEGUNDO:****Que se declare la****NULIDAD****del acto administrativo contenido en la****Resolución No. 1044 de fecha 21 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 confirmo (sic) la Resolución de Devolución No. 6282-0644 del 12 de agosto 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 de Impuesto (sic) a las ventas correspondientes (sic) segundo 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****DOSCIENTOS VEINTINUEVE MILLONES NOVECIENTOS OCHENTA Y DOS MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS M/CTE****($229.982.750), por concepto del impuesto sobre las ventas solicitado por el segundo bimestre del año 2013 y que fue rechazada en los actos administrativos Nos. 6282-0644 del 12 de agosto de 2013 y 1044 de fecha 21 de julio de 2014.*

***CUARTO.****Que conforme a las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario, Artículos*[*635*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=790)*,*[*863*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073)*y*[*864*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1074)*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.*

***SÉPTIMO.****Reconocer personería en los términos y para los fines establecido en el poder.”*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

-      Artículos [476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595), [777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) y [856](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1065) del Estatuto Tributario.

-      Ley 1286 de 2009

-      Ley 640 de 2001

-      Artículos 23 y 41 de la Ley 446 de 1998

-      Artículos 1, 6, 16, 92, 120 de la Ley 30 de 1992

-      Ley 29 de 1990

-      Artículo 4 del Decreto 2627 de 1993

-      Artículos 1, 2 y 3 del Decreto 1210 de 1993

-      Artículos 1, 2 y 5 del Acuerdo 36 de 2009 del Consejo de la Universidad Nacional de Colombia

El concepto de la violación se sintetiza así:

**Principio de legalidad**

En considera con el artículo 2 del Decreto 1210 de 1993, los artículos 1, 2 y 5 del Acuerdo 36 de 2009 del Consejo de la Universidad Nacional de Colombia, la Ley 29 de 1990 y la Ley 1286 de 2009 la actora explicó que suscribió diferentes contratos interadministrativos. Dichos contratos, permiten la devolución del IVA de acuerdo con el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 y el [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, desde que se encuentren relacionados con el objeto social de las entidades públicas de educación superior.

La actora alegó que en el presente caso los actos administrativos que niegan la devolución de IVA deben ser declarados nulos, ya que las facturas de las cuales se negó la devolución de dicho impuesto corresponden a contratos interadministrativos que se relacionan con la actividad en extensión, que es una función misional de la institución. Adicionalmente, no se encuentra probado que los bienes y servicios facturados sean actividades ajenas al objeto social de la Universidad Nacional o que haya actuado como un simple intermediario, por lo que no puede negarse la devolución del IVA pagado.

El rechazo de la devolución de IVA por no cumplir con los requisitos de las facturas del [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario no puede aplicarse en el presente caso, debido a que el [artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) del mencionado estatuto al ser norma posterior y específica sobre la procedencia de impuestos descontables, no contempla como obligatorio el requisito de que las facturas tengan el nombre o razón social y el número de identificación tributaria -NIT, que fue el requisito por el que se rechazaron las facturas.

Aclaró que no existió violación de los artículos [777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) y [856](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1065) del Estatuto Tributario al solicitar la devolución del IVA pagado, porque el certificado de contador público es el que establece los bienes y servicios adquiridos por la Universidad. En el presente caso, el certificado de contador público fue entregado en la solicitud de devolución de IVA, en el que se aclaró que las facturas fueron por bienes y servicios prestados a la accionante.

Adicionalmente, el hecho de que se niegue la devolución del IVA, tiene como efecto enriquecimiento sin causa de la demandada en consideración con el artículo 831 del Código de Comercio.

**Falsa Motivación**

La actora alegó que los actos demandados deben ser declarados nulos, debido a que no contienen razones de hecho y de derecho que establezcan que los bienes y servicios adquiridos no fueron para los programas en extensión o que actuó como simple intermediaria. Además, no realizan un análisis de fondo de los fines de la educación superior o de los convenios interadministrativos.

**CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn7" \o "):

Explicó que las facturas que fueron rechazadas no se encuentran relacionadas con cursos de extensión como función misional de la actora, sino con contratos interadministrativos con entes públicos y privados. Además, los fines de las facturas rechazadas no cumplen con el Acuerdo 36 de 2009 y el artículo 2 del Decreto 1210 de 1993, ya que no son para verificar actividades académicas al estudio y solución de problemas sociales y económicos.

Aclaró que pese a que el artículo 4 del Decreto Reglamentario 2627 de 1993 ordena que por medio de certificado de contador público se pruebe la finalidad de las facturas, no perdió la facultad de comprobar la información de dichos certificados en consideración con el [artículo 777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) del Estatuto Tributario. Adicionalmente, los bienes y servicios contratados por la demandante no son de uso exclusivo de esta sino de los contratantes con los que suscribió los acuerdos interadministrativos, por lo que no puede ser beneficiaria de la devolución de IVA[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn8" \o ").

Advirtió que dentro de la Resolución 6282-0644 de 12 de agosto de 2013 se resaltó que en informe de visita de 9 de agosto de 2013 se rechazaron 158 facturas para la solicitud de devolución de IVA, por no contener bienes y servicios exclusivos para la demandante y por no cumplir con los requisitos del [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario. Los requisitos que no se cumplieron de dicho artículo fueron derivados de inconsistencias entre las facturas y el informe de contador público en el que se evidenciaron inconsistencias entre los números de NIT y la razón social, los cuales no podían ser erróneos, por lo estipulado en el artículo 4 del Decreto 2627 de 1993 para solicitar la devolución de IVA.

Enfatizó en que en el presente caso no se pueden tener en cuenta los requisitos del [artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) del Estatuto Tributario, porque hace referencia a la procedencia de costos y deducciones en el impuesto de renta e impuestos descontables en el IVA, pero en el presente caso se está discutiendo una devolución.

Aclaró, luego de hacer referencia a las facturas rechazadas, que se expidieron a profesionales de distintas áreas, cursos, conceptos, diseños e interventorías, que se realizaron contratos por la actora para ser prestados a otras entidades o personas de acuerdo con los contratos interadministrativos que obran en el expediente.

Manifestó que no existió enriquecimiento sin justa causa, debido a que no se enriqueció y la demandante no se empobreció, al hacer cumplir los requisitos de ley para la devolución de IVA. De la misma manera no hay falsa motivación de los actos demandados, ya que se encuentran debidamente argumentados en consideración con la ley y las pruebas recopiladas.

Explicó que los intereses no proceden en el presente caso, porque no debe realizarse la devolución del IVA. Además, no debe proceder la condena en costas al encontrarse en discusión un tema de interés público como los impuestos.

**SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, negó las pretensiones de la demanda y la condena en costas. Las razones de la decisión se resumen así[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn9" \o "):

El Tribunal hizo referencia a sentencia de esta Sala del 26 de septiembre de 2007 y luego de akudir a las facturas por las que se negó la devolución de IVA, concluyó que los contratos y convenios interadministrativos fueron pagados por las entidades con las que la demandante contrató y no por ella misma[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn10" \o "). En consecuencia, no se hizo uso del presupuesto de la Universidad Nacional, por lo que no se cumplió con la exclusividad establecida en el literal b) del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993.

En cuanto a las facturas 107 de 1 de abril y 6715, 6716 del 17 de abril de 2013 el Tribunal determinó que no cumplían con el [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario al encontrarse probado que en la relación de dichas facturas con el certificado de contador no coincidían los datos del proveedor o vendedor y no se indicaba el número de NIT. Además, la demandada al dar cumplimiento con los artículos [617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761), [777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) y [856](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1065) del Estatuto Tributario no transgredió ninguna norma, ni existió falsa motivación o violación al debido proceso.

El Tribunal no condenó en costas por no encontrarlas probadas en el expediente.

