

Manizales, 04 de junio de 2024

Contraloría General de la República :: SGD 04-06-2024 13:47	
Al Contestar Cite Este No.: 2024IE0059499 Fol:1 Anex:2 FA:2	
ORIGEN	80172 GRUPO DELEGADO DE VIGILANCIA FISCAL DE CALDAS / WILFREDO MARQUEZ PEREZ
DESTINO	80171 DESPACHO GERENTE DEPARTAMENTAL DE CALDAS / CARLOS ALBERTO RAMIREZ GRAJALES
ASUNTO	INFORME TÉCNICO
OBS	PRF-80173-2023-43691_2171
<b>2024IE0059499</b>	
	

## **INFORME TECNICO**

### **Proceso de Responsabilidad Fiscal**

#### **IDENTIFICACIÓN DEL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL.**

No. PRF-80173-2023-43691\_2171

#### **AUTO QUE DECRETÓ LA PRUEBA DE INFORME TÉCNICO**

Auto No. 151 del 26 de abril de 2024.

#### **FECHA DE NOTIFICACIÓN DEL INFORME TÉCNICO**

03 de mayo de 2024 por correo electrónico.

#### **FECHA DE PRESENTACIÓN DEL INFORME TÉCNICO**

04 de junio de 2024.

#### **IDENTIFICACIÓN DEL APOYO TÉCNICO**

Mediante Oficio No. 2024IE0048012 del 02/05/2024, con ocasión del Auto No. 151 del 26 de abril de 2024 fue designado como apoyo técnico al profesional Wilfredo Márquez Pérez, identificado con cédula de ciudadanía 8.505.711, Profesional Universitario Grado 02 (E), de profesión Contador Público, con Tarjeta Profesional No. 125018-T.

Experiencia profesional desde el 02/08/2007 en el Grupo de Vigilancia Fiscal de la Gerencia Departamental Colegiada de Caldas de la Contraloría General de la República, con estudios de posgrado en Especialización en Finanzas, Especialización en Gerencia Financiera y Especialista en Revisoría Fiscal.

#### **OBJETO DEL INFORME TECNICO.**

Determinar con base en la revisión de los documentos que obran como medio de prueba en el expediente, y los aportados por el presunto responsable LUIS ALEJANDRO TREJOS, si los hechos materia de investigación se mantienen o desvirtúan.

#### **DESCRIPCIÓN DEL MÉTODO, PARÁMETROS, NORMAS TÉCNICAS Y MANUALES UTILIZADOS**

1. Se realizó análisis de la información que reposa en el expediente del Proceso de Responsabilidad Fiscal No. PRF-80173-2023-43691\_2171.

2. Se revisaron los documentos cargados en el SECOP, con el link: <https://community.secop.gov.co/Public/Tendering/OpportunityDetail/Index?noticeUID=CO1.NTC.2973912&isFromPublicArea=True&isModal=true&asPopupView=true>

3. Se realizó visita fiscal el día 30 de mayo de 2024 a las 3:00 PM en las instalaciones del SENA, para verificar si el IVA que fue pagado y el cual fue objeto del hallazgo, retorno en su totalidad al Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA.

4. Se analizaron las siguientes normas:

4.1. Decreto 624 de 1989 Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

*“ARTICULO 420. HECHOS SOBRE LOS QUE RECAE EL IMPUESTO. <Artículo modificado por el artículo 173 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El impuesto a las ventas se aplicará sobre:*

*c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;”*

*“ARTICULO 447. EN LA VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS, REGLA GENERAL. 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.*

*ARTICULO 448. OTROS FACTORES INTEGRANTES DE LA BASE GRAVABLE. Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.*

*Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta.”*

*“ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS -IVA-. <Artículo modificado por el artículo 11 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación:*

*5. Los servicios de educación prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno nacional, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. Están excluidos igualmente los servicios prestados por los establecimientos de educación relativos a restaurantes, cafeterías y transporte, así como los que se presten en desarrollo de las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994, o las disposiciones que las modifiquen o sustituyan. (...)”*

*“ARTICULO 485. IMPUESTOS DESCONTABLES. <Artículo modificado por el artículo 56 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los impuestos descontables son:*

*a) El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.”*

*“ARTICULO 496. OPORTUNIDAD DE LOS DESCUENTOS. <Artículo modificado por el artículo 194 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de responsables que deban declarar bimestralmente, las deducciones e impuestos descontables sólo podrán contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha de su causación, o en uno de los tres períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización. (...)”*

4.2. Ley 30 de 1992 Por la cual se organiza el servicio público de la Educación Superior.

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

4.3. Decreto 111 de 1996 Estatuto Orgánico del Presupuesto.

*“II. De los principios del sistema presupuestal*

*ARTÍCULO 16. Unidad de caja. Con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el presupuesto general de la Nación.”*

4.4. Ley 610 de 2000 Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías.

*“ARTÍCULO 6o. DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO. <Apartes tachados INEXEQUIBLES> Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, uso indebido o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de las contralorías.*

*Dicho daño podrá ocasionarse por acción u omisión de los servidores públicos o por la persona natural o jurídica de derecho privado, que en forma dolosa o culposa produzcan directamente o contribuyan al detrimento al patrimonio público.”*

4.5. Ley 80 de 1993 Por la cual se expide el Estatuto General de Contratación.

*RTÍCULO 14.- De los Medios que pueden utilizar las Entidades Estatales para el Cumplimiento del Objeto Contractual. Para el cumplimiento de los fines de la contratación, las entidades estatales al celebrar un contrato:*

*1o. Tendrán la dirección general y la responsabilidad de ejercer el control y vigilancia de la ejecución del contrato. En consecuencia, con el exclusivo objeto de evitar la paralización o la afectación grave de los servicios públicos a su cargo y asegurar la inmediata, continua y adecuada prestación, podrán en los casos previstos en el numeral 2 de este artículo, interpretar los documentos contractuales y las estipulaciones en ellos convenidas, introducir modificaciones a lo contratado y, cuando las condiciones particulares de la prestación así lo exijan, terminar unilateralmente el contrato celebrado.*

*En los actos en que se ejerciten algunas de estas potestades excepcionales deberá procederse al reconocimiento y orden de pago de las compensaciones e indemnizaciones a que tengan derecho las personas objeto de tales medidas y se aplicarán los mecanismos de ajuste de las condiciones y términos contractuales a que haya lugar, todo ello con el fin de mantener la ecuación o equilibrio inicial.*

*(...).*

*2o. Pactaran las cláusulas excepcionales al derecho común de terminación, interpretación y modificación unilaterales, de sometimiento a las leyes nacionales y de caducidad en los contratos que tengan por objeto el ejercicio de una actividad que constituya monopolio estatal, (...).*

*Las entidades estatales podrán pactar estas cláusulas en los contratos de suministro y de prestación de servicios.*

*(...).*

*ARTÍCULO 16.- De la Modificación Unilateral. Si durante la ejecución del contrato y para evitar la paralización o la afectación grave del servicio público que se deba satisfacer con él, fuere necesario introducir variaciones en el contrato y previamente las partes no llegan al acuerdo respectivo, la entidad en acto administrativo debidamente motivado, lo modificará mediante la supresión o adición de obras, trabajos, suministros o servicios.*

*(...).*

*ARTÍCULO 40.- Del Contenido del Contrato Estatal.*

*PARÁGRAFO. – (...).*

*Los contratos no podrán adicionarse en más del cincuenta por ciento (50%) de su valor inicial, expresado éste en salarios mínimos legales mensuales.*

