

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

Consejera Ponente: **LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

Bogotá D.C., tres (3) de octubre de dos mil siete (2007)

Radicado: 11001-03-27-000-2005-00036-00 (15571)

Actor: **ANTONIO M. MENDOZA FABREGAS**  
C/ MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO - **DIAN.**  
ACCIÓN DE NULIDAD, DEDUCCIÓN DE IMPUESTO DE

RENTA.

FALLO

La Sala decide la acción de nulidad instaurada por ANTONIO MENDOZA FABREGAS, contra la Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante la cual “...se fijan porcentajes por pagos a comisionistas en el exterior para efectos de la deducción de impuesto de renta correspondiente al año fiscal de 1975”; y contra los Conceptos 14662 de 5 de junio de 1987 y 007936 de 1 de febrero de 2000 expedidos por el Delegado del Subdirector Jurídico de la Dirección General de Impuestos Nacionales y por la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respectivamente.

**LOS ACTOS DEMANDADOS**

Se demanda la Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que se transcribe a continuación:

**“RESOLUCIÓN NÚMERO 02996 DE 1976**

(22 DE MARZO)

Por la cual se fijan porcentajes por pagos a comisionistas en el exterior, para efectos de la deducción de impuesto de renta correspondiente al año fiscal de 1975

**EL MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

En uso de las atribuciones conferidas por el artículo 64 del decreto 2053 de 1974,

**CONSIDERANDO:**

Que el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974 dispone:

“son deducibles sin que sea necesaria la retención:

a) Los pagos a comisiones en el exterior por la compra o venta de mercancías, materiales primas u otra clase de bienes, en cuanto no exceda del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

**RESUELVE:**

Artículo 1. Son deducibles sin que sea necesaria la retención de los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas, u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del cinco por ciento (5%) del valor de la operación en el ejercicio impositivo de 1975, o del diez por ciento (10%) si se trata de exportación de manufacturas, siempre y cuando los pagos estén debidamente registrados en la Oficina de cambios.

Artículo 2. La presente Resolución rige desde su expedición.”

También se demandaron los Conceptos 14662 y 07936, del 5 de junio de 1987 y 1 de febrero de 2000 respectivamente, que expresan lo siguiente:

**Concepto N° 14662 del 5 de junio de 1987**

Doctor

JAIME GONZALEZ BENDIKSEN

[...]

“Consulta usted cuál es el porcentaje del valor de las operaciones que es deducible tratándose de pagos a comisionistas en el exterior por la compraventa de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, sin que sea necesaria la retención en la fuente a que se refiere el literal a) del Artículo 64 del Decreto 2053 de 1974.

Al respecto me permito comunicarle que en la actualidad el Ministerio de Hacienda estudia el porcentaje, que sobre el valor de la operación es deducible sin necesidad de retención en la fuente, de los pagos a comisionistas en el exterior de que trata el literal a) del Artículo 64 del Decreto 2053 de 1974.

Mientras se expida la respectiva resolución, debe aplicarse el porcentaje establecido por la Resolución No. 02996 de 1976 del Ministerio de Hacienda, esto es, el 5% del valor de la operación.”

**Concepto N° 007936 del 1° de febrero de 2000**

*Señor*

*JUAN MARIO OCAMPO CABAL*

*Representante Legal*

*Enchapados de Colombia S.A.*

[...]

“PROBLEMA JURÍDICO 1:

¿Cuál es el porcentaje no sujeto a retención de comisiones pagadas en el exterior para efectos de la deducción de que trata el artículo 121 del Estatuto Tributario?

TESIS:

Son deducibles las comisiones pagadas en el exterior sin necesidad de efectuar retención en la fuente, en cuanto no excedan del porcentaje que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

INTERPRETACIÓN JURÍDICA:

Los contribuyentes, podrán deducir los gastos realizados en el exterior que tengan relación de casualidad con las rentas de fuente nacional, de conformidad con lo previsto por el artículo 121 del Estatuto Tributario.

Cuando se trate de pagos a comisionistas del exterior por compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes de acuerdo con la Resolución 02996 de 1976 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el porcentaje es el siguiente:

- 5% del valor de la operación si se trata de compras sobre ventas de materias primas.
- 10% si las comisiones fueron sobre productos manufacturados
- 10% de los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o sobregiros o descubiertos bancarios.
- Para que proceda la deducción el contribuyente deberá conservar durante cinco (5) años como mínimo los siguientes documentos:

1. Relación discriminada de los gastos con indicación del concepto de los pagos debidamente certificada por el revisor fiscal o contador, en donde conste que los pagos están debidamente contabilizados y respaldados por comprobantes externos.
2. Comprobantes de consignación de lo retenido a título del impuesto de renta, si es un pago sobre un concepto que sea de fuente nacional.