**RECURSO DE APELACIÓN**

La **demandante**apeló con fundamento en los siguientes argumentos:[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn11" \o ")

Alega que los artículos 1, 2 y 5 del Acuerdo 36 de 2009 expedido por la Universidad Nacional explican la extensión como función misional, por lo que los bienes y servicios que se adquieren en los contratos interadministrativos se encuentran en cabeza de la actora durante la ejecución de dichos contratos y posteriormente. Adicionalmente, el Tribunal no analizó si los bienes o servicios de las facturas rechazadas para devolución de IVA eran ajenos a la actividad de la Universidad, o si actuó solo como intermediaria, y si se cumplió con el artículo 4 del Decreto 2627 de 1993.

Explicó que en relación con el artículo 5 del Acuerdo 36 de 2009, el artículo 120 de la Ley 30 de 1992, la Ley 1150 de 2007, la Ley 1474 de 2011 y el Decreto Extraordinario 1210 de 1993, las Universidades Públicas pueden realizar cualquier tipo de negocio jurídico, en los que la devolución del IVA es un método para equipararlas con las universidades privadas.

Aclaró que el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 y el [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario permiten la devolución del IVA pagado por las Universidades Públicas, y el único requisito que se debe cumplir con el certificado de contador público o revisor fiscal junto con la solicitud de devolución. En el presente caso, se cumplió con dicho requisito, y el hecho de negar la devolución por el Tribunal en la sentencia de primera instancia generó enriquecimiento sin causa de la demandada.

**ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** reiteró lo dicho en la apelación de la sentencia[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn12" \o ").

La **demandada** reiteró de manera sucinta lo dicho en la contestación de la demanda[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn13" \o ").

El **Ministerio Público** no se pronunció.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

**Consideración previa. Impedimento**

Previo a resolver el asunto de fondo, la Sala advierte que el señor magistrado Julio Roberto Piza Rodríguez manifestó estar impedido para conocer del proceso, en virtud de lo establecido en la causal contenida en el numeral 12 del artículo 141 del Código General del Proceso -CGP- y el artículo 130-4 del CPACA. Al respecto, expresó que *“En los términos del artículo 141-12 CGP, manifiesto impedimento para conocer del asunto de la referencia, por cuanto, en el pasado, fui socio de la firma Piza & Caballero Consultores, que asesoró en asuntos tributarios a la Universidad Nacional de Colombia. De igual manera, actualmente mi hija es la representante legal de la sociedad Piza & Caballero Consultores, firma que asesora, en asuntos tributarios, a la Universidad Nacional de Colombia, por tanto, ruego que también se estudie si se configura la causal de impedimento del artículo 130-4 del CPACA.”****[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn14" \o ")***

Con el propósito de asegurar la imparcialidad e independencia en la administración de justicia, la ley ha establecido ciertas circunstancias de orden subjetivo y objetivo que impiden a los funcionarios judiciales conocer de determinados asuntos.

Al respecto, ha sostenido esta corporación que: *“[...] como quiera que la función jurisdiccional desempeñada por los jueces, supone una gran responsabilidad en materia del ejercicio del poder público, entonces, la ley consagra una serie de causales que permiten al propio operador judicial o a las partes de un proceso, solicitar la separación del conocimiento del mismo por razones que pueden llegar a afectar la imparcialidad que lo determina”* [[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn15" \o ")

Se advierte que las causales de impedimento o recusación son taxativas y, por consiguiente, su aplicación e interpretación debe efectuarse de manera restrictiva, con respeto a los postulados de independencia y autonomía del funcionario judicial.

En el presente asunto, la primera causal de impedimento invocada, es la consagrada en el numeral 12 del artículo 141 del Código General del Proceso, que establece:

*“****ART. 141****. Causales de recusación. Son causales de recusación las siguientes: [...]*

*12. Haber dado el juez consejo o concepto fuera de actuación judicial sobre las cuestiones materia del proceso, o haber intervenido en este como apoderado, agente del Ministerio Público, perito o testigo. [...]”.*

La segunda causal de impedimento invocada, es la consagrada en el numeral 4 del artículo 130 del CPACA, el cual establece:

*“****Artículo 130.****Causales. Los magistrados y jueces deberán declararse impedidos, o serán recusables, en los casos señalados en el artículo 150 del Código de Procedimiento Civil y, además, en los siguientes eventos:*

*(…) 4. Cuando el cónyuge, compañero o compañera permanente, o alguno de los parientes del juez hasta el segundo grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, tengan la calidad de asesores o contratistas de alguna de las partes o de los terceros interesados vinculados al proceso, o tengan la condición de representantes legales o socios mayoritarios de una de las sociedades contratistas de alguna de las partes o de los terceros interesados.”*

Estas causales tienen como finalidad garantizar la imparcialidad del funcionario judicial, comoquiera que permiten al servidor público desprenderse del conocimiento de un asunto determinado, el cual ha conocido anteriormente o que un familiar hasta segundo grado de consanguinidad representa. De esta manera se respetan las condiciones necesarias para evitar cualquier tipo de mediación de los ánimos subjetivos y personales del operador judicial.

La Sala considera que en este caso se encuentra acreditada la configuración de las causales invocadas por el doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, toda vez que dio concepto fuera de la actuación judicial sobre las cuestiones materia del proceso y su hija es representante legal de una de las partes, tal como lo precisó el señor magistrado.

Así las cosas, la Sala encuentra fundada la solicitud de impedimento, motivo por el cual, la acepta y, en consecuencia, se le separa del conocimiento del presente proceso.

Debido a que por la aceptación del impedimento se desintegró el quórum decisorio, por sorteo se designó como Conjuez a la doctora María Eugenia Sánchez Estrada, quien acepta la designación.

La Sala decide sobre la legalidad de la Resolución 6282-0644 de 12 de agosto de 2013 y la Resolución 1044 de 21 de julio de 2014 emitidas por la DIAN, en las que negó devolución de IVA del segundo bimestre del año 2013 a la actora por valor de $229.982.750.

**De la extensión y de los contratos y convenios interadministrativos**

La actora alega que los contratos interadministrativos cumplen con la extensión misional de la entidad, por lo que las facturas que fueron rechazadas por no tener relación con los fines de la Universidad deben ser procedentes para la devolución de IVA. Además, las Universidades Públicas pueden realizar cualquier tipo de negocio jurídico para cumplir con sus fines legales.

Por su parte la DIAN en los actos demandados, en la contestación de la demanda, y en los alegatos de conclusión explicó que la devolución del IVA fue negada, debido a que los bienes y servicios a los que hacen referencia las facturas rechazadas no fueron para uso exclusivo de la Universidad de acuerdo con el literal b del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993.

El artículo 92 de la Ley 30 de 1992 regula el IVA para las entidades de Educación Superior, en el que ordena:

*“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.” (Subraya la Sala)*

La norma transcrita permite que las instituciones públicas de Educación Superior soliciten la devolución del IVA pagado, por los bienes y servicios que adquieran. Sin embargo, dicha posibilidad se encuentra reglamentada por el Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, el cual en su artículo 4 determina 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. “ (*Subraya la Sala)

Esta Sala en sentencia de 26 de septiembre de 2007, estudió la legalidad del aparte subrayado, en el cual concluyó lo siguiente[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn16" \o "):

*“ […] 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 consideración del criterio expuesto, para que proceda la devolución de IVA a las entidades públicas de Educación Superior se requiere que los bienes y servicios beneficien directamente a dichas entidades y no a terceros. Adicionalmente, esta Sala en sentencia de 6 de septiembre de 2017, explicó lo siguiente[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn17" \o "):

*“ […] 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. […]”*

De acuerdo con esta 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)

En el presente caso, la Sala observa que la contadora de la Universidad Nacional certificó que por el segundo bimestre del año 2013 se realizó un pago de $2.147.756.224 por concepto de IVA, valor del que se solicitó su devolución[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn18" \o "). Sin embargo, la DIAN en los actos administrativos demandados hizo referencia desde el número 3 hasta el 158 de facturas que fueron rechazadas para la solicitud de IVA por considerarlas pagos que no fueron de uso exclusivo de la Universidad Nacional[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn19" \o ").

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.

Dentro del expediente se encuentran diferentes contratos y facturas, que fueron realizadas por la misión de extensión de la Universidad Nacional. 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.

Así, por ejemplo en el contrato SAR No. 131 “*VILLAMIL MARTHA JESÚS ALBERTO”* suscribió contrato de prestación de servicios con la Universidad Nacional, en el que se resalta de la parte considerativa lo siguiente[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn20" \o "):

*“****OBJETO GENERAL****ESTRUCTURAR Y ORIENTAR EL ESTUDIO DE LA CARACTERIZACIÓN INDUSTRIAL PARA EL PROYECTO “ESTUDIO DE DIRECCIONAMIENTO ESTRATÉGICO DE CINCO SECTORES PRODUCTIVOS Y CARACTERIZACIÓN DE LA INDUSTRIA NACIONAL” SUSCRITO ENTRE LA NACIÓN – MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO Y LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA Y CUYA EJECUCIÓN SE ENCUENTRA A CARGO DEL GRUPO DE INVESTIGACIÓN BIOGESTIÓN. […]****FORMA DE PAGO****LA UNIVERSIDAD PAGARÁ COMO SERVICIOS DE LA SIGUIENTE MANERA: DOS (2) PAGOS […]”*

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[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn21" \o ").

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. Prospera el cargo.

**Devolución de IVA por cumplimiento de requisitos de facturas**

La DIAN en los actos administrativos demandados, en la contestación de la demanda y en los alegatos de conclusión, explicó que la información de algunas facturas no coincidía con el certificado de contador público remitido en la solicitud de devolución de IVA por la actora. Además, algunas no cumplieron con los requisitos de las facturas regulados por el [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario.

Por su parte, la actora alega que el [artículo 777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) del Estatuto Tributario establece que el certificado de contador público o revisor fiscal es prueba suficiente para la devolución del IVA que solicitó.

El artículo 4 del el Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, transcrito previamente, regula los requisitos para la devolución de IVA de las entidades públicas de Educación Superior, cuyo numeral 3 literal b establece que en la solicitud de devolución de dichas facturas se encuentra discriminado el IVA y se cumplan los demás requisitos legales.

El [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario determina los requisitos que tienen las facturas para que tengan validez legal, el cual enuncia lo siguiente:

*“Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos: […]*

*b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.*

*c. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquiriente de los bienes y servicios, junto con la discriminación del IVA pagado. […]*

*h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura. […]*

*Al momento de la expedición de la factura los requisitos de los literales a), b), d) y h), deberán estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. Cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador o máquinas registradoras, con la impresión efectuada por tales medios se entienden cumplidos los requisitos de impresión previa. El sistema de facturación deberá numerar en forma consecutiva las facturas y se deberán proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría. […]”*(Subraya la Sala)

La norma transcrita ordena, que las facturas deben incluir el nombre o razón social del impresor de las facturas junto con su NIT al igual que del adquiriente de bienes y servicios y del vendedor o prestador, que según la demandada fueron los literales que violaron las facturas rechazadas. Esta Sala en Sentencia de 22 de septiembre de 2004, hizo referencia a los requisitos de las facturas, en la que explicó lo siguiente[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn22" \o "):

*“[…] Los casos anteriores permiten concluir que los requisitos de las facturas deben interpretarse y exigirse atendiendo no solo a su literalidad, sino también su finalidad y las circunstancias particulares en las que debe cumplirse con el deber de facturar.[…]”*(Subraya la Sala)

En consideración con lo dicho por esta Sala, los requisitos de las facturas no deben analizarse de forma literal, sino que se deben tener en cuenta las circunstancias por las que se debe cumplir el deber de facturar.

En este orden de ideas, la Sala observa que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración realiza las siguientes aclaraciones respecto al rechazo de facturas[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn23" \o "):

*“No corresponde el apellido y nombre y (sic) número de identificación tributaria NIT del vendedor o de quien presta el servicio que reflejan las facturas obrantes a folios 182 y 183, contra la información consignada en la relación, (Literal b),*[*artículo 617*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761)*del Estatuto Tributario […]*

*La información que reposa en la relación expedida por el contador a folio 13 en la siguiente en la cual se observa que no coincide el nombre de la persona que emite la factura […] “*

En consideración con los argumentos expuestos por la accionada en los actos demandados, la Sala advierte que las facturas enunciadas dentro de su justificación de rechazo no cometieron una violación a los requisitos del [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario, ya que no se advierte que las facturas no cumplan con dichos requisitos, sino que existe una incongruencia entre la información de la factura y el informe del contador público.

Adicionalmente, la Sala no encuentra que al no coincidir los apellidos, el nombre o la razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio, entre la factura y el informe del revisor fiscal desvirtúe el valor de IVA pagado por la Universidad Nacional que solicita para su devolución, ya que se encuentra plenamente identificado en la factura de $21.517[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn24" \o ").

Continúa la Resolución 1044 de 21 de julio de 2014 expedida por la DIAN argumentando lo siguiente:

*“En el caso que se ilustra a continuación, falta en la factura el NIT del adquiriente (Folio 1183), requisitos dispuesto en el literal c),*[*artículo 617*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761)*del Estatuto Tributario: […] La información que reposa en la relación expedida por el contador a folio 164 es el siguiente: […]”*

La Sala observa que pese a que la factura que se encuentra en el folio 1183 del cuaderno de antecedentes 6 no contiene el NIT de la Universidad Nacional, se encuentra el nombre de la factura como *“Universidad Nacional Sede Orinoquía”,*la cual se encuentra relacionada correctamente en el certificado de contador público con el valor de IVA de $386.207[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn25" \o ").

La Sala advierte, que pese a que el número de NIT no se encuentra en la factura, la Universidad Nacional como adquiriente del servicio puede individualizarse, y en el expediente se corrobora con el certificado de contador público antes relacionado[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn26" \o ").

En cuanto a la violación del literal h del [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario, la resolución que resuelve el recurso de reconsideración de la actora, no identifica las facturas que rechazó por no cumplir el mencionado requisito de forma directa para realizar un análisis respecto a ellas. Adicionalmente, no se advierte en el Informe de Visita de la DIAN de 9 de agosto de 2013[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn27" \o ").

En cuanto al error de número de factura que se encuentra en el folio 1184 del cuaderno de antecedentes 6 y el informe del contador público que no coinciden, la Sala advierte que se encuentran individualizadas las partes con nombre y número de NIT y el valor de IVA de $16.620 en la factura, lo cual no desnaturaliza el valor pagado de IVA por la actora.

Adicionalmente, la Sala aclara que el [artículo 777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) del Estatuto Tributario pese a que ordena que los certificados de contador público o de revisor fiscal son prueba en materia tributaria, no exime a la administración de probar lo contrario por medio de otros medios probatorios[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn28" \o ").

De acuerdo con lo expuesto, prospera el cargo, por lo que la Sala procederá a declarar la nulidad parcial de los actos demandados, ya que los actos demandados aceptaron la devolución de $1.917.773.474 y a título de restablecimiento del derecho ordenará la devolución del valor de IVA reclamado.

La actora solicitó que los valores reconocidos fueran devueltos indexados. Al respecto, 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](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073) del Estatuto Tributario, por remisión del artículo 8º del Decreto 2627 de 1993[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn29" \o ")

En consecuencia, se 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](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073) del Estatuto Tributario.