4.6. Decreto 1625 de 2016 Materia Tributaria

*“ARTÍCULO 1.6.1.19.1. Devolución del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior. Las instituciones estatales u oficiales de educación superior tienen derecho a la devolución del impuesto a las ventas que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran.*

*La devolución del impuesto a las ventas cuando haya lugar a ello, se efectuará a la cuenta corriente o cuenta de ahorros que informe la entidad solicitante; para ello el beneficiario deberá entregar con la solicitud una constancia de la titularidad de la cuenta corriente o de ahorros activa, en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes.*

4.7. Ley 1474 de 2011 Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública.

*“ARTÍCULO 111. Procedencia de la cesación de la acción fiscal. En el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal únicamente procederá la terminación anticipada de la acción cuando se acredite el pago del valor del detrimento patrimonial que está siendo investigado o por el cual se ha formulado imputación o cuando se haya hecho el reintegro de los bienes objeto de la pérdida investigada o imputada. Lo anterior sin perjuicio de la aplicación del principio de oportunidad.”*

4.8. Ley 383 de 1997 Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.

*“Artículo 23 BENEFICIOS FISCALES CONCURRENTES. Un mismo hecho económico no podrá generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente, salvo que la Ley expresamente así lo determine.”*

4.9. Concepto con Radicado No. 2201913000009763 de la Agencia Nacional de Contratación Pública - Colombia Compra Eficiente, establece:

*“Conforme con lo expuesto, podemos afirmar que el precio es el total del valor que paga el comprador por un bien o servicio, y eso incluye los impuestos, por una sencilla razón, ningún comprador podrá hacerse a la propiedad de una cosa o beneficiarse de un servicio sino paga la totalidad de lo que incluye el precio. En otros términos, si la venta de determinado bien o servicio está gravado con impuestos, estos se entienden incluidos en el precio, pues no se podrá tener acceso al bien si no se paga la totalidad de lo que vale.”*

4.10. Concepto C – 784 de 2022 de la Agencia Nacional de Contratación Pública - Colombia Compra Eficiente, establece:

*“Conforme a la regulación legal y a la interpretación actual que de la misma han hecho el Consejo de Estado y la Corte Constitucional, la cual se comparte por esta Agencia, es viable jurídicamente modificar los contratos estatales, pero esta medida tienen carácter excepcional y solo procede cuando con ella se pretenda garantizar el interés público, cuando la entidad haya verificado y así pueda constatarse*

*por cualquier que la causa de la modificación es real y cierta, y cuando se deriva de previsiones legales, esto es, cuando la modificación encuentra sustento no solo en circunstancias fácticas propias de la ejecución del contrato, sino, además, cuando tales situaciones ponen de presente la necesidad de dar cumplimiento a previsiones establecidas por el legislador. Así las cosas, para establecer si un contrato determinado puede ser susceptible de modificación, se hace necesario que la Administración analice, en cada caso, la concurrencia de los aspectos antes referidos.*

*(...), es claro que un contrato estatal puede modificarse en precio y en el alcance de su objeto para incluir actividades adicionales que no fueron comprendidas en el contrato inicial, esto es, para incluir ítems no previstos, siempre que se respete el límite fijado por el legislador para adicionar su valor y las demás disposiciones establecidas en el ordenamiento jurídico. Además, las modificaciones no podrían suponer la variación del objeto de un contrato, al punto que suponga la alteración de su esencia y se convierta en otro tipo de negocio jurídico. (...).*"

4.11. Consejo de Estado- Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 1439 del 18 de julio de 2002 CP: Dra. Susana Montes de Echeverry.

*"(...) Es preciso, entonces, entender que solamente habrá verdadera "adición" a un contrato cuando se agrega al alcance físico inicial del contrato algo nuevo, es decir, cuando existe una verdadera ampliación del objeto contractual, y no cuando solamente se realiza un simple ajuste del valor estimado inicialmente del contrato, en razón a que el cálculo de cantidades de obra estimada en el momento de celebrar el contrato no fue adecuada; en otros términos, los mayores valores en el contrato no se presentan debido a mayores cantidades de obra por cambios introducidos al alcance físico de las metas determinadas en el objeto del contrato, sino que esas mayores cantidades de obra surgen de una deficiente estimación inicial de las cantidades de obra requeridas para la ejecución de todo el objeto descrito en el contrato (...)"*

4.12. Concepto Sala de Consulta 1852 de 2007 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil. Consejero Ponente: Gustavo Aponte Santos.

*"En términos generales el daño patrimonial se presenta cuando "la agresión golpea un interés que hace parte del patrimonio o un bien patrimonial o afecta al patrimonio, por disminución del activo o por incremento del pasivo". En materia de responsabilidad fiscal, esto no es diferente, ya que el daño aparece cuando se produce una lesión, menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida o deterioro de los bienes o recursos de una entidad u órgano público, por una gestión antieconómica, ineficaz, ineficiente e inoportuna de quienes tienen a su cargo la gestión fiscal. (Artículo 6º de la ley 610 de 2000)."*

*(...)*

*"Así las cosas, el principio de unidad de caja no puede tenerse como eximente de responsabilidad fiscal."*

*(...).*

*“El principio presupuestal de unidad de caja no exime de responsabilidad fiscal al gestor fiscal que con su conducta dolosa o gravemente culposa genere gastos injustificados con cargo a la entidad u organismo, (...).”*

4.13. La Honorable Corte Constitucional en Sentencia C-925/00. Magistrado Ponente: Dr. JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO.

*“En otros términos, es mucho mayor, en cuanto a sus dimensiones económicas, la carga que la Constitución ha establecido en cabeza de las instituciones públicas, que la asumida por los particulares, y son también mayores las exigencias que la población puede hacer al Estado en relación con la materia, a lo cual debe agregarse que los tributos que pagan las entidades oficiales van a las mismas arcas del Estado -al Tesoro Público- lo que explica que, con el propósito de incentivar y fortalecer a sus propios organismos encargados de cumplir los objetivos constitucionales de la educación, el Estado les devuelva, en los términos que indique la ley, todo o parte de lo que, como gravamen, han cancelado. No por eso está obligado a extender semejante beneficio a los particulares contribuyentes que, por concesión y bajo la vigilancia del Estado, desarrollan la actividad educativa, si bien en condiciones diferentes y con una responsabilidad sólo circunscrita a los establecimientos que fundan y administran.”*

*(...).*

*“Además, la medida resulta idónea para alcanzar esos cometidos constitucionales, ya que al consagrar la devolución de lo que las instituciones públicas educativas han pagado por concepto del impuesto al valor agregado por ciertos bienes y servicios, el Estado cuenta con mayores recursos para cumplir de manera más eficiente todas aquellas funciones que, en materia educativa, la Carta le ha asignado.*

*Esta Corporación, en el mismo Fallo recién citado, ya ha fijado algunos criterios de justificación de las exenciones tributarias a favor de los entes oficiales que prestan servicios públicos, los cuales ahora conviene reiterar:*

*“Mal puede pensarse que el legislador estuviera obligado a extender a las empresas particulares la exención tributaria, que fue consagrada justamente como elemento integrante de la política general en la prestación de servicios públicos con miras a brindar a las entidades oficiales condiciones económicas que les permitieran mejorar la calidad de aquéllos y ampliar su cobertura. Esta finalidad social otorga cabal justificación a la diferencia en el trato tributario respecto de las empresas de carácter privado que, no obstante tener el mismo objeto, no tienen a cargo la responsabilidad que sí corresponde al Estado según la Carta”.*

*En este orden de ideas, la Corte considera que el legislador bien podía consagrar la devolución tributaria en mención sin verse precisado a extender el beneficio a otros sujetos, y que la norma acusada responde a los especiales fines y funciones que, en materia educativa, debe cumplir el Estado (artículos 13 y 67 C.P.). (...).”*

4.14. El Honorable Consejo de Estado en Sentencia 15767 del 26 de septiembre de 2007, Consejera ponente Dra. Ligia López Díaz, señaló:

*“La devolución del IVA consagrada en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, como se señaló, atiende precisamente a la calidad de pública u oficial de la institución de educación superior. Se trata de una ventaja en cabeza de una persona de derecho público, con el ánimo equiparar las condiciones económicas frente a las instituciones privadas, por las razones que expuso la Corte en la sentencia citada. En consecuencia, es una concesión de carácter personal.*

*Por lo anterior este despacho considera que el problema no es como lo plantea la peticionaria, esto es, si es materia de devolución el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios en cumplimiento de la función de extensión por parte de una universidad, pues en principio el carácter subjetivo del beneficio debería permitirle acceder a lo dispuesto en la norma.”*

4.15. El Honorable Consejo de Estado en Sentencia 20959 del 6 de septiembre de 2017, Consejero ponente Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, que aporta de la Sentencia del 26 de septiembre de 2007 del Consejo de Estado, Expediente No. 15767, señaló:

*“3.6 (...) En efecto, la exclusividad que advierte el reglamento debe entenderse en el sentido de que el beneficio no se extienda a personas diferentes a la institución pública, que es la titular, pues si el Estado deja de percibir un ingreso lo hace precisamente porque es un beneficio de una entidad pública de educación superior y no de una persona natural.*

*Así las cosas, el decreto reglamentario da una correcta interpretación del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, pues, es incuestionable que los bienes, insumos y servicios, sobre los que procede la devolución del IVA pagado, los adquiere la institución oficial, para sí, y no para un tercero.”*

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

4.16. Oficio 900633 de 2021 de la UAE - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, dice:

*“Es oportuno recordar que los beneficios tributarios son taxativos y de interpretación restrictiva, de manera que su procedencia debe ceñirse a los supuestos de hecho establecidos por el Legislador, sin que sea posible trasladarlos a situaciones fácticas distintas a las estipuladas en la norma.”*

4.17. Concepto No. 20152000026341 DEL 16/06/15 Tratamiento contable del IVA devuelto por la DIAN a las Universidades Públicas, de la Contaduría General de la Nación, dice:

*“(...) se concluye que la devolución del IVA no se reconoce como un ingreso, toda vez que la medida de carácter tributario no está encaminada a incrementar el patrimonio de las entidades, al paso que no es factible asociar a este impuesto como tal un gasto que pudieran derivarse de la transacción, hecho u operación en la generación de flujo de recurso para la entidad, puesto que desde el momento de la adquisición del bien, la Institución de Educación Superior tiene el derecho de cobrar a la DIAN el valor cancelado por concepto de IVA, previo el cumplimiento de los requisitos establecidos, (...).”*

4.18. Concepto 20182000026171 del 02 de mayo del 2018, se reitera el procedimiento contable para el tratamiento de las devoluciones de IVA, establecido en el concepto 20172300036311 del 11 de julio de 2017, de la Contaduría General de la Nación, dice:

*“Una vez emitido el acto administrativo que apruebe el reintegro del IVA pagado solicitado en devolución, la institución registrará un débito en la subcuenta 138413-Devolución IVA para entidades de educación superior, de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta 512090-Otros impuestos, de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASA, por el valor del acto, si corresponde a un IVA pagado durante el mismo periodo contable, o en la subcuenta 480826- Recuperaciones, de la cuenta 4808- INGRESOS DIVERSOS, si el acto fue emitido en un periodo contable diferente al periodo en el cual se realizó la adquisición.*

*(...)*

*Con el pago de la devolución de IVA por parte de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales — DIAN, se cancelará la cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en la subcuenta 138413-Devolución IVA para entidades de educación superior, de la cuenta 1384- OTRAS CUENTAS POR COBRAR”*

4.19. Procedimiento para el reconocimiento contable de la devolución del impuesto al valor agregado-IVA, en las instituciones de educación superior en el SIF Nación de la Contaduría General de la Nación, Código: CEN18-FOR02, Versión: 01, dice:

*“Es preciso señalar que, de acuerdo con la norma presupuestal, la devolución del IVA a las Instituciones de Educación Superior se entiende como un ingreso toda vez que representa un flujo de recursos hacia la entidad. En contraste, la norma contable señala que la devolución del IVA no se cumple con la definición de ingreso toda vez que no está encaminada a incrementar el patrimonio de las entidades.”*

4.20. Concepto No. 040455 de 2005 de la UAE - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, dice:

*“En esta materia, y como bien lo indica usted, la ley 30 de 1992, en su artículo 92, precisa que: las Instituciones de educación superior, no son responsables del IVA. Adicionalmente, las instituciones*

*estatales u oficiales de educación superior tendrán derecho a devolución del IVA que se pague por los bienes, insumos y servicios que adquieran, mediante liquidaciones periódicas que se realicen en los términos que señale el reglamento.*

*Expresa usted, que si bien la Universidad no es responsable del IVA, conforme la citada disposición, la exclusión dispuesta en el artículo 476 del E.T., solamente se refiere a la prestación del servicio de educación.*

*Al respecto nos permitimos manifestarle que, aun cuando el artículo 476 del Estatuto Fiscal, comprende en forma exclusiva la relación de servicios excluidos del impuesto sobre las ventas, el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, consagra una exención de carácter subjetivo en cuanto precisa que las Universidades no son responsables del IVA, vale decir que estas no causan el impuesto en el momento de la venta o prestación de servicios gravados, hallándose sí obligadas a pagar el gravamen en el momento de la adquisición de bienes o servicios sujetos al impuesto, concediendo el derecho a las Instituciones estatales u oficiales de solicitar en devolución el impuesto pagado en su adquisición.”*

4.21. Oficio con radicado No. 2023ER0064063 del 19 de abril de 2023 emitido por el SENA Regional Caldas, en respuesta a las observaciones presentadas el Equipo Auditor.

*“Luego de la solicitud realizada por el contratista, la entidad debe remediar o restablecer la situación y en ese orden de ideas no puede afectar la normal ejecución pactada con el contratista, de tal manera que se someta a un desequilibrio y que este deba soportar una carga para la cual no está preparado o que implique el deber de soportar un comportamiento del contratante que limite (disminuya) los ingresos y las ganancias que podría haber obtenido.”*

*(...).*

*“Ahora bien, la modificación del contrato que fue objeto de pronunciamiento del ente de control solo permitió adicionar al valor del contrato inicialmente pactado el valor correspondiente al IVA de las actividades (ítems) a las cuales se les restó en el momento de la evaluación, sin que se alterara el objeto y las actividades que lo desarrollan, lo cual hubiera producido la desnaturalización del contrato. De igual forma, no se agregaron actividades o se incrementaron valores a las ya establecidas, que representara el reconocimiento de valores adicionales a los contratados; como se advirtió antes y se encuentra evidenciado en los documentos del proceso, el contratista en el momento de presentar su oferta contempló toda clase de impuestos facultado por la norma para cobrar, pero su exclusión fue responsabilidad de la entidad.”*

*“(...). De acuerdo con lo anterior, es evidente que el beneficio fiscal establecido a favor de las instituciones públicas de educación superior consiste en dotarlas de mayores recursos y mejorar las condiciones económicas para prestar un mejor servicio educativo, mediante la ampliación tanto de su cobertura, como de sus infraestructuras físicas.*