(...)

## **LA DEMANDA**

ANTONIO M. MENDOZA FABREGAS solicita la nulidad de la Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 y de los Conceptos 14662 de 5 de junio de 1987 y 007936 de 1 de febrero de 2000, por ser violatorios de los artículos 6, 13, 29, 90, 121 y 122 de la Constitución Política y 66 numeral 2 del Código Contencioso Administrativo, por las siguientes razones:

La Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976, perdió su vigencia y fuerza ejecutoria, en consecuencia la Administración al mantenerla y aplicar su ejecución desconoce el debido proceso y el principio de legalidad consagrados en la Constitución Política.

La DIAN no puede mantener la vigencia de un acto administrativo que de acuerdo con el artículo 66[2] del Código Contencioso Administrativo perdió vigencia. Al hacerlo, incurre en la violación de la Constitución y de la ley, por ejecutar un acto que no es obligatorio.

La Corte Constitucional en sentencia T-097 de 1993 definió en qué eventos la actuación de la autoridad pública constituye vía de hecho y se presenta cuando la actuación carece de fundamento objetivo, tal como acontece en el caso en cuestión al fundamentar sus conceptos en una resolución no vigente.

La Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 perdió vigencia por expirar el plazo para el cual fue emitida, y porque establece su vigencia sólo para el año fiscal 1975, vigencia que no se puede ampliar ni modificar con conceptos posteriores emitidos por la DIAN.

### **SUSPENSIÓN PROVISIONAL**

El demandante solicitó la suspensión provisional en capítulo aparte dentro de la demanda, la cual fue negada mediante providencia de 18 de agosto de 2005 por no encontrar la manifiesta violación entre los actos demandados y el artículo 66 del Código Contencioso Administrativo, pues, establecer la vigencia temporal de la resolución requería un análisis más a fondo que la simple confrontación directa de los textos pertinentes.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

EL MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO contestó la demanda con los siguientes argumentos:

El actor incurre en la contradicción de solicitar la nulidad de un acto que a su juicio no está vigente. En consecuencia, plantea la ineptitud de la demanda o el uso de una vía inapropiada, pues, si la norma no está vigente, el conflicto es por la aplicación que le da el operador jurídico de la misma y no por su legalidad.

La resolución acusada reglamenta el artículo 121 del Estatuto Tributario, determina los porcentajes máximos pagados a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, para que dichos porcentajes sean deducibles del impuesto de renta sin necesidad de efectuar la retención en la fuente.

Respecto a la vigencia de la resolución, afirma que el legislador dispuso su vigencia para los períodos fiscales, y no sólo en relación con el año 1975 como se desprende del texto del artículo 121 del Estatuto Tributario que la Resolución pretende reglamentar y que prolonga la vigencia de ésta. La jerarquía de la norma hace prevalecer el derecho sustancial al momento de realizar la interpretación de la resolución la cual debe entenderse vigente también para períodos fiscales posteriores a 1975

También debe tenerse en cuenta la buena fe derivada de la confianza en el derecho y los mecanismos que lo aplican, pues, el Estatuto Tributario mantuvo el beneficio en el artículo citado.

Finalmente, son varios los conceptos que; amparados en el ordenamiento jurídico y en principios superiores de protección a los contribuyentes, establecen la posibilidad de aplicar la resolución demandada, su vigencia, y la forma en que debe ser interpretada de acuerdo al principio de confianza

legítima y teniendo en cuenta que no se ha expedido una nueva reglamentación.

La DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, contestó la demanda en los siguientes términos:

La demanda no cumple con los requisitos exigidos por el artículo 137 de Código Contencioso Administrativo, pues sólo enuncia las normas que considera violadas pero no desarrolla el concepto de su violación.

