

**Concepto 15975 del 2015 Junio 1º**  
**Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales**

**“Tesis del redactor:**

Mediante el radicado de la referencia formula una serie de preguntas las cuales se resolverán cada una a su turno, así:

1. ¿Cuál es la diferencia entre un oficio y un concepto proferido por la DIAN?

Mediante oficio 73050 del 29 de agosto del 2006 esta entidad se pronunció sobre la misma pregunta, así:

“¿Cuál es la diferencia entre los oficios y los conceptos, mediante los cuales la DIAN resuelve las inquietudes planteadas por los contribuyentes, y cuál es su fuerza vinculante?

Sobre el particular, ras normas que han regulado la organización y funciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales le han reconocido a ésta su carácter de autoridad doctrinaria en asuntos de interpretación y aplicación de las normas que regulan los impuestos por ella administrados.

(...).

En desarrollo de dicha facultad doctrinaria, **se emiten oficios cuando en criterio de este despacho, el problema jurídico planteado por el consultante, no reviste mayor esfuerzo investigativo o hermenéutica, bien porque la solución se encuentra en la misma ley, en el reglamento o en un concepto proferido previamente, que solo amerita alguna explicación o comentario adicional (...)** (sic) (negrilla fuera de texto).

Luego, en contraste, es dable colegir lo que ha de entenderse por un concepto que, valga precisar, se trata de un acto que obedece también a la interpretación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la entidad con idéntico alcance pero con diferente estructura y que exige un mayor esfuerzo investigativo y argumentativo para su elaboración.

2. ¿Cuáles son los efectos de un concepto u oficio proferido por la DIAN?

Con ocasión de la Sentencia C-487 de 1996, la Corte Constitucional, magistrado ponente Antonio Barrera Carbonell, manifestó al respecto:

“Los conceptos (...) **no constituyen, en principio, una decisión administrativa**, es decir, una declaración que afecte la esfera jurídica de los administrados, en el sentido de que se les imponga mediante ellos deberes u obligaciones o se les otorguen derechos.

Cuando el concepto se produce a instancia de un interesado, **este queda en libertad de acogerlo o no y, en principio, su emisión no compromete la responsabilidad de las entidades públicas, que los expiden, ni las obliga a su cumplimiento o ejecución**. Por consiguiente, de la circunstancia de que el administrado no se someta a sus formulaciones no puede ser objeto de consecuencias negativas en su contra, diferentes a las que podrían originarse del contenido de las normas jurídicas sobre cuyo entendimiento o alcance se pronuncia el concepto. No obstante, **cuando el concepto tiene un carácter autorregulador de la actividad administrativa y se impone su exigencia a terceros, bien puede considerarse como un acto decisorio de la administración, con las consecuencias jurídicas que ello apareja**. En tal virtud, deja de ser un concepto y se convierte en un acto administrativo, de una naturaleza igual o similar a las llamadas circulares o instrucciones de servicio.

En las condiciones anotadas, entiende la Corte que los conceptos que emite la subdirección jurídica de la administración de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, **constituyen la expresión de manifestaciones, juicios, opiniones o dictámenes sobre la interpretación de las normas jurídicas tributarias, en materia aduanera, de comercio exterior o de control de cambios**, bien hayan sido producidos a instancia de los administrados, en ejercicio del derecho de petición (CCA, art. 25), o para satisfacer las necesidades o requerimientos de las autoridades tributarias correspondientes. **No se les puede considerar, en consecuencia, en principio, como actos administrativos, porque carecen de un poder decisorio, no obstante que, como lo ha sostenido la jurisprudencia constante del Consejo de Estado, pueden tener tal carácter cuando poseen un alcance normativo que se revela por la obligatoriedad de su aplicación por la administración y por la posibilidad o exigencia de sujeción a ellos de los administrados, con lo cual adquieren la categoría propia de los actos reglamentarios**, aunque en un rango inferior a los que expide el Presidente de la República en ejercicio de las facultades del artículo 189-11 de la Constitución.

(...).

2.2.2. Los conceptos de la mencionada Subdirección, bien desde la óptica del desarrollo práctico del derecho de petición, o de las necesidades administrativas, fundadas en la conveniencia de propugnar la interpretación uniforme de la ley, cumplen una función didáctica y orientadora no sólo ajustada a la Constitución, sino que se justifica en razón de las dificultades que para los contribuyentes entraña el manejo de la materia impositiva.

(...).

— **La obligatoriedad para la administración de dichos conceptos, obedece al propósito de la unificación doctrinaria de los criterios interpretativos de la ley tributaria, a la necesidad de otorgarles un grado evidente de seriedad y certeza y evitar, por este medio, que la administración pueda inducir voluntariamente en un error a los contribuyentes, desconociendo los criterios que sentó en la materia y que adoptaron aquéllos como gula de sus actuaciones frente a la autoridad**, con lo cual se violaría el principio de la buena fe consagrado en el artículo 83 de la Constitución e igualmente el principio de la confianza debida que, con fundamento en este, ha construido la doctrina administrativa. (...).

(...).

(...) no se sigue que los conceptos constituyan actos decisorios de la administración tributaria, pues, en principio, no tienen este carácter. Evidentemente, **por el hecho de que deban ser respetados internamente por los funcionarios de aquella como doctrina oficial, no se les cambia su condición jurídica, ni impide que las decisiones que con fundamento en ellos expida la administración se examinen y anulen por la autoridad judicial competente**, cuando contravengan los preceptos de la Constitución o de la ley.

Se insiste en que dichos conceptos, **son actos de carácter interno, no ejecutorios y que carecen por consiguiente, en principio, de efectos decisorios frente a los administrados, pero si eventualmente los tuvieren, serían, en la generalidad de los casos, actos administrativos reglamentarios en el nivel último de ejecución de la ley en sus aspectos técnicos y**

**operativos, sujetos al control de legalidad de la jurisdicción de lo contencioso administrativo”** (negrilla fuera de texto).

Por su parte, en los términos del artículo 264 de la Ley 223 de 1995, “los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la subdirección jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales **podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos**. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, **las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias**. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo” (negrilla fuera de texto).

Asimismo, el parágrafo del artículo 20 del Decreto 4048 del 2008 dispone que “los conceptos emitidos por la subdirección de gestión normativa y doctrina de la dirección de gestión jurídica sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias, de la legislación aduanera, en materia cambiaria o de derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional en asuntos de competencia de la entidad, que sean publicados, **constituyen Interpretación oficial para los empleados públicos de la DIAN y por ende de su obligatoria observancia”** (negrilla fuera de texto).

3. ¿El oficio 4230 del 16 de febrero del 2015 es un concepto o un oficio?

Como se evidencia, el oficio 4230 del 16 de febrero del 2015 corresponde a un oficio y no a un concepto.

---