*De acuerdo con lo anterior, los recursos pagados por el SENA por concepto de IVA, retornan al SENA a través de la devolución del IVA que se realiza según el procedimiento establecido por la DIAN, motivo por el cual se solicita al ente de control desestimar el alcance fiscal fijado por la comisión auditora.”*

## RELACIÓN DE LOS DOCUMENTOS REVISADOS PARA LA RENDICIÓN DEL INFORME TÉCNICO

Se revisaron los siguientes documentos:

1. Certificado de Disponibilidad Presupuestal No. 7322 del 06/05/2022 por valor de \$562.301.070,00. Rubros presupuestales:

- C-3603-1300-14-0-3603025-02 Adquisición de Bienes y Servicios - Servicio de Formación Profesional Integral - Mejoramiento del Servicio de Formación Profesional del SENA Nacional. Por valor de \$545.034.246,00
- A-02-02-02-009-006 Servicios de Esparcimiento, Culturales y Deportivos por valor de \$17.266.824,00

2. Registro Presupuestal No. 44322 del 08/07/2022 por valor de \$539.835.170,00. Rubros presupuestales:

- C-3603-1300-14-0-3603025-02 Adquisición de Bienes y Servicios - Servicio de Formación Profesional Integral - Mejoramiento del Servicio de Formación Profesional del SENA Nacional. Por valor de \$522.568.346,00
- A-02-02-02-009-006 Servicios de Esparcimiento, Culturales y Deportivos por valor de \$17.266.824,00

3. Aviso de Convocatoria Selección Abreviada de Menor Cuantía No. SAMC-CLD-003-2022, dice:

*“Presupuesto disponible: El presupuesto oficial para la presenta contratación corresponde a QUINIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES TRESCIENTOS UN MIL SETENTA PESOS MCTE (\$562.301.070) IVA INCLUIDO IMPUESTOS Y TODOS LOS COSTOS DIRECTOS E INDIRECTOS A QUE HAYA LUGAR.*

*El SENA cuenta con el Certificado de Disponibilidad Presupuestal CDP No. 7322 del 2022.”*

4. El Formato Estudios Previos, dice:

### *“9. VALOR ESTIMADO DEL CONTRATO/ PRESUPUESTO OFICIAL*

*El presupuesto oficial para la presenta contratación corresponde a la suma de QUINIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES TRESCIENTOS UN MIL SETENTA PESOS MCTE (\$562.301.070) INCLUIDO IVA, IMPUESTOS Y TODOS LOS COSTOS DIRECTOS E INDIRECTOS A QUE HAYA LUGAR.*

*9.1 ANÁLISIS DEL VALOR ESTIMADO DEL CONTRATO Y PRESUPUESTO OFICIAL. A efectos de estimar el presupuesto del presente proceso de selección, la Coordinación del Grupo de Talento Humano del SENA Regional Caldas adelantó un estudio de mercado, en*

*donde se estimó que el valor para “Prestar los servicios logísticos para las actividades y programas de bienestar dirigido a los funcionarios del Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA Regional Caldas y su Grupo Familiar”, específicamente las actividades que se indicaron como principales, es la suma de QUINIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES TRESCIENTOS UN MIL SETENTA PESOS MCTE (\$562.301.070) INCLUIDO IVA, IMPUESTOS Y TODOS LOS COSTOS DIRECTOS E INDIRECTOS A QUE HAYA LUGAR, tal como se evidencia en los documentos anexos Estudio del Sector y de Costos y el Anexo Precios Techo, los cuales forma parte integral del presente documento.”*

#### **“19.1.3 REQUISITOS HABILITANTES TECNICOS**

#### **4. Propuesta Económica- ANEXO No. 10**

*Aspectos que se deben tener en cuenta para la fijación de los precios de la oferta:*

*7. Al formular la oferta, el PROPONENTE deberá tener en cuenta que todos los impuestos, retenciones y gastos que se causen por razón de la legalización y ejecución del contrato, incluidas la CONSTITUCIÓN DE LAS GARANTÍAS en caso de que se le requiera, son de cargo exclusivo del CONTRATISTA. Por lo tanto, los precios que se propongan deberán considerar tales conceptos.*

*8. El SENA solo pagará los precios contratados y, por tanto, no reconocerá suma alguna por impuestos ni reajustes a los precios ofertados, a menos que el reajuste se deba efectuar como consecuencia de una acción directa de la entidad previamente formalizada de acuerdo con los procedimientos legales y presupuestales que corresponda.*

*9. Con relación al IVA, el PROPONENTE deberá incluir en la oferta este impuesto ÚNICAMENTE si pertenece al régimen común. En caso de no incluirlo, este valor no podrá ser reconocido por el SENA y el proveedor del servicio deberá asumir el costo del impuesto. En caso de incluirlo y no estar obligado a ello la entidad mediante verificación aritmética descontará dicho valor de la oferta económica.*

*10. Los precios contenidos en la propuesta NO ESTÁN SUJETOS A REAJUSTE ALGUNO, por tal razón, el proponente deberá tener en cuenta en el momento de la elaboración de los mismos los posibles incrementos.*

*14. Será responsabilidad del proponente conocer todas y cada una de las implicaciones para un ofrecimiento del objeto del presente proceso de selección, y realizar todas las valoraciones que sean necesarias para presentar su propuesta sobre la base de un examen cuidadoso.*

*15. Por la sola presentación de la propuesta se considera que el proponente ha realizado el examen completo de todos los aspectos que inciden y determinan la presentación de esta.*

*16. La circunstancia de que el proponente no haya obtenido toda la información que pueda influir en la determinación de su oferta, no lo eximirá de la obligación de asumir las responsabilidades que le correspondan, ni les dará derecho a reclamaciones, reembolsos, ajustes de ninguna naturaleza o reconocimientos adicionales por parte del contratante, en el caso de que cualquiera de dichas omisiones derive en posteriores sobrecostos para el*

*contratista. Como consecuencia de lo anterior, el proponente, al elaborar su propuesta, deberá tener en cuenta que el cálculo de los costos y gastos, cualesquiera que ellos sean, se deberá basar estrictamente en sus propios estudios técnicos y en sus propias estimaciones.”*

5. La Resolución No. 17-00597 de 2022 Por la cual se ordena la adjudicación del proceso de selección abreviada de menor cuantía SAMC-CLD-004-2022, resuelve:

*“Artículo No.1 – Adjudicar el proceso de Selección Abreviada de Menor Cuantía No. SAMC-CLD-004-2022, cuyo objeto es “PRESTAR LOS SERVICIOS LOGÍSTICOS PARA LAS ACTIVIDADES Y PROGRAMAS DE BIENESTAR DIRIGIDO A LOS FUNCIONARIOS DEL SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE - SENA REGIONAL CALDAS Y SU GRUPO FAMILIAR”, al proponente N°3. UT PRODUCCIONES SENA - NIT: 901120123-0, representado legalmente por PAMELA ZULUAGAMORALES identificada con la cedula de ciudadanía No. 1.053.823.656 de Manizales (Caldas), por el valor total de CUATROCIENTOS TREINTA Y CUATRO MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL CIEN PESOS (\$434.785.100) M/CTE, incluyendo IVA y todos los costos directos e indirectos derivados de la contratación.”*

6. El formato anexo a la aceptación de oferta No. CO1.PCCNTR.3770909 de 2022, celebrado entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y UT Producciones SENA, dice:

*“GASTOS E IMPUESTOS: Serán por cuenta del CONTRATISTA todos los gastos e impuestos, tasas y contribuciones nacionales, departamentales y municipales derivados de la celebración, ejecución y liquidación del contrato así como el valor de la prima de la garantía única y sus modificaciones.”*

7. Se verificó el Informe de Supervisión para modificación, suspensión o terminación anticipada de contratos de bienes o servicios del 22/08/2022, dice en sus apartes:

En primer lugar, se requiere adición por valor de **VEINTICINCO MILLONES TREINTA MIL NOVECIENTOS PESOS (\$25.030.900) MCTE.** correspondiente a los subítems de alimentación, transporte y hospedaje de algunas actividades contempladas en la propuesta económica como **ACTIVIDADES PRINCIPALES;** con la finalidad de realizar ajuste concerniente al impuesto IVA, teniendo en cuenta el siguiente argumento contemplado en el **Artículo 447 del Estatuto Tributario**, el cual determina la regla general de aplicar en IVA para determinar la base gravable en la venta y prestación de servicios, el cual indica que en estos casos *“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”.* Así mismo, lo considerado en el **Artículo 448** del mismo estatuto, el cual señala que la base gravable también la integran *“...el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independientemente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago...”.*

Así las cosas, en cumplimiento de los artículos 447 y 448 del estatuto tributario y en concordancia con el objeto del contrato el cual es *“Prestar los servicios logísticos para las actividades y programas de bienestar dirigido a los funcionarios del servicio nacional de aprendizaje - SENA regional caldas y su grupo familiar”*, es claro que todo el valor del contrato debe encontrarse gravado con el impuesto del IVA del 19% y no segregado tributariamente en sus partes, tal como se había contemplado.

Fuente: Informe de supervisión pagina 5.

También, el Informe de Supervisión para modificación, suspensión o terminación anticipada de contratos de bienes o servicios, dice en otro de sus apartes:

ACTIVIDADES PRINCIPALES						
		VALOR INICIAL CONTRATO	REAJUSTE IMPUESTO IVA			
ITEM	ACTIVIDAD	VALOR TOTAL ACTIVIDAD	VALOR TOTAL ACTIVIDAD ANTES DE IMPUESTOS	IMPUESTO SOBRE VALOR TOTAL - IVA	VALOR TOTAL ACTIVIDAD IVA INCLUIDO	VALOR PARA ADICIONAR (REAJUSTE IVA) Valor Total Act IVA incluido - Valor Total Act (Valor inicial Contrato)
1	Reconocimiento a las madres y padres	\$ 18.533.000	\$ 16.600.000	\$ 3.154.000	\$ 19.754.000	\$ 1.221.000
2	Día del instructor y Cumpleaños SENA	\$ 26.098.800	\$ 23.240.000	\$ 4.415.600	\$ 27.655.600	\$ 1.556.800
3	Vacaciones recreativas	\$ 24.146.200	\$ 21.040.000	\$ 3.997.600	\$ 25.037.600	\$ 891.400
4	Semana de la confraternidad DIA 1	\$ 17.807.500	\$ 15.200.000	\$ 2.888.000	\$ 18.088.000	\$ 280.500
5	Semana de la confraternidad DIA 2	\$ 15.070.500	\$ 12.900.000	\$ 2.451.000	\$ 15.351.000	\$ 280.500
6	Semana de la confraternidad DIA 3 - 4 y 5	\$ 142.585.200	\$ 129.690.000	\$ 24.641.100	\$ 154.331.100	\$ 11.745.900
7	Día de la Familia	\$ 98.092.800	\$ 86.710.000	\$ 16.474.900	\$ 103.184.900	\$ 5.092.100
8	Día del Servidor Público	\$ 14.916.000	\$ 13.200.000	\$ 2.508.000	\$ 15.708.000	\$ 792.000
9	Reconocimiento Mes del Amor y la Amistad	\$ 18.050.000	\$ 16.000.000	\$ 3.040.000	\$ 19.040.000	\$ 990.000
10	Integración Fin de Año	\$ 18.956.800	\$ 17.060.000	\$ 3.241.400	\$ 20.301.400	\$ 1.344.600
11	Actividad de entrega de Aguinaldo Infantil para los hijos de los funcionarios	\$ 3.871.000	\$ 3.350.000	\$ 636.500	\$ 3.986.500	\$ 115.500
12	Club de Lectura	\$ 4.613.300	\$ 3.910.000	\$ 742.900	\$ 4.652.900	\$ 39.600
14	Caminatas Ecológicas	\$ 9.672.000	\$ 8.700.000	\$ 1.653.000	\$ 10.353.000	\$ 681.000
		<b>\$ 412.413.100</b>	<b>\$ 367.600.000</b>	<b>\$ 69.844.000</b>	<b>\$ 437.444.000</b>	<b>\$ 25.030.900</b>

Fuente: Informe de supervisión pagina 6.

8. Se verificó la constancia enviada por la Coordinadora y el Profesional Contable del Grupo Mixto de Apoyo Administrativo del SENA Regional Caldas, del 26/01/2023. Radicado SIGEDOC No. 2024ER0058328 del 20/03/2024. Que dice:

Que por lo anterior, para el SENA **no se contabiliza como gastos el total de la factura**, es decir, únicamente, se contabiliza el valor antes de IVA constituyéndose un menor valor del gasto para la entidad.

Que el IVA contabilizado en la cuenta 138413001, el SENA solicita su devolución a la DIAN por intermedio de la Dirección General, este proceso se realiza bimestralmente.

Con respecto al contrato CO1.PCCNTR.3770909 suscrito con la empresa UT PRODUCCIONES SENA NIT 901610221 por valor total de \$ 539.835.170, el IVA facturado en total fue del orden de \$ 85.808.940, del que se realizó el proceso de solicitud de devolución ante la Dirección General del SENA.

Como gasto se contabilizo la suma de \$ 451.626.000, para un total ejecutado de \$ 537.434.940.

(...)

Desde el punto de vista presupuestal se constituye como un ingreso, que se registra en el rubro 3-1-01-1-02-6-04 Devolución Iva Instituciones de Educación – Superior.

9. Se verificó la relación obligaciones presupuestales SIIF Nación del Contrato del CO1.PCCNTR.3770909, proveedor UT Producciones SENA con NIT No. 901.610.221-7, por valor total de \$537.434.940, así:

Obligación Presupuestal	Fecha	Valor	Detalle
130022	06/09/2022	30.545.160	OBLIGACIÓN DEL IVA
130122	06/09/2022	17.266.824	OBLIGACIÓN DEL GASTO
131422	06/09/2022	143.497.176	OBLIGACIÓN DEL GASTO
154922	25/10/2022	16.860.790	OBLIGACIÓN DEL IVA
155022	25/10/2022	88.741.000	OBLIGACIÓN DEL GASTO
180322	27/11/2022	17.101.710	OBLIGACIÓN DEL IVA
180422	27/11/2022	90.009.000	OBLIGACIÓN DEL GASTO
1223	02/02/2023	21.301.280	OBLIGACIÓN DEL IVA
1323	02/02/2023	112.112.000	OBLIGACIÓN DEL GASTO
<b>SUMAS</b>		<b>537.434.940</b>	

El valor de las obligaciones del IVA suma \$85.808.940,00

El valor de las obligaciones del gasto suma \$451.626.000,00

10. Se verificó la relación Facturas Electrónicas del Contrato del CO1.PCCNTR.3770909, proveedor UT Producciones SENA con NIT No. 901.610.221-7, por valor total de \$537.434.940, así:

Bimestre	Factura No.	Fecha	Valor bruto	IVA	Valor total
2022-5	FE-2	2022-08-12	12.000.000	2.280.000	14.280.000
2022-5	FE-3	2022-08-12	148.764.000	28.265.160	177.029.160
2022-5	FE-4	2022-08-22	10.600.000	2.014.000	12.614.000
2022-5	FE-5	2022-09-06	19.904.000	3.781.760	23.685.760
2022-5	FE-6	2022-10-03	15.850.000	3.011.500	18.861.500
2022-5	FE-7	2022-10-05	15.000.000	2.850.000	17.850.000
2022-5	FE-8	2022-10-10	2.750.000	522.500	3.272.500
2022-5	FE-9	2022-10-18	21.557.000	4.095.830	25.652.830
2022-5	FE-10	2022-10-18	3.080.000	585.200	3.665.200
2022-6	FE-11	2022-10-25	90.009.000	17.101.710	107.110.710
2023-1	FE-12	2022-11-09	8.400.000	1.596.000	9.996.000
2023-1	FE-13	2022-11-09	1.761.000	334.590	2.095.590
2023-1	FE-14	2022-11-23	2.750.000	522.500	3.272.500
2023-1	FE-15	2022-11-28	1.761.000	334.590	2.095.590
2023-1	FE-16	2022-12-10	5.635.000	1.070.650	6.705.650
2023-1	FE-17	2022-12-10	2.960.000	562.400	3.522.400
2023-1	FE-18	2022-12-10	4.560.000	866.400	5.426.400
2023-1	FE-19	2022-12-10	11.400.000	2.166.000	13.566.000
2023-1	FE-20	2022-12-10	14.110.000	2.680.900	16.790.900
2023-1	FE-21	2022-12-10	3.675.000	698.250	4.373.250
2023-1	FE-22	2022-12-14	14.250.000	2.707.500	16.957.500
2023-1	FE-23	2022-11-19	4.700.000	893.000	5.593.000
2023-1	FE-24	2022-12-19	7.200.000	1.368.000	8.568.000
2023-1	FE-25	2022-12-19	3.440.000	653.600	4.093.600
2023-1	FE-26	2022-12-22	2.700.000	513.000	3.213.000
2023-1	FE-27	2022-12-22	7.160.000	1.360.400	8.520.400
2023-1	FE-28	2022-12-22	2.135.000	405.650	2.540.650
2023-1	FE-29	2022-12-23	7.590.000	1.442.100	9.032.100
2023-1	FE-30	2022-12-23	5.925.000	1.125.750	7.050.750
<b>SUMAS</b>			<b>451.626.000</b>	<b>85.808.940</b>	<b>537.434.940</b>

El valor del IVA facturado suma \$85.808.940,00

El valor del gasto facturado suma \$451.626.000,00

La sumatoria de las obligaciones presupuestales coincide con la sumatoria de las facturas del proveedor en \$537.434.940.

## DESCRIPCIÓN CLARA, PRECISA Y DETALLADA DE LOS ANÁLISIS REALIZADOS.

### ANTECEDENTES.

Para el análisis a los documentos y normas anteriormente mencionadas, adicionalmente se observaron los siguientes antecedentes:

1. Con Auto 209 del 05 de septiembre de 2023 se ordenó la apertura del Proceso de Responsabilidad Fiscal No. PRF-80173-2023-43691\_2171. Identificación SIREF No. AC-80173-2023-36215. Entidad: SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE – SENA.

Cuantía estimada del daño: Veinticinco millones treinta mil novecientos pesos moneda corriente (\$25.030.900).

### 2. Presuntos responsables:

- LUIS ALEJANDRO TREJOS RUIZ, identificado con la cedula de ciudadanía No. 75.079.251, en calidad de Director Regional del Servicio Nacional de Aprendizaje SENA
- YENNY CAMARGO GIRALDO, identificada con la cedula de ciudadanía No. 30.239.508, técnico G01 Grupo Gestión del Talento Humano en su calidad de Supervisora del Contrato No. CO1.PCCNTR.3770909 del 30 de junio de 2022 y quien realizó informe de supervisión justificando sin ningún soporte legal la adición del contrato.

### Garante:

- La Compañía Aseguradora MAPFRE COLOMBIA, identificada con el NIT 891700037-9, por la Póliza No.2202221001660 con vigencia del 10-10-2021 al 25-02-2023.

Con ocasión de los hechos presuntamente irregulares que acontecieron con adición al contrato No. CO1.PCCNTR.3770909 del 30 de junio de 2022, suscritos entre el Servicio Nacional de Aprendizaje SENA y LA UNION TEMPORAL PRODUCCIONES SENA en cabeza de PAMELA ZULUAGA MORALES identificada con NIT No. 901.6102.21-7.

3. El proceso de selección abreviada de menor cuantía señalado es el No. SAMC-CLD-004-2022. Descripción del objeto a contratar: Prestar los servicios logísticos para las actividades y programas de bienestar dirigido a los funcionarios del servicio nacional de aprendizaje - SENA Regional Caldas y su grupo familiar.

4. El Antecedente fiscal AN-80173-2023-43691, fue trasladado mediante oficio 2023IE0065002 de 29 de junio de 2023.

5. Mediante la plataforma SIREF se asigna al ponente CARLOS ALBERTO RAMIREZ GRAJALES

6. Con Auto Nro. 060 del 28 de Julio de 2023 expedido por el directivo colegiado de la Gerencia Departamental Colegiada Caldas, el Doctor CARLOS ALBERTO RAMIREZ GRAJALES, se asigna como sustanciadora a la funcionaria VIVIANA CARDONA GALLEGO, Profesional Universitario Grado 01 del Grupo de Responsabilidad Fiscal para hacer el análisis del antecedente, el cual es aprobado por el ponente.

7. De acuerdo a lo indicado en el formato de traslado del hallazgo fiscal se anotan las siguientes conductas generales:

*“El SENA-Regional Caldas, adicionó el valor del contrato No. CO1.PCCNTR.3770909, en la suma de \$ 25.030.900, con el fin de realizar reajuste de los precios incluidos en la propuesta económica Anexo-10, equivalente al 19% por concepto de IVA, sin tener en cuenta que las adiciones contractuales, se efectúan para la modificación del objeto contractual, reflejadas en la ampliación de las prestaciones de las partes intervinientes, las obligaciones y las actividades realizadas, acorde con el objeto pactado, sin que esta figura jurídica, permita incluir el reajuste de los valores a título de impuesto, en los ítems contratados inicialmente, para la corrección del porcentaje de “Impuesto al Valor Agregado”, sin determinar en este punto en particular la inclusión de las actividades que habiliten jurídicamente la adición del contrato mencionado.”*

*“Cancelación con cargo a los recursos públicos sin título jurídico habilitante, bajo la figura contractual de la adición, sin determinar el incremento de las actividades relacionadas con el objeto del contrato celebrado”.*

#### ANÁLISIS REALIZADOS.

El beneficio tributario previsto en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, reglamentado por el artículo 4 del Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, e incorporado en el artículo 1.6.1.19.4. del Decreto 1625 de 2016 Materia Tributaria es exclusivo para las instituciones estatales u oficiales de educación superior. Por tanto, este beneficio no es trasladable ni debe utilizarse en favor de otras personas naturales o jurídicas.

Las instituciones estatales u oficiales de educación superior no causan el impuesto a las ventas en el momento de prestar los servicios de educación, en el entendido que es un servicio excluido según el numeral 5 del artículo 476 del Estatuto Tributario. Sin embargo, si están obligadas a pagar el gravamen en el momento de la adquisición de bienes o servicios sujetos al impuesto, a lo que la ley les concede el derecho taxativo de solicitar en devolución el impuesto pagado en su adquisición.

En la doctrina se ha indicado el carácter subjetivo de este beneficio, que atendiendo su calidad de instituciones estatales u oficiales de educación superior les permite obtener la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran. La devolución del IVA se registra en el presupuesto como un ingreso, toda vez que representa un flujo de recursos entrante.

No es dable a la entidad contable pública utilizar este beneficio tributario que le concede la ley, para utilizarlo como una compensación o resarcimiento a una adición de un contrato, como ocurrió en este caso; aduciendo que lo que se pagó en esta adición, posteriormente lo recupera a través del mecanismo de devolución del IVA descontable, contrariando la clara política del legislador de atenuar los costos educativos.

**CONCLUSIONES, PARA ELLO SE DEBEN ABSOLVER LOS SIGUIENTES INTERROGANTES DE MANERA SUSTENTADA:**

1. Verificar si el IVA que fue pagado y el cual fue objeto del hallazgo, retorno en su totalidad al Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA, según se expresó por parte del presunto Luis Alejandro Trejos Ruiz.

En la sede de la entidad se hizo la verificación de los documentos que soportan el reintegro del IVA.

**Bimestre 2022-5. SENA REGIONAL CALDAS-DIRECCION REGIONAL**

Bimestre	Factura No.	Fecha	Valor bruto	IVA	Valor total
2022-5	FE-2	2022-08-12	12.000.000	2.280.000	14.280.000
2022-5	FE-3	2022-08-12	148.764.000	28.265.160	177.029.160
2022-5	FE-4	2022-08-22	10.600.000	2.014.000	12.614.000
2022-5	FE-5	2022-09-06	19.904.000	3.781.760	23.685.760
2022-5	FE-6	2022-10-03	15.850.000	3.011.500	18.861.500
2022-5	FE-7	2022-10-05	15.000.000	2.850.000	17.850.000
2022-5	FE-8	2022-10-10	2.750.000	522.500	3.272.500
2022-5	FE-9	2022-10-18	21.557.000	4.095.830	25.652.830
2022-5	FE-10	2022-10-18	3.080.000	585.200	3.665.200
<b>SUMAS</b>			<b>249.505.000</b>	<b>47.405.950</b>	<b>296.910.950</b>

Se verificó que el IVA por valor de \$47.405.950 de las anteriores facturas está incluido en la relación de facturas pagadas con IVA para solicitar la devolución a la DIAN “BIMESTRE 5º SEPTIEMBRE - OCTUBRE 2022”, en el consolidado del SENA REGIONAL CALDAS por valor total de \$179.198.535.

Posteriormente, se verificó que el IVA por valor de \$179.198.535 del SENA REGIONAL CALDAS esta incorporado en el consolidado nacional denominado “IVA PAGADO A NIVEL NACIONAL 5to. BIMESTRE DEL 2022” por valor de \$22.477.053.295.

Se verificó la Resolución No. 608-012039 del 22/12/2022 por medio de la cual se resuelve una solicitud de devolución y/o compensación. De los \$22.477.053.295 solicitados se rechazaron \$2.766.664 de facturas diferentes a las relacionadas en este informe. Se reconocieron \$22.474.286.631 por el concepto Impuesto sobre las Ventas pagado por el quinto (5o.) bimestre de 2022.

En el Extracto Bancario de la Cuenta Corriente No. 12602546069 de BANCOLOMBIA del SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE, NIT 899.999.034-1, el día 29/12/2022 se consignó la suma de \$22.474.286.631.

Con lo anterior, se pudo verificar que el IVA por valor de \$47.405.950 que fue pagado, retornó en su totalidad a la entidad.

**Bimestre 2022-6. SENA REGIONAL CALDAS-DIRECCION REGIONAL**

Bimestre	Factura No.	Fecha	Valor bruto	IVA	Valor total
2022-6	FE-11	2022-10-25	90.009.000	17.101.710	107.110.710
<b>SUMAS</b>			<b>90.009.000</b>	<b>17.101.710</b>	<b>107.110.710</b>

Se verificó que el IVA por valor de \$17.101.710 de las anteriores facturas está incluido en la relación de facturas pagadas con IVA para solicitar la devolución a la DIAN “BIMESTRE 6º NOVIEMBRE - DICIEMBRE 2022”, en el consolidado del SENA REGIONAL CALDAS por valor total de \$421.501.880.

Posteriormente, se verificó que el IVA por valor de \$421.501.880 del SENA REGIONAL CALDAS esta incorporado en el consolidado nacional denominado “IVA PAGADO A NIVEL NACIONAL 6to. BIMESTRE DEL 2022” por valor de \$40.258.532.977.

Se verificó la Resolución No. 608-002984 del 13/04/2023 por medio de la cual se resuelve una solicitud de devolución y/o compensación. De los \$40.258.532.977 solicitados se rechazaron \$57.547.350 de facturas diferentes a las relacionadas en este informe. Se reconocieron \$40.200.985.627 por el concepto Impuesto sobre las Ventas pagado por el sexto (6o.) bimestre de 2022.

En el Extracto Bancario de la Cuenta Corriente No. 12602546069 de BANCOLOMBIA del SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE, NIT 899.999.034-1, el día 17/04/2023 se consignó la suma de \$40.200.985.627.

Con lo anterior, se pudo verificar que el IVA por valor de \$17.101.710 que fue pagado, retornó en su totalidad a la entidad.

Bimestre 2023-1.

Bimestre	Factura No.	Fecha	Valor bruto	IVA	Valor total
2023-1	FE-12	2022-11-09	8.400.000	1.596.000	9.996.000
2023-1	FE-13	2022-11-09	1.761.000	334.590	2.095.590
2023-1	FE-14	2022-11-23	2.750.000	522.500	3.272.500
2023-1	FE-15	2022-11-28	1.761.000	334.590	2.095.590
2023-1	FE-16	2022-12-10	5.635.000	1.070.650	6.705.650
2023-1	FE-17	2022-12-10	2.960.000	562.400	3.522.400
2023-1	FE-18	2022-12-10	4.560.000	866.400	5.426.400
2023-1	FE-19	2022-12-10	11.400.000	2.166.000	13.566.000
2023-1	FE-20	2022-12-10	14.110.000	2.680.900	16.790.900
2023-1	FE-21	2022-12-10	3.675.000	698.250	4.373.250
2023-1	FE-22	2022-12-14	14.250.000	2.707.500	16.957.500
2023-1	FE-23	2022-11-19	4.700.000	893.000	5.593.000
2023-1	FE-24	2022-12-19	7.200.000	1.368.000	8.568.000
2023-1	FE-25	2022-12-19	3.440.000	653.600	4.093.600
2023-1	FE-26	2022-12-22	2.700.000	513.000	3.213.000
2023-1	FE-27	2022-12-22	7.160.000	1.360.400	8.520.400
2023-1	FE-28	2022-12-22	2.135.000	405.650	2.540.650
2023-1	FE-29	2022-12-23	7.590.000	1.442.100	9.032.100
2023-1	FE-30	2022-12-23	5.925.000	1.125.750	7.050.750
SUMAS			112.112.000	21.301.280	133.413.280

Se verificó que el IVA por valor de \$21.301.280 de las anteriores facturas está incluido en la relación de facturas pagadas con IVA para solicitar la devolución a la DIAN “BIMESTRE 1º ENERO - FEBRERO 2023”, en el consolidado del SENA REGIONAL CALDAS por valor total de \$37.018.070.

Posteriormente, se verificó que el IVA por valor de \$37.018.070 del SENA REGIONAL CALDAS esta incorporado en el consolidado nacional denominado

“IVA PAGADO A NIVEL NACIONAL 1to. BIMESTRE DEL 2023” por valor de \$13.166.704.466.

Se verificó la Resolución No. 608-004489 del 08/06/2023 por medio de la cual se resuelve una solicitud de devolución y/o compensación. De los \$13.166.704.466 solicitados se rechazaron \$11.290.600 de facturas diferentes a las relacionadas en este informe. Se reconocieron \$13.155.413.866 por el concepto Impuesto sobre las Ventas pagado por el primer (1er) bimestre de 2023.

En el Extracto Bancario de la Cuenta Corriente No. 12602546069 de BANCOLOMBIA del SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE, NIT 899.999.034-1, el día 14/06/2023 se consignó la suma de \$13.155.413.866.

Con lo anterior, se pudo verificar que el IVA por valor de \$21.301.280 que fue pagado, retornó en su totalidad a la entidad.

Con el análisis realizado a los bimestres 2022-5, 2022-6 y 2023-1 se evidenció que los \$85.808.940 del IVA pagado a la UT Producciones SENA con NIT No. 901.610.221-7, fue devuelto por la DIAN al SENA.

Se verificó con la certificación enviada por el Contador General del SENA, las cifras coinciden, así:

Que una vez revisados los registros contables del año gravable 2022 y 2023, se evidencia que el SENA solicitó en devolución el IVA pagado a la empresa UNION TEMPORAL PRODUCCIONES SENA, con NIT: 901.610.221, correspondientes a los bimestres 5 y 6 del año 2022 y en el primer bimestre del año 2023, por un valor total de OCHENTA Y CINCO MILLONES OCHOCIENTOS OCHO MIL NOVECIENTOS CUARENTA PESOS (\$85.808.940) MCTE. Estas solicitudes de devolución de IVA fueron reconocidas por la DIAN, como se detalla a continuación:

CONCEPTO	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN DIAN	FECHA CONSIGNACIÓN AL SENA	VALOR SOLICITADO SENA	VALOR ACEPTADO DIAN
5 BIMESTRE 2022	608-012039	DICIEMBRE 2022	\$ 47.405.950	\$ 47.405.950
6 BIMESTRE 2022	608-002984	ABRIL 2023	\$ 17.101.710	\$ 17.101.710
1 BIMESTRE 2023	608-004489	JUNIO 2023	\$ 21.301.280	\$ 21.301.280
TOTAL			\$ 85.808.940	\$ 85.808.940

Esta certificación se expide con destino a la Regional Caldas, a los veintiocho (28) días del mes de mayo del 2024, para atender la solicitud de información correspondiente.

Fuente: Certificado del Contador General

El IVA por valor de \$25.030.900 que fue pagado a UT Producciones SENA y el cual es objeto del hallazgo, está incluido en los \$85.808.940 del IVA que fue devuelto por la DIAN al SENA.

Con lo anterior, se pudo verificar que el IVA por valor de \$25.030.900 que fue pagado y el cual es objeto del hallazgo, retornó en su totalidad a la entidad.

2. En caso de que no se siga presentando el hallazgo reportado en sede de auditoría y que dio lugar al hallazgo fiscal, explicar las razones.

Aunque el valor de \$25.030.900 que fue pagado UT Producciones SENA y el cual es objeto del hallazgo, retornó en su totalidad a la entidad, en aplicación del

beneficio tributario establecido en el artículo 92 de Ley 30 de 1992. Se evidencia que es el Estado (DIAN) el que realizó la devolución al mismo Estado (SENA). No se acredita el resarcimiento del perjuicio sufrido por la entidad estatal.

La utilización del beneficio tributario como contrapartida para justificar la adición presupuestal, no acredita el pago del valor del detrimento patrimonial que está siendo investigado.

El hallazgo se confirma.

3. Describir la situación ocurrida en el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA con la relación a los hechos materia de investigación, soportada en el material probatorio que obra en el expediente del proceso de responsabilidad fiscal.

En el examen a los documentos que integran el proceso de selección abreviada de menor cuantía SAMC-CLD-004-2022 con SECOP No. CO1.PCCNTR.3770909 de 2022, el Formato Estudios Previos, numeral 19.1.3 REQUISITOS HABILITANTES TECNICOS, subnumeral 4. Propuesta Económica- ANEXO No. 10, en los puntos 7, 8 y 9 dice:

*7. Al formular la oferta, el PROPONENTE deberá tener en cuenta que todos los impuestos, retenciones y gastos que se causen por razón de la legalización y ejecución del contrato, (...).*

*8. El SENA solo pagará los precios contratados y, por tanto, no reconocerá suma alguna por impuestos ni reajustes a los precios ofertados, (...).*

*9. Con relación al IVA, el PROPONENTE deberá incluir en la oferta este impuesto ÚNICAMENTE si pertenece al régimen común. En caso de no incluirlo, este valor no podrá ser reconocido por el SENA y el proveedor del servicio deberá asumir el costo del impuesto.*

Contrario a lo anterior. En el Informe de Supervisión para modificación, suspensión o terminación anticipada de contratos de bienes o servicios del 22/08/2022, suscrito por la funcionaria YENNY CAMARGO GIRALDO, en su calidad de Supervisora del contrato, a solicitud realizada por el contratista, hace el requerimiento de adicionar el valor del IVA faltante al contrato en veinticinco millones treinta mil novecientos pesos moneda corriente (\$25.030.900,00), en cumplimiento de los artículos 447 y 448 del Estatuto Tributario. En el entendido que el IVA debe de aplicarse a todo el contrato y no segregado en sus partes.

Se evidencia que el contratista no tuvo en cuenta la totalidad de los impuestos aplicables al formular la oferta. En este caso, el IVA no incluido no debe ser reconocido por el SENA.

La situación ocurrida es la indicada en el formato de traslado del hallazgo fiscal, así:

*El SENA-Regional Caldas, adicionó el valor del contrato No. CO1.PCCNTR.3770909, en la suma de \$ 25.030.900, con el fin de realizar reajuste de los precios incluidos en la propuesta económica Anexo-10, equivalente al 19% por concepto de IVA, sin tener en cuenta que las adiciones contractuales, se efectúan para la modificación del objeto contractual, reflejadas en la ampliación de las prestaciones de las partes intervinientes, las obligaciones y las actividades realizadas, acorde con el objeto pactado, sin que esta figura jurídica, permita incluir el reajuste de los valores a título de impuesto, en los ítems contratados inicialmente, para la corrección del porcentaje de “Impuesto al Valor Agregado”, sin determinar*

*en este punto en particular la inclusión de las actividades que habiliten jurídicamente la adición del contrato mencionado.”*

4. ¿Los hechos materia de investigación constituyen o no constituyen un detrimento al patrimonio del Estado?, en caso positivo, señalar si la cuantificación estimada se mantiene o por el contrario varía y en este evento cuantificarla.

El pago que efectuó la DIAN por concepto de devolución del IVA al SENA es un gasto, que merma el patrimonio del Estado y no es una mera operación de transferencia de recursos entre entes públicos. Con esta acción se contribuyó al detrimento al patrimonio público.

Los hechos materia de investigación constituyen un detrimento al patrimonio del Estado. La cuantificación se mantiene en VEINTICINCO MILLONES TREINTA MIL NOVECIENTOS PESOS moneda corriente (\$25.030.900,00).

Con lo anterior, se da respuesta a los interrogantes planteados por el Despacho con relación al PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL PRF-80173-2023-43691\_2171.

**Atentamente,**



WILFREDO MÁRQUEZ PÉREZ

Apoyo técnico

Gerencia Departamental Colegiada de Caldas

Anexos: *Acta de visita especial*  
*Anexos de la visita especial*

Proyectado por: *Wilfredo Marquez Pérez – Auditor*

Archivo: *TRD 80173-077-246 Informes de apoyo técnico*