La Resolución 02996 de 1976 está vigente, ya que mantiene los elementos esenciales, la razón de ser y los elementos de hecho que dieron origen a su expedición en 1976, esto, de acuerdo con los presupuestos esenciales requeridos para efectuar deducciones, presupuestos que la dotan de vigencia actual, conforme a los elementos requeridos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

La deducción de gastos en el exterior se encontraba contenida en el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974. Por su parte, el artículo 2 del Estatuto Tributario integra las normas reglamentarias mientras no sean sustituidas, modificadas o derogadas, como es el caso de la disposición acusada, que lejos de infringir la legalidad, constituye una herramienta eficaz y un límite necesario para evitar abusos que inciden en el recaudo; no ha originado conflictos en su aplicación y regula operaciones de comercio exterior que actualmente se presentan con mayor frecuencia, situación de hecho que mantiene la vigencia de la resolución.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **DIAN**, presentó alegatos de conclusión para reiterar lo expuesto en la contestación de la demanda y manifestar que las condiciones de hecho y de derecho que dieron origen a la expedición del acto cuestionado se mantienen vigentes, y en consecuencia éste no ha sufrido la pérdida de fuerza ejecutoria.

La **demandante** no presentó alegato alguno.

### **MINISTERIO PÚBLICO**

El Ministerio Público solicita negar las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

La demanda cumple los requisitos previstos en el artículo 137 del Código Contencioso Administrativo y de acuerdo con las normas violadas y el concepto de violación, se identifican dos cargos, la violación del debido proceso y la vigencia del acto demandado.

La Resolución 2996 de 1976 obedeció a un mandato legal el cual autorizó al Ministerio de Hacienda a establecer los porcentajes límites para efectos de la deducción en el impuesto de renta sin necesidad de retención en la fuente, por concepto de los pagos realizados a comisionistas en el exterior, esto, de acuerdo a lo establecido en el artículo 121 del Estatuto Tributario, y en consecuencia no se presenta vulneración al debido proceso.

Respecto a la vigencia de la resolución no se puede considerar que han desaparecido sus fundamentos de hecho o de derecho, pues, la norma que

le dio origen (ahora artículo 121 del Estatuto Tributario) se mantiene vigente. Además, la pérdida de vigencia del acto acusado impediría la aplicación del porcentaje señalado y en últimas la aplicación de la norma legal.

De otra parte, la pérdida de fuerza ejecutoria de un acto administrativo, no es causal de nulidad, es una institución jurídica distinta a la anulación y no afecta la presunción de legalidad del acto que la goza.

Por las razones expuestas, tampoco debe prosperar la nulidad de los conceptos acusados al interpretar una resolución vigente.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Se decide la demanda de nulidad contra la Resolución 02996 del 22 de marzo de 1976 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y contra los Conceptos 14662 de 5 de junio de 1987 expedido por el Delegado del Subdirector Jurídico de la Dirección General de Impuestos Nacionales y 07936 de 1 de febrero de 2000 expedido por la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

A juicio del demandante, los actos administrativos demandados son nulos, en primer término, porque la Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 perdió vigencia por expirar el plazo para el cual fue emitida (año fiscal de 1975) y en segundo término porque los Conceptos de la DIAN no pueden ampliar ni modificar esa vigencia, sin fundamento legal.

**1. Vigencia de la Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.**

Por medio de la Resolución 02996 de 22 de marzo de 1976 el Ministerio de Hacienda fijó los porcentajes por pagos a comisionistas en el exterior, para efectos de la deducción de impuesto de renta correspondiente al año fiscal de 1975, de acuerdo con las facultades conferidas por el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974.

El Decreto 2053 de 1974, reorganizó el impuesto sobre la renta y complementarios y constituye el precedente normativo más importante del gravamen, pues, la mayoría de sus disposiciones aún continúan vigentes al ser incorporadas en el Estatuto Tributario, Decreto 624 de 1989<sup>1</sup> que recogió las normas con fuerza de ley existentes hasta ese momento.

Sobre la vigencia de las normas incorporadas en el Estatuto Tributario, los artículos 2 y 3 del Decreto 624 de 1989 dispusieron:

“Artículo 2. Las normas reglamentarias de las disposiciones incorporadas al estatuto tributario, se entenderán referidas a las que les correspondan en el nuevo articulado, mientras no sean expedidos los reglamentos que las sustituyan, modifiquen o deroguen.

Artículo 3. El estatuto tributario sustituye las normas con fuerza de ley relativas a los impuestos que administra la Dirección General de

---

<sup>1</sup> Expedido en virtud de las facultades previstas en la Ley 75 de 1986 – artículo 90: “De conformidad con el ordinal 12 del artículo 76 de la Constitución Política, revístese al Presidente de la República de facultades extraordinarias contadas éstas desde la fecha de publicación de la presente ley y hasta el 31 de diciembre de 1987 para adoptar las siguientes medidas: (...). 5. Sin perjuicio de las facultades conferidas en los numerales anteriores, expedir un estatuto tributario de numeración continua, de tal forma que se armonicen en un solo cuerpo jurídico las diferentes normas que regulan los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales (hoy DIAN). Para tal efecto, se podrá reordenar la numeración de las diferentes disposiciones tributarias, modificar su texto y eliminar aquellas que se encuentren repetidas o derogadas, sin que en ningún caso se altere su contenido. Para tal efecto, se solicitará asesoría de dos magistrados de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado”. El plazo fue ampliado hasta el 30 de marzo de 1989 (artículo 41 Ley 43 de 1987).

Impuestos Nacionales<sup>2</sup>, en él comprendidas, vigentes a la fecha de expedición de este decreto y entrará en vigencia dos (2) meses después de la publicación de este decreto”.

Ahora bien, el artículo 64 del Decreto 2053 de 1974 dispuso:

“Artículo 64. Son deducibles los gastos efectuados en el exterior que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, si el contribuyente acompaña a su declaración de renta y patrimonio los siguientes documentos:

1. Relación discriminada de los gastos, con indicación del concepto de los pagos, la cual debe estar certificada por el Revisor Fiscal o por un Contador, en donde conste que los gastos relacionados están debidamente contabilizados y respaldados por comprobantes externos.
2. Comprobantes de consignación de lo retenido a título de impuesto sobre la renta, si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

**Son deducibles sin que sea necesaria la retención:**

**a) Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público;**

b) Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.

Para aceptar como deducción los pagos señalados en estos dos ordinales, el contribuyente debe acompañar a la declaración de renta y patrimonio una relación que contenga el nombre o razón social de los beneficiarios de los pagos, la cantidad pagada a cada uno y el monto de las operaciones de compra o de venta, o del crédito, sobregiro o descubierto bancario que originó el pago de intereses.

---

<sup>2</sup> La Dirección General de Impuestos Nacionales fue transformada en la Unidad Administrativa Especial-Dirección de Impuestos Nacionales (Decreto-Ley 1643 de 1991), a su vez fusionada con la Unidad Administrativa Especial-Dirección de Aduanas Nacionales (Decreto Extraordinario 2117 de 1992), para conformar la actual “Unidad Administrativa Especial-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”

Con excepción de los pagos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente, y de los referidos en los ordinales a) y b) del ordinal 2 de este artículo, la deducción por gastos en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país no puede exceder del diez por ciento (10%) de la renta líquida del contribuyente, computada antes de la deducción de tales gastos” (resalta la Sala).

Este artículo disponía la deducción para los contribuyentes cuando realizaban costos o gastos en el exterior siempre y cuando tuvieran relación de causalidad con los ingresos de fuente nacional y se acreditara el pago de la retención en la fuente efectuada, si era el caso. Pero también estableció dos eventos en los cuales procedía la deducción sin necesidad de retener en la fuente, entre los cuales, estaban los pagos a los comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, para lo cual, el Ministerio de Hacienda y crédito público debía señalar el porcentaje máximo deducible sobre el valor de la operación en el año gravable.

En cumplimiento a esta disposición, el Ministerio de Hacienda expidió la Resolución 02996 de 1976 que señaló:

“Artículo 1. Son deducibles sin que sea necesaria la retención de los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas, u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del cinco por ciento (5%) del valor de la operación en el ejercicio impositivo de 1975, o del diez por ciento (10%) si se trata de exportación de manufacturas, siempre y cuando los pagos estén debidamente registrados en la Oficina de cambios” (subraya la Sala).

Ahora bien, cuando se expidió el Estatuto Tributario, se incorporó la deducción de gastos en el exterior prevista en el artículo 64 del 2053 de

1974, en el artículo 121 del Estatuto Tributario, el cual quedó en los siguientes términos:

“ARTICULO 121. DEDUCCIÓN DE GASTOS EN EL EXTERIOR. Los contribuyentes podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

Son deducibles sin que sea necesaria la retención:

a. Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público;<sup>3</sup>

b. Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República”.

Como se observa, el derecho a la deducción por los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, sin que sea necesaria la retención, se incorporó en los mismos términos en que estaba previsto y con la misma limitante en cuanto al porcentaje del valor de la operación que debía señalar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Para la Sala, la Resolución 02996 de 1976 expedida para señalar el porcentaje de deducción por el año gravable de 1975, debía aplicarse hacia

---

<sup>3</sup> La frase subrayada fue declarada exequible por sentencia C-153/03. La Corte Constitucional consideró que era legítimo constitucionalmente y no se violaba el derecho a la igualdad que la deducción sobre la renta bruta consagrada en el artículo 121, literal a), del Estatuto Tributario proceda sobre los pagos realizados a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes sin necesidad de que se haya practicado retención en la fuente y que en el caso de los pagos realizados a comisionistas en el exterior por compraventa de servicios, la realización de esa deducción se condicione a que se haya realizado retención en la fuente.

el futuro mientras el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no señalara un nuevo porcentaje para los años siguientes, pues de lo contrario, la norma no tendría aplicación efectiva.

En efecto, de no aplicarse este porcentaje para los años siguientes, no habría lugar a solicitar la deducción, constituyéndose la disposición que la consagra en letra muerta del legislador, por una presunta omisión administrativa en perjuicio de los destinatarios del beneficio fiscal. Su aplicación durante más 30 años ha permitido que la previsión de la norma legal produzca efectos y sea eficaz.

Así las cosas, la Resolución fue aplicada durante los años siguientes, de manera que al haber sido incorporada la norma reglamentada en el Estatuto Tributario, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto 624 de 1989, lo fue igualmente su reglamentación.

**2. Ilegalidad de los Conceptos 14662 del 5 de junio de 1987 y 007936 del 1º de febrero de 2000** porque amplían y modifican la vigencia de la Resolución 02996 de 1976, sin fundamento legal.

En el Concepto 14662 de 5 de junio de 1987, la DIAN explica que para esa fecha el Ministerio de Hacienda estudiaba el porcentaje, que sobre el valor de la operación es deducible sin necesidad de retención en la fuente, de los pagos a comisionistas en el exterior de que trata el literal a) del Artículo 64 del Decreto 2053 de 1974 y mientras se expida la respectiva resolución, debe

aplicarse el porcentaje establecido por la Resolución 02996 de 1976 del Ministerio de Hacienda, esto es, el 5% del valor de la operación.

Y en el concepto 007936 de 1 de febrero de 2000 la DIAN señala que los contribuyentes, podrán deducir los gastos realizados en el exterior que tengan relación de casualidad con las rentas de fuente nacional, de conformidad con lo previsto por el artículo 121 del Estatuto Tributario.

Que cuando se trate de pagos a comisionistas del exterior por compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes de acuerdo con la Resolución 02996 de 1976 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el porcentaje es el siguiente:

- 5% del valor de la operación si se trata de compras sobre ventas de materias primas.
- 10% si las comisiones fueron sobre productos manufacturados
- 10% de los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o sobregiros o descubiertos bancarios.

Como se analizó en el cargo anterior, la Resolución 02996 de 1976 rige en la actualidad y fija el porcentaje a que se refiere el artículo 121 del Estatuto Tributario, hasta tanto el Ministerio de Hacienda y Crédito Público expida otro acto administrativo que remplace esta disposición, por lo tanto, los conceptos demandados se ajustan a derecho cuando señalan que para efectos de la deducción se aplica el porcentaje establecido en el acto demandado.

Es importante precisar que los conceptos expedidos por la DIAN constituyen una manifestación del criterio o juicio administrativo sobre la interpretación de las leyes y normas tributarias y aunque no son obligatorios para los contribuyentes, si son un criterio auxiliar de interpretación. Además, sin perjuicio de la facultad de fiscalización de la DIAN, las actuaciones de los administrados que se fundamenten con los conceptos vigentes, deben respetarse por la Administración<sup>4</sup>.

En el presente caso, el juicio administrativo plasmado en los conceptos demandados se ajustó a derecho en la interpretación de la norma que regula la deducción por gastos en el exterior, principalmente en cuanto a que la misma tenga una efectiva aplicación, razón por lo cual, la Sala no encuentra motivo para declarar su nulidad.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

#### **F A L L A:**

**DENÍEGANSE** las súplicas de la demanda.

---

<sup>4</sup> El artículo 264 de la Ley 223 de 1995 establece que “Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos en 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”.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

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

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**  
PRESIDENTE

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**