Los intereses corrientes se causaron a partir del 13 de agosto de 2013, fecha en que fue notificada la Resolución 6282-0644 del 12 de agosto de 2013 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 del giro del cheque, emisión del título o consignación*”, a la tarifa establecida en el [artículo 864](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1074) del Estatuto Tributario[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftn30" \o ").

**Condena en costas**

En relación con la condena en costas en segunda instancia, la Sala precisa lo siguiente:

En segunda instancia, la Sala no condenará en costas porque no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del CGP, aplicable por disposición 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 de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA**

**PRIMERO. DECLARAR FUNDADO**el impedimento manifestado por el señor magistrado Julio Roberto Piza Rodríguez y, en consecuencia, se le separa del conocimiento del presente proceso, conforme con lo expuesto en esta providencia.

**SEGUNDO***:* **REVOCAR**el numeral 1º de la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

*“****1.****Declarar la****NULIDAD****parcial de la Resolución 6282 – 0644 de 12 de agosto de 2013 y la Resolución 1044 de 21 de julio de 2014, expedidas por la DIAN.*

*A título del restablecimiento del derecho,****ordenar****a la DIAN la devolución a la UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA, sociedad demandante, la suma de $229.982.750, 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.*

**SEGUNDO:**Sin condena en costas.

**TERCERO**: **RECONOCER**personería a Liliana Astrid Mejía Paz para actuar como apoderada de la DIAN en los términos del poder conferido a folio 579 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

*(Con firma electrónica)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Presidenta de la Sección

*(Con firma electrónica)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Conjuez

*(Con firma electrónica)*

**MARÍA EUGENIA SÁNCHEZ ESTRADA**

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref1" \o ") Folios 494 a 535 del c.p

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref2" \o ") Folio 534 del c.p

[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref3" \o ") Folio 1 del c.a. 1

[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref4" \o ") Folio 27 del c.p.

[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref5" \o ") Folios 28 a 55 del c.p.

[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref6" \o ") Folios 2 a 19 del c.p

[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref7" \o ") Folios 371 a 433 del c. p.

[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref8" \o ") Sentencia de 26 de septiembre de 2007, Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 15767. C.P. Ligia López Diaz

[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref9" \o ") Folios 494 a 534 del c.p.

[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref10" \o ") Exp 15767. C.P. Ligia López Díaz

[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref11" \o ") Folios 543 a 549 del c.p.

[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref12" \o ") Folios 561 a 566 del c.p.

[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref13" \o ") Folios 567 a 578 del c.p.

[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref14" \o ") Manifestación de impedimento de 10 de julio de 2020.

[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref15" \o ") Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Radicación 25000-23-27-000-2001-00029-01.

[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref16" \o ") Exp. 15767. C.P. Ligia López Díaz

[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref17" \o ") Exp. 20959. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref18" \o ") Folio 8 c.a. 1

[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref19" \o ") Folios 44 a 53 del c.p.

[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref20" \o ") Folio 707 del c.a. 4

[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref21" \o ") Sentencia de 6 de septiembre de 2017. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 20959. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref22" \o ") Exp. 13945. C.P. Ligia López Díaz

[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref23" \o ") Folio 42 del c.p

[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref24" \o ") Folios 13, 182 y 183 del c.a. 1

[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref25" \o ") Folio 164 del c.a. 1

[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref26" \o ") Sentencia de 22 de septiembre de 2004, Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 13945. C.P. Ligia López Díaz

[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref27" \o ") Folios 1223 a 1238 del c.a.7

[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref28" \o ") Sentencia de 22 de septiembre de 2016, Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 20490. C.P. Martha Teresa Briceño De Valencia

[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref29" \o ") Sentencia del 26 de noviembre de 2015, Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 21211. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41606" \l "_ftnref30" \o ") Sentencia de 6 de septiembre de 2017. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 20959. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez