



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., siete (7) de diciembre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	41001-23-33-000-2020-00039-01 (26852)
Demandante	JAROCA S.A.S
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Tema	Impuesto sobre las ventas año 2016. Base gravable. Contrato de construcción de bienes inmuebles. Artículo 3 del Decreto 1372 de 1992. Sanción por inexactitud.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes del proceso contra la sentencia del 15 de marzo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Huila que dispuso¹:

“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial de Revisión N° 132412019000088 del 22 de octubre de 2019, proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas de Neiva, a través de la cual se modificó definitivamente la liquidación privada del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad Jaroca S.A.S., identificada con NIT.: 900.521.286-1, por el periodo bimestral 6 del año gravable 2016; nulidad que se limita únicamente a la calificación de los ingresos obtenidos por el pago de las facturas N° 0460 y 0464, a la determinación del impuesto sobre las ventas generado con ello, y a la cuantificación de la sanción por inexactitud, que deberá ser recalculada conforme a la diferencia del saldo a pagar, resultante luego de que se realicen los ajustes sobre las operaciones no gravadas, las gravadas con base especial (A.I.U.) y las gravadas con tarifa general, por los motivos contenidos en esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la Dirección de Impuestos y Aduanas de Neiva, expedir una nueva liquidación oficial de revisión del impuesto sobre las ventas por el periodo bimestral 6 del año gravable 2016, respecto de la sociedad Jaroca S.A.S., identificada con NIT.: 900.521.286-1, que comprenda el ajuste de los valores a los que se hizo referencia en el ordinal anterior, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia, en la cual deberá:

- Discriminar la parte de los ingresos por las facturas N° 0460 y 0464 que corresponde (i) a operaciones no gravadas y (ii) a operaciones gravadas con base especial (A.I.U.).
- Ajustar el valor de las operaciones gravadas a la tarifa general, luego de deducir aquellas no gravadas y las gravadas con base especial, conforme el inciso anterior.
- Recalcular la sanción por inexactitud, con base en la diferencia del saldo a pagar, resultante luego de realizar los ya referidos ajustes sobre las operaciones no gravadas, las gravadas con base especial (A.I.U.), y las gravadas con tarifa general.

Lo anterior, en concordancia con la liquidación efectuada en las consideraciones de esta providencia.

TERCERO: La entidad demandada deberá dar cumplimiento a lo dispuesto en este fallo dentro del plazo previsto en el artículo 192 del C.P.A.C.A.

CUARTO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

QUINTO: Sin condena en costas en esta instancia.

SEXTO: Ejecutoriada esta providencia, procédase al archivo de las presentes diligencias, previa devolución del remanente por concepto de gastos procesales, si a ello hubiere lugar; así como previas anotaciones en la Sede Electrónica para la Gestión Judicial de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa –SAMAI–.

¹ Samai, índice 2, PDF “ED_SENTENCIA_029SENTENCIAPRIME RAI(.pdf)”



ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 17 de enero de 2017, la sociedad Jaroca S.A.S. presentó la declaración del IVA del 6º bimestre del año 2016, en donde reportó, entre otros, ingresos correspondientes a “A.I.U. por operaciones gravadas (base gravable especial) e ingresos nos gravados” Dicha declaración fue corregida el 31 de mayo del mismo año, para incrementar los ingresos y el impuesto por las operaciones sujetas a la base gravable especial.

Previa expedición del requerimiento especial², y su correspondiente respuesta dentro del término³, la DIAN expidió la Liquidación Oficial Nro. 132412019000088 del 22 de octubre de 2019, incrementando el renglón de ingresos por operaciones gravadas a la tarifa general, disminuyendo a cero (\$0) el renglón del AIU por operaciones gravadas (base gravable especial) y estableciendo un mayor saldo a pagar por impuesto y sancionando por inexactitud.

La sociedad presentó el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, prescindiendo del recurso de reconsideración, con ocasión a lo dispuesto en el artículo 720 del Estatuto Tributario.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, el demandante formuló las siguientes pretensiones⁴:

“II. PRETENSIONES

De manera respetuosa, solicito se hagan las siguientes o similares declaraciones:

PRIMERA: Que se declare la nulidad del acto administrativo LIQUIDACIÓN OFICIAL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-REVISIÓN número 132412019000088 del 22 de octubre de 2019, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, por medio de la cual, modificó la liquidación privada contenida en la Declaración del Impuesto sobre las Ventas del sexto (6) bimestre del año 2016, presentada el día 31 de mayo de 2017 bajo el formulario No. 3002610743424 y número interno DIAN 91000431262004, por la sociedad contribuyente JAROCA S.A.S.

SEGUNDA: Como consecuencia de la anterior declaración, a título de restablecimiento del derecho, de manera especial, solicito se declare que la liquidación privada contenida en la Declaración del Impuesto sobre las Ventas del sexto (6) bimestre del año 2016, presentada el día 31 de mayo de 2017 bajo el formulario No. 3002610743424 y número interno DIAN 91000431262004, por la sociedad contribuyente JAROCA S.A.S. quede en firme.

TERCERA: Como consecuencia de las anteriores declaraciones, a título de restablecimiento del derecho, de manera especial, solicito se declare que la sociedad JAROCA S.A.S., no está obligada a pagar ningún valor por concepto de impuestos, sanciones e intereses determinados en el acto administrativo que se anula”.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 421, 422, 447, 647 y 648 del Estatuto Tributario; 32 de la Ley 80 de 1993; 3 del Decreto 1372 de 1992 y 1.3.1.7.9 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así⁵:

² Requerimiento especial Nro. 132382019000018 del 8 de abril de 2019 y notificado el 11 de abril de 2019.

³ Respuesta radicada el 5 de julio de 2019.

⁴ Samai, índice 2, PDF “ED_DEMANDA_01DEMANDA(.pdf)”

⁵ Ibidem



1. Frente al desconocimiento de los ingresos por operaciones gravadas con base especial AIU.

Señaló que la sociedad celebraba contratos de “*construcción y/o de obra*” para la construcción a la medida e instalación definitiva de cocinas integrales, ventanas en madera y metálicas, puertas, muebles para baños, closets, actividades que hacen parte integral del proceso de construcción de inmuebles para vivienda nueva.

Explicó que los bienes que suministraba para inmuebles en construcción eran elaborados atendiendo al diseño de la constructora, por tanto, eran obras inherentes a los mismos, pues correspondían a la estructura, funcionalidad e ingeniería de estos y su retiro posterior ocasionaba un detrimento de los citados bienes inmuebles, considerando que los mismos estaban destinados a vivienda. Por lo tanto, resaltó que no resultaba aplicable el artículo 422 del Estatuto Tributario, sino el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992, compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Único Reglamentario en materia tributaria (Decreto 1625 de 2016) y lo señalado en el Concepto Unificado de IVA Nro. 00001 de 2003, es decir se debe tener en cuenta la base gravable especial.

2. Violación por infracción, indebida interpretación y falta de aplicación, del artículo 3 del Decreto 1372 de 1992 – artículo 1.3.1.7.9 Decreto Único Tributario 1625 de 2016 -, artículo 32 de la Ley 80 de 1993 y de los artículos 421, 422, 447 del Estatuto Tributario.

Sostuvo que el legislador no ha definido los contratos de construcción de bien inmueble ni sus características para fines tributarios, por lo que, en aplicación de los artículos 28 y 29 del Código Civil, se debía acudir a lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley 80 de 1993, de manera que algún trabajo material sobre ese tipo de bienes, cualquiera que sea la modalidad de ejecución, debía considerarse como contrato de obra.

Insistió en que la sociedad fabricaba los elementos a medida para su incorporación definitiva sobre los inmuebles en etapa de construcción, por lo que se trataba de un trabajo material sobre los mismos.

Precisó que, los artículos 422 y 447 del Estatuto Tributario citados por la Administración de Impuestos en la Liquidación Oficial eran normas generales que no aplicaban en este caso porque los bienes elaborados por la sociedad se convertían en inmuebles por destinación y adhesión y su desagregación conllevaba a un daño o deterioro del bien.

3. Violación por falsa motivación en la aplicación e interpretación de la doctrina de la DIAN y la jurisprudencia del Consejo de Estado, al desconocer que la sociedad celebra contratos de obra.

Adujo que la DIAN había definido el concepto de “*confección de obra material*” y de “*servicio de construcción*” en el Concepto Unificado del IVA Nro. 0001 de 2003, en donde descarto la existencia de un contrato de construcción si el bien se podía retirar fácilmente sin detrimento del inmueble.

Explicó que los elementos que fabricaba la sociedad hacían parte integral de las construcciones y no eran adiciones accesorias. Enlistó los contratos objeto de controversia y concluyó que estos buscaban la incorporación de bienes de forma definitiva y exclusiva al inmueble, aportando funcionalidad y formando una sola unidad.

Se refirió a los inmuebles por adhesión, de acuerdo con los artículos 656 y 657 del Código Civil, los cuales se caracterizaban por la incorporación, permanencia e indiferencia de señorío respecto del bien en el que se consolida, y resaltó que de



acuerdo con estas características las terminaciones y acabados que la sociedad produce en desarrollo de su objeto social son precisamente construcción de inmuebles por adhesión.

Manifestó que, de acuerdo con lo señalado con el Consejo de Estado⁶ (citando entre otras la sentencia del 13 de septiembre de 2017, exp. 21815) la fabricación de fachadas metálicas y ventanas son actividades de construcción ya que son bienes estrechamente unidos al inmueble y su retiro podía derivar en deterioro o pérdida de funcionalidad.

Sostuvo que la Administración no se pronunció respecto de la sentencia de la Sección Cuarta, relacionada con los productos para uso arquitectónico y decorativo, utilizados para actividades de construcción u obra⁷. Citó también la sentencia del 27 de junio de 2019 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, expediente 21359. Explicó que los acabados eran parte integral y necesaria en las construcciones y que la Resolución 680 de 2008 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi contenía las ecuaciones para realizar los avalúos de los inmuebles bajo un marco unificado, así como la depreciación de las obras, en donde se evaluaban los acabados. Anotó que, conforme a esto, los elementos fabricados por la Sociedad son considerados parte integral de las edificaciones.

Argumentó que las instalaciones realizadas por la sociedad se incorporaban a los inmuebles de forma permanente, es decir, se adhieren física y jurídicamente a la unidad de vivienda para mantenerse allí de manera estable y su desinstalación implicaría un detrimento en la funcionalidad del bien y ocasionaría daños a la mampostería y a otros acabados, adicionalmente generaría la depreciación de la unidad de vivienda conforme a los criterios de avalúos señalados en la mencionada resolución.

4. Violación por indebida aplicación de los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario

Precisó que no había lugar a imponer sanción por inexactitud, ya que no se configuraron las causales establecidas en los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario, al no tipificarse la conducta de omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.

Expuso que se trataba de una diferencia de criterios, que versa sobre el derecho aplicable, y que los hechos y cifras declarados eran veraces y completos.

Oposición de la demanda

La DIAN controvertió las pretensiones de la actora⁸ argumentando lo siguiente:

Señaló que no aplicaba la definición de la Ley 80 de 1993, respecto del contrato de obra toda vez que la actora no era una entidad pública, por ello se debía seguir lo dispuesto en el artículo 2053 del Código Civil, que consagra la definición de contratos para la confección de una obra material.

Explicó que el Oficio DIAN Nro. 044201 del 29 de mayo de 2009 estableció los parámetros para determinar qué constituía contrato de obra y, aclaró que, en el Oficio Nro. 057103 del 22 de agosto de 2005, la DIAN se pronunció respecto a la

⁶ Sentencias del 13 de julio de 2017, exp. 21188, C.P. Milton Chaves García, del 02 y 24 de agosto de 2017, exps. 21060 y 21279 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 13 de septiembre de 2017, exp. 21815, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁷ Hay una cita textual pero no hay referencia a la sentencia específica.

⁸ Samai, índice 2 PDF "ED_CONTESTACI_020CONTESTACIOND EMAN(.pdf)"



venta de bienes corporales como closets, cocinas, puertas, ventanas, los cuales se sujetan a la regla general prevista en el artículo 477 para liquidar el IVA.

Comentó, que la instalación de gabinetes y puertas en un inmueble totalmente construido no es estructural y que el objeto desarrollado en cada uno de los contratos ejecutados por la sociedad no cumplía los presupuestos para ser calificado como contrato de obra, toda vez que los elementos que instalaba la actora podían ser removidos fácilmente sin causar un deterioro funcional.

Se refirió al cargo de violación por falsa motivación, aclarando que la actora no dijo en qué consistía la nulidad ni aportó pruebas, se limitó a señalar un nuevo argumento consistente en la definición de los bienes inmuebles por adhesión. Además, el acto administrativo estaba debidamente motivado, y para el efecto reiteró la situación fáctica que dio origen a la modificación de la declaración y el análisis y adecuación jurídica que le dio la DIAN.

Anotó que, de conformidad con los documentos aportados por la actora y terceros, si bien la sociedad cobraba el IVA sobre la utilidad del contrato y no sobre el valor total, la descripción de los artículos vendidos y/o servicios prestados correspondían en su mayoría es a *“suministro e instalación de carpintería en madera y/o aluminio”*.

Señaló las diferencias entre un contrato de construcción y una venta con instalación, se refirió al acervo probatorio recaudado y explicó que los bienes instalados por la actora no correspondían a edificaciones, fabricación o levantamiento de obras, tampoco son inherentes a los bienes inmuebles, ya que no son elementos de su estructura, pues pueden funcionar y ser habitables sin los mismos.

Indicó que, en el caso de la Sentencia del 13 de septiembre de 2017, expediente No. 21815, que mencionó la demandante, la accionante sí desarrollaba la actividad de construcción, particularmente la de fachadas y ventanas en aluminio y vidrio, por lo cual se aplicaba la base gravable especial y, además, en esa providencia se señaló que cada asunto debía analizarse conforme a las circunstancias propias del negocio, con el fin de determinar si existe venta con instalación o servicios de construcción y, en consecuencia, determinar la base gravable aplicable.

Precisó que, de la actividad de la sociedad y facturas aportadas se evidenciaba que los bienes vendidos o servicios prestados se referían a la venta e instalación de carpintería de madera, los cuales no corresponden a construcción.

Adujo que, la adhesión de un bien mueble a un inmueble no determinaba que se estuviera frente a un contrato de obra, sino que debía establecerse si aquél hacía parte de la estructura funcional o no del inmueble.

Frente a la violación por indebida aplicación de los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario, sostuvo que en el presente caso hubo omisión de ingresos gravados con IVA a la tarifa general, por lo tanto, había lugar a la imposición de la sanción de inexactitud y no se presentaba una diferencia de criterios. Finalmente, solicitó no fijar costas ya que la DIAN actuó de conformidad con la normatividad vigente y aplicable al asunto.

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos demandados⁹ con fundamento en los siguientes planteamientos:

Efectuó un recuento del marco normativo aplicable al IVA, particularizando aspectos sobre la base gravable especial en los contratos de construcción, aclarando que, para determinar si se está en presencia de una obra, y por tanto, si la norma especial

⁹ Samai, índice 2, PDF “ED_SENTENCIA_029SENTENCIAPRIME RAI(.pdf)”



debe ser aplicada, lo determinante es la naturaleza del servicio prestado o elemento instalado en la misma, para lo cual sólo será considerado como construcción si el retiro del bien genera deterioro de la edificación.

Con base en el acervo probatorio que reposaba en el expediente señaló que las actividades efectuadas por la actora no correspondían a construcción sino a una venta con instalación, en los términos del literal c) del artículo 421 del Estatuto Tributario, salvo por el Contrato Nro. 150224 (sic) suscrito por la actora con Miravalle S.A.S., cuyo objeto era el suministro e instalación de ventanería, considerada un elemento estructural en las construcciones, ya que tiene por finalidad la de proteger del ambiente exterior lo que se encuentre dentro de la edificación y su retiro de la obra se traduce en un deterioro al inmueble.

Determinó que, de acuerdo con lo expuesto, se debía declarar la nulidad parcial del acto demandado, en cuanto había liquidado el IVA sobre la totalidad de los ingresos de las facturas Nro. 0460 y 0464, referentes al contrato con Miravalle S.A.S, en lugar de hacerlo aplicando la base gravable especial prevista en el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992.

Finalmente, advirtió que aunque la declaración privada no contenía reportes incompletos o erróneos de hechos o cifras había lugar a imponer la sanción por inexactitud, porque no se configuró una indebida aplicación de los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario y no se probó que la diferencia entre la autoridad tributaria y la actora surgió por una interpretación razonable del derecho aplicable.

No hubo condena en costas, considerando que, según lo dispuesto en el artículo 188 del C.P.A.C.A. la demanda no carece de fundamento legal, considerando la prosperidad parcial de los argumentos formulados por cada parte.

Recursos de apelación

La **demandante**¹⁰ señaló que el A quo no rebatió los argumentos expuestos en la demanda y en los alegatos.

Explicó que la norma tributaria no establecía una definición que permita señalar los elementos, condiciones o características de los contratos de construcción, razón por la que, en virtud de los artículos 28 y 29 del Código Civil se debía acudir a la definición del numeral 1º del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, que se refiere a contratos de obra como aquellos que se celebren para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier trabajo material sobre bienes inmuebles. Así las cosas, señaló que como la sociedad realiza trabajos materiales sobre bienes inmuebles, se debe concluir que los ingresos declarados sí correspondían a actividades de construcción a las cuales le aplicaba la base gravable especial. Indicó que lo anterior no había sido analizado por el Tribunal.

Manifestó que la sentencia no realiza un debido razonamiento de la jurisprudencia del Consejo de Estado, porque el hecho de que los elementos puedan retirarse o separarse fácilmente del inmueble, no es criterio suficiente para la clasificación, pues debe evaluarse la afectación de la funcionalidad y el detrimento.

Señaló que el criterio de funcionalidad o detrimento de la obra debía ser analizado de manera amplia, en su conjunto, entendiendo que la funcionalidad es de carácter integral dentro de la construcción misma y que el detrimento era un concepto más amplio, no solo físico, sino además contempla la reducción del valor del bien inmueble.

¹⁰ Samai del Tribunal, índice 43



Afirmó que la sentencia de primera instancia no desvirtuó que los bienes confeccionados por la demandante son elaborados a la medida y bajo el diseño de la firma constructora, y que su retiro ocasiona detrimento y deterioro, en tanto son inmuebles destinados para vivienda, por lo que no aplicaba el numeral 3 del artículo 421 del Estatuto Tributario al caso concreto.

Señaló, en relación con la sanción por inexactitud, que se presentaba una diferencia de interpretación de las normas aplicables al caso, ya que no basta con las disposiciones del Estatuto Tributario y decretos aplicables, sino que, además, debe acudir a lo dispuesto en la jurisprudencia del Consejo de Estado para llegar a un criterio o definición que permita identificar los elementos característicos de los contratos de construcción.

La **demandada** recurrió la sentencia de primera instancia¹¹, argumentando que, el Tribunal realizó un análisis de todos los contratos aportados por la sociedad Jaroca S.A.S en respuesta al Requerimiento Especial, y determina que mayoría de los contratos no son de obra sino de venta con instalación, toda vez que la actora realiza instalación de carpintería de madera y de aluminio, de muebles de cocina, baños, armarios y puertas de interiores, elementos que no hacen parte estructural de los inmuebles.

Así mismo indicó que los contratos de construcción tienen base gravable especial, en razón a que el IVA se liquida únicamente sobre lo que pueda clasificarse como honorarios del constructor o utilidad del mismo, según lo determinado en el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992.

Agregó que no podía considerarse como contrato de construcción el contrato No. 150224 suscrito entre la sociedad Jaroca S.A.S. y Miravalle S.A., toda vez que, de las actas de entrega parcial de obra y las facturas disponibles en el expediente, no se podía concluir que los bienes instalados eran elementos estructurales en las construcciones, considerando que no se probó en este caso cuál era la ubicación de la ventanería, para entender si la misma protegía el inmueble del ambiente exterior o no, lo que, a juicio de la DIAN, era determinante para la clasificación.

Oposición al recurso de apelación

La **demandante** no presentó escrito.

La **demandada**¹² reiteró los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en la contestación de la demanda. Dentro del escrito resaltó que la DIAN debía dar aplicación a lo dispuesto en el Código Civil y no al Estatuto General de Contratación, porque la actora no era una entidad pública.

Precisó que la base gravable era la señalada en el artículo 447 del Estatuto Tributario, y no la fórmula AIU, ya que no era la aplicable al tipo de operación comercial efectuada por la actora. Reiteró que la instalación de carpintería de madera en un inmueble construido no obedecía a elementos estructurales del mismo y que, el objeto de cada uno de los contratos desarrollados por la sociedad no cumplía los presupuestos para ser un contrato de obra.

Concepto del Ministerio Público

El Procurador delegado ante esta Corporación, guardó silencio.

¹¹ Samai del Tribunal, índice 44

¹² Samai, índice 11



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Atendiendo los cargos de apelación formulados por las partes contra la sentencia de primera instancia, la Sala juzgará la legalidad de los actos acusados, por lo que corresponde establecer si *i)* las actividades desarrolladas por la sociedad Jaroca S.A.S. pueden considerarse como contratos de construcción a las cuales aplique la base gravable especial del IVA establecida en el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992 y *ii)* si resulta procedente la sanción por inexactitud impuesta en dicho acto.

La demandante sostiene que la actividad de construcción de acabados fijos en madera, aluminio (entre otros muebles de cocina, puertas, muebles de baño y closets) y ventanería que se incorporan a bienes inmuebles en construcción corresponde a la ejecución de contratos de construcción o confección de obra material, por lo que la base gravable del impuesto sobre las ventas es la utilidad del constructor, de acuerdo con el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992.

La DIAN considera que la actividad que ejecuta la actora corresponde a una venta de bienes muebles con instalación, según lo dispuesto en el literal c) del artículo 421 del Estatuto Tributario. Por tanto, la base gravable del impuesto es el valor total de la operación y no únicamente la utilidad, de acuerdo con el artículo 447 *ibidem*.

Sea primero resaltar que el artículo 420 del Estatuto Tributario (vigente para el año 2016) define los hechos sobre los que recae el impuesto, entre ellos “a) *Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente;*” y b) *la prestación de los servicios en el territorio nacional.*

Ahora, el artículo 421 del Estatuto Tributario, considera como venta, “c. *Las incorporaciones de bienes corporales muebles a inmuebles, o a servicios no gravados, así como la transformación de bienes corporales muebles gravados en bienes no gravados, cuando tales bienes hayan sido construidos, fabricados, elaborados, procesados, por quien efectúa la incorporación o transformación.*” Entonces, se considera venta para efectos de IVA la instalación de un bien corporal mueble a un inmueble cuando el bien mueble es fabricado o elaborado por quien hace la instalación.

Por su parte, el artículo 447 del Estatuto Tributario, que contiene la regla general de la base gravable de IVA, señala que:

“En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.”

A su vez, el artículo 3º del Decreto 1372 de 1992 estableció lo siguiente:

“ARTÍCULO 3º. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCION DE BIEN INMUEBLE. En los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre las ventas se genera sobre la parte de los ingresos correspondiente a los honorarios obtenidos por el constructor. Cuando no se pacten honorarios el impuesto se causará sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del constructor. Para estos efectos, en el respectivo contrato se señalará la parte correspondiente a los honorarios o utilidad, la cual en ningún caso podrá ser inferior a la que comercialmente corresponda a contratos iguales o similares. [...]”

Respecto de las dos normas antes citadas esta Sala ha manifestado que, la base gravable para liquidar el IVA en los contratos de construcción prevista en el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992 no conlleva a una modificación de la regla general descrita en el artículo 447 del Estatuto Tributario, sino que aclara para ese tipo de



contratos cuál es la base gravable, sin que esto exceda los límites previstos en el mismo artículo 447¹³.

En efecto, cuando se analizó la legalidad del artículo 3 del Decreto 1372 de 1992, se precisó que, la norma (...) *contrariamente a lo que considera el accionante, evita gravar conceptos de origen y destinación distintos a la remuneración obtenida por la prestación del servicio de ingeniería o arquitectura por parte del constructor, que es el hecho generador del impuesto a las ventas, en este caso (...) Entenderlo de otra manera, sería tanto como admitir que dentro de tal base gravable quedan involucradas otras operaciones ajenas a la prestación del servicio por parte del sujeto pasivo, para el caso, los costos y gastos imputables al bien construido, conceptos sobre los cuales, obviamente, no recae el gravamen al no ser objeto del impuesto la venta de bien inmueble.*

En consecuencia, la base gravable establecida en el artículo 3o del Decreto 1372 de 1992, para los servicios originados en los contratos de construcción de inmuebles, no modifica la regla establecida en el artículo 447 del Estatuto Tributario, sino que como quedó visto, la aclara sin exceder los límites previstos en la mencionada disposición, motivo por el cual no es viable acceder a la nulidad incoada por el accionante (...)

En cuanto a qué se entiende por contrato de construcción o confección de obra material, para determinar si en un caso en particular resulta aplicable el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992, esta Sección¹⁴ ha adoptado un criterio judicial según el cual *“un contribuyente ejecuta prestaciones propias de un contrato de construcción, no solo cuando levanta o construye de forma directa o indirecta obras, edificaciones o carreteras, sino, en general, cuando ejecuta obras inherentes a las mismas, tales como: electricidad, plomería, cañería y mampostería, «siempre y cuando al retirarse las obras de la construcción se cause detrimento al inmueble. Si las obras pueden retirarse fácilmente de la construcción sin causar detrimento a esta, no se consideran construcción» (sentencia del 13 de julio de 2017, exp. 21188, CP: Milton Chaves García).*

De modo que la calificación del negocio jurídico como contrato de construcción está determinada en función de la naturaleza de las obras que se adhieren al inmueble, esto es, se trata de esa tipología contractual si «los bienes están estrechamente unidos a la construcción y son imprescindibles para su funcionamiento, al punto que si se retiran se deteriora o pierde funcionalidad la construcción» (sentencia del 02 de agosto de 2017, exp. 21060, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez).¹⁵

A partir de las sentencias antes citadas, la Sala precisa el precedente jurisprudencial fijado al analizar la legalidad y el alcance 3º del Decreto 1372 de 1992, en el sentido de que la base gravable especial sólo debe ser aplicada a actividades propias de la construcción del bien inmueble realizada por los constructores, porque recoge tres bases sobre la que se construye el impuesto sobre el valor agregado en materia de bienes inmuebles, así: el primero que la venta de inmuebles no causa impuesto sobre las ventas, el segundo que todos los bienes muebles o servicios que se incorporen al inmueble causan el impuesto sobre la base general bien sea si es efectuada por el mismo constructor o si se decide contratar con un tercero la compra o servicio de fabricación y el último que el IVA sólo se causa sobre la utilidad u honorarios del constructor para que sólo sobre las actividades inherentes a esa utilidad se puedan solicitar impuestos descontables (esto porque el monto principal de la construcción no causa IVA).

Así mismo, frente el criterio jurisprudencial que se refiere al funcionamiento del bien inmueble al cual se le ha unido o incorporado otros bienes en virtud de un contrato, para efectos de determinar si es construcción y se aplica la base gravable especial de IVA, la sala precisa que la capacidad de uso del inmueble, la afectación o

¹³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 19 de noviembre de 1993, expediente 4415, C.P. Delio Gómez Leyva y Sentencia del 24 de agosto de 2017, expediente 21279, C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez

¹⁴ Entre otras, en las sentencias del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 13 de julio de 2017, expediente 21554, CP: Milton Chaves García, del 24 de agosto de 2017, expediente 21279, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, 13 de septiembre de 2017, expediente 21815, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto, del 27 de julio de 2019, expediente 21359, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez y del 4 de marzo de 2021, expediente 23428, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia del del 4 de marzo de 2021, expediente 23428, CP: Julio Roberto Piza.



detrimento en el retiro no consulta los parámetros establecidos en el Decreto 1372 de 1992, en los términos señalados anteriormente.

Como lo señala el demandante, el legislador no definió expresamente qué se entiende por estos contratos para efectos del impuesto sobre las ventas de ahí que, su conceptualización, señalada párrafos arriba, ha sido adoptada en aplicación de los principios de interpretación de la ley y las fuentes de derecho (artículo 230 de la Constitución Política), y ha sido objeto de reiteración jurisprudencial.

Ahora bien, no comparte la Sala el criterio del demandante, según el cual, para efectos de la base gravable de IVA la definición que se debe aplicar es la establecida en el artículo 32 de la Ley 80 de 1993, porque a través de esta última norma el legislador acogió una definición expresa para los contratos de obra de entidades estatales, y, es para esos casos en los que debe dársele ese significado legal. Así mismo, observa la Sala, que tanto el demandante como el demandado aceptan la aplicación de la doctrina de la DIAN referente a la definición de “*confección de obra material*” y de “*servicio de construcción*” del Concepto Unificado del IVA Nro. 0001 de 2003, sobre el cual se ha pronunciado esta Corporación al adoptar el criterio judicial mencionado, lo cual refuerza que debe aplicarse el mismo en lugar del artículo 32 *ibidem*.

Agotado lo anterior, es claro que deben analizarse las circunstancias propias del negocio en cada caso particular, para determinar si existe venta de muebles con instalación (literal c) del artículo 421 del Estatuto Tributario) o la ejecución de prestaciones propias de un contrato de construcción, con el fin de establecer cuál es la base gravable del IVA aplicable.

En el asunto en estudio, se encuentra en el acervo probatorio:

- La declaración privada del IVA de la sociedad Jaroca S.A.S, por el 6º período del 2016, presentada el 17 de enero de 2017¹⁶ y corregida el 31 de mayo de 2017¹⁷ en la cual se reportaron ingresos por operaciones gravadas con base especial (A.I.U.)
- La Liquidación Oficial de Revisión Nro. 132412019000088 del 22 de octubre de 2019¹⁸, que fue proferida previo requerimiento especial¹⁹ y respuesta del mismo por parte de la demandante.
- Certificado de existencia y representación legal de la sociedad Jaroca S.A.S., en donde se señala que la sociedad desarrolla las actividades económicas de (i) fabricación de partes y piezas de madera, de carpintería y ebanistería para la construcción, (ii) otras actividades especializadas para la construcción de edificios y obras de ingeniería civil, y (iii) actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados²⁰.
- Factura de venta Nro. 0465 del 2 de diciembre de 2016²¹, dirigida a Disarco S.A., cuya descripción es: “*contrato de obra Construcción carpintería Madera*”, por valor total de \$357.235.690; expedida de acuerdo con lo señalado en el Acta Nro. 3 del Contrato Nro. 1210266. En esta acta se describen las actividades realizadas por Jaroca S.A.S. como contratista, dentro de las que se destacan la elaboración de closets para alcobas, escritorios, vestier para alcobas, muebles para estudio, puertas de acceso, puertas de depósitos, puertas para baños, puertas de ropas, puertas de comunicación y carpintería²².
- Factura de venta Nro. 0464 del 1 de diciembre de 2016²³, expedida con destino a la sociedad Inversiones Inmobiliarias Miravalle S.A.S., por concepto de “*contrato de obra construcción carpintería PVC*” por valor de \$41.037.523,97, en virtud del Acta Nro. 4 del

¹⁶ Folio 38, PDF PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1

¹⁷ Folio 40 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1

¹⁸ Folio 40 a 80 PDF 015Anexosdelademanda

¹⁹ Folio 406 a 422 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 3

²⁰ Folio 12 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1

²¹ Folio 164 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1

²² Folio 165 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1

²³ Folio 170 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1



Contrato Nro. 1560224. En esta acta se señala que el objeto del contrato era el “*suministro e instalación de ventanería módulo 1 (torres 5 y 8)*”²⁴.

- Factura de venta Nro. 0466 del 7 de diciembre de 2016²⁵ por la suma de \$294.505.709, dirigida a Inversiones Llano Hermoso S.A.S., por “*construcción e instalación de carpintería en madera*” derivada de la obra en el Conjunto Residencial Los Cayenos, según constan documento llamado Corte Nro. 002178, que incluyó como productos contratados closets, puertas de acceso, muebles para cocinas, puertas para baños, muebles escritorio y muebles bajo lavadero²⁶.
- Factura de venta Nro. 0458 del 16 de noviembre de 2016²⁷, para la Constructora Rodríguez Briñez S.A.S. por \$92.419.740 de “*construcción e instalación de carpintería en madera*”, según Acta Nro. 5 del Contrato Nro. 740459. De acuerdo con esto se trataba de obras relacionadas con muebles de cocina, puertas en madera entamborada, muebles de baño, closets, vestier y puertas de ropas²⁸
- Factura de venta Nro. 0468 del 7 de diciembre de 2016²⁹, dirigida a Constructora Rodríguez Briñez S.A.S., por concepto de “*construcción e instalación de carpintería en Madera*”, por valor total de \$137.964.444; correspondiente al Acta Nro. 6 del Contrato Nro. 740459, el cual está relacionado con muebles de cocina, puertas en madera entamborada, muebles de baño, closets, vestier y puertas de ropas³⁰.
- Factura de venta Nro. 0474 del 27 de diciembre de 2016³¹, siendo cliente la Constructora Rodríguez Briñez S.A.S., por concepto de “*construcción e instalación de carpintería en Madera*” cuyo valor total fue de \$219.770.658 en virtud del Acta Nro. 7 del Contrato Nro. 740459³². Se indica que esto comprendió cantidades de obra relativas a muebles de cocina, puertas en madera entamborada, muebles de baño, closets, vestier y puertas de ropas.
- Factura de venta Nro. 0462 del 1 de diciembre de 2016³³ por valor total de \$162.189.181, por “*contrato de obra Construcción carpintería Madera*” dirigida a Amarilo S.A.S., con ocasión a lo dispuesto en el Acta Nro. 4 del Contrato Nro. 7930087, por venta de guarda escobas, puertas en madera para acceso principal, puertas para alcobas, puertas para baños, closets y vestier³⁴.
- Factura de venta Nro. 0472 del 13 de diciembre de 2016³⁵, para Construcciones CFC y Asociados S.A., por \$21.856.000, fundamentada en el Acta Nro. 2³⁶ que señala como objeto del servicio “*división + espejo*”; y el Contrato Todo Costo Nro. 4360033 para “*actividades propias de divisiones de ducha*”³⁷.
- Factura de venta 0473 del 13 de diciembre de 2016³⁸, dirigida a Construcciones CFC y Asociados S.A. cuya suma es \$76.315.304 por “*construcción e instalación de carpintería en aluminio*”, según Acta Nro. 2; para el Contrato Nro. 4360032³⁹.
- Factura de venta Nro. 0460 del 17 de noviembre de 2016⁴⁰, para Inversiones Inmobiliarias Miravalle S.A.S. por \$95.754.222,60 por concepto de “*contrato de obra construcción carpintería PVC*”, que de acuerdo con el Acta Nro. 3 del Contrato N° 1560224, corresponde al suministro e instalación de ventanería⁴¹.

Se observa de las pruebas que, en ninguno de los casos la actora es en sí misma el constructor del bien inmueble, sino que esta es contratada por los constructores, con lo cual es necesario revisar las actividades que ejecutó en cada caso para

²⁴ Folio 171 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 1

²⁵ Folio 279 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 2

²⁶ Folio 281 y 282 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 2

²⁷ Folio 312 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 2

²⁸ Folio 534 a 536 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 3

²⁹ Folio 315 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 2

³⁰ Folio 160 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 3

³¹ Folio 318 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 2

³² Folio 540 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 3

³³ Folio 759 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 4

³⁴ Folio 760 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 4

³⁵ Folio 851 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 5

³⁶ Folio 852 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 5

³⁷ Folio 845 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 5

³⁸ Folio 843 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 5

³⁹ Folio 844 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 5 (en los documentos se hace referencia al Contrato 4360032, pero también hay una referencia interna en la factura al contrato 4360038).

⁴⁰ Folio 651 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 4

⁴¹ Folio 652 PDF Jaroca S.A.S. Tomo 4



establecer si adelantó actividades de construcción de manera indirecta. Así las cosas, si bien los contratos que reposan en el expediente se refieren a “construcción” se observa que el término es utilizado para referirse a fabricación de bienes muebles. Es decir, la actora elabora y vende, a solicitud del constructor, bienes muebles para cocinas, puertas en madera entaborada, puertas para patios de ropas, alcobas, baños o depósitos, entrepaños, ventanería, entre otros, y pacta la instalación de estos en sus contratos, pero no por esto puede equipararse la instalación de los bienes muebles a la edificación de una obra. Entenderlo así, esto es como lo propone la actora, daría lugar a la inaplicación del literal c) del artículo 421 del Estatuto Tributario, y llevaría a gravar bajo el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992 conceptos diferentes a la remuneración que percibe el constructor.

Lo expuesto es suficiente para negar el recurso de apelación propuesto por la parte demandante.

En cuanto a la apelación presentada por la DIAN, que se refiere al contrato 1560224 celebrado por la demandante con Miravalle S.A.S., del cual se derivan las facturas 0460 y 0464, y que el Tribunal consideró como contrato de construcción, la Administración señala que el mismo no podía clasificarse como tal, toda vez que no se puede concluir que los bienes instalados bajo este sean elementos estructurales de las construcciones, pues no se probó cuál era la ubicación de la ventanería, para entender si la misma protegía el inmueble del ambiente exterior o no, lo que, a juicio de la DIAN, era determinante para la clasificación de las actividades.

Revisado el contrato, se resalta que este simplemente señala que se suministrará ventanería con instalación de la misma. Considera la Sala que esta simple indicación en el objeto no es suficiente para concluir que la actora ejecutó actividades de construcción en este contrato, teniendo en cuenta lo señalado líneas atrás respecto de todos los elementos necesarios para aplicar la base gravable especial definida en el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992, con lo cual la Sala establece que debe prosperar el recurso de apelación presentado por la DIAN.

Ahora, en relación con la imposición de la sanción por inexactitud, es preciso remitirnos al artículo 647 del Estatuto Tributario que determina como inexactitud sancionable, entre otras conductas, cuando se derive un menor impuesto o saldo a pagar en las declaraciones tributarias por motivos de omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen. También señala esta norma que no se configura inexactitud sancionable, si el menor valor a pagar en las declaraciones es el resultado de una apreciación o interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que las cifras denunciadas sean completas y verdaderas.

Según la jurisprudencia de esta Corporación⁴², para que se configure el error sobre el derecho aplicable como eximente de responsabilidad es necesario que se cumplan dos condiciones de forma concurrente: i) que los hechos y cifras denunciadas deban ser completos y verdaderos; y ii) «establecer si el «criterio» desplegado por el administrado tuvo causa en un equivocado juicio de comprensión sobre la interpretación, vigencia o existencia del tipo infractor y sus respectivos ingredientes normativos, el cual propició en él la errónea creencia de no incurrir en un comportamiento antijurídico»⁴³.

En el caso concreto se observa que se cumplen las condiciones para que el contribuyente se exima de responsabilidad, en la medida en que, según las pruebas que obran en el expediente, Jaroca S.A.S no omitió ingresos percibidos en el

⁴² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 9 de junio de 2022, exp. 25944. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

⁴³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 11 de junio de 2020, exp. 21640. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, reiterada, entre otras, en las sentencias del 24 de junio de 2021, exp. 25215, C.P. Milton Chaves García; del 9 de julio de 2021, exp. 23685, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 17 de marzo de 2022, exp. 25627, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



período 6 del año 2016, sino que incluyó únicamente la utilidad en el renglón de “A.I.U. por operaciones gravadas (base gravable especial)” de las operaciones a las cuales le creía aplicable el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992, con lo cual se cumple la primera de las condiciones.

En cuanto a la segunda condición, considera la Sala que el demandante ha argumentado durante todo el proceso administrativo y judicial, cual fue el fundamento normativo y la interpretación que hizo de la jurisprudencia para soportar la aplicación de la base gravable especial a su actividad, tal como lo registró en su declaración.

En este caso, la argumentación que presentó el demandante da cuenta que su interpretación sobre el derecho aplicable lo llevó razonablemente a concluir que no incurría en comportamiento antijurídico, dado que para la actora se podía aplicar la definición del contrato de construcción del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, y que, el deterioro al cual se refiere la jurisprudencia del Consejo de Estado estaba dado por la pérdida de valor del bien inmueble si el mismo era desinstalado.

Ahora, como se mencionó anteriormente, la definición de contrato de obra o construcción para efectos de la base gravable especial de IVA ha sido el producto de una interpretación en la que se ha acudido a diferentes fuentes de derecho, y según lo ha dicho el precedente judicial, debe analizarse las circunstancias propias del negocio en cada caso particular, lo cual puede dar lugar a debates sobre el alcance de la definición en comento.

De lo anterior, la Sala considera que en este asunto la argumentación que presentó el demandante se fundamentó en criterios razonables, que lo llevaron a considerar que su actuación estaba amparada legalmente y, por esto, no incurría en un comportamiento antijurídico. Se observa entonces que la posición adoptada por la actora tuvo causa en un equivocado juicio de comprensión sobre la interpretación del contrato de construcción, para efectos del artículo 3º del Decreto 1372 de 1992 y en la aplicación de precedentes judiciales anteriores y que ahora nuevamente se precisan.

Las razones expuestas son suficientes para modificar la sentencia apelada, específicamente en lo referente a la sanción por inexactitud, la cual considera esta Corporación que no debe imponerse.

Por lo anterior, la Sala modificará la sentencia apelada para declarar la nulidad parcial de los actos acusados y levantar la sanción por inexactitud.

A título de restablecimiento del derecho, la Sala fijará como total saldo a pagar la suma de \$290.464.000 (de los cuales \$319.000 corresponden a la sanción que había autoliquidado el contribuyente), conforme con la siguiente liquidación:

Concepto	Declaración privada	Liquidación oficial de revisión	Tribunal Administrativo del Huila	Consejo de Estado
Ingresos por operaciones gravadas al 5%	0	0	0	0
Ingresos brutos por operaciones gravadas	0	1.813.405.000	1.677.358.000	1.813.405.000
Ingresos brutos AIU por operaciones gravadas (especial)	74.946.000	0	4.651.000	0
Ingresos brutos por operaciones no gravadas	1.738.459.000	0	131.396.000	0
Total ingresos brutos recibidos durante el periodo	1.813.405.000	1.813.405.000	1.813.405.000	1.813.405.000
Total compras e importaciones brutas	0	0	0	0
Menos devoluciones compras anuladas, rescindidas o resueltas	0	0	0	0
Total compras realizadas durante el periodo	0	0	0	0
Impuesto generado tarifa del 5%	0	0	0	0
Impuesto generado tarifa general	0	290.145.000	268.377.000	290.145.000
Impuesto generado AIU por operaciones gravadas (especial)	11.991.000	0	744.000	0
Impuesto generado venta juegos de suerte y azar	0	0	0	0
Impuesto generado venta de cerveza	0	0	0	0
Impuesto generado retiro de inventario activos	0	0	0	0



Concepto	Declaración privada	Liquidación oficial de revisión	Tribunal Administrativo del Huila	Consejo de Estado
fijos consumo gratis				
IVA recuperado en devoluciones, en compras anuladas y rescindidas	0	0	0	0
Total impuesto a cargo generado por operaciones gravadas	11.991.000	290.145.000	269.121.000	290.145.000
Total impuestos descontables	0	0	0	0
Saldo a pagar por el periodo fiscal	11.991.000	290.145.000	269.121.000	290.145.000
Saldo a favor del periodo fiscal	0	0	0	0
Saldo a favor sin solicitud de devolución o compensación periodos	0	0	0	0
Retenciones por IVA que le practicaron	0	0	0	0
Saldo a pagar por impuesto	11.991.000	290.145.000	269.121.000	290.145.000
Sanciones	319.000	278.473.000	257.449.000	319.000
Total saldo a pagar	12.310.000	568.618.000	526.570.000	290.464.000
O total con saldo a favor	0	0	0	0

Condena en costas

El numeral primero del artículo 365 del Código General del Proceso señala que el juez “condenará en costas a la parte vencida en el proceso (...)”. De acuerdo con lo anterior, debe considerarse que en el caso concreto no hubo parte vencida en el proceso. Así mismo, en el expediente tampoco reposan pruebas de la causación de costas como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En virtud de lo anterior esta instancia no habrá lugar a condena en costas.

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

- MODIFICAR** la sentencia del 15 de marzo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Huila, y en su lugar de disponer:

PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial de Revisión N° 132412019000088 del 22 de octubre de 2019, proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas de Neiva, a través de la cual se modificó definitivamente la liquidación privada del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad Jaroca S.A.S., identificada con NIT.: 900.521.286-1, por el periodo bimestral 6 del año gravable 2016.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, téngase como liquidación del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad Jaroca S.A.S., por el periodo bimestral 6 del año gravable 2016 la efectuada en la parte motiva de esta providencia, en la que se fijó un total saldo a pagar por la suma de \$290.464.000

- Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Salvo el voto

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN