

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Procedimiento Tributario

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 016297 int 2020 DE 2025 OCTUBRE 16

[Consultar Documento Jurídico](#)

▼ Descriptores
Declaraciones tributarias

▼ Fuentes Formales

Artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario.

Artículo 43 de la Ley 962 de 2005

▼ Extracto

1. Este Despacho tiene competencia para resolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina¹.

A. SOLICITUD DE RECONSIDERACIÓN

2. Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita la reconsideración del Oficio No. 22565 del 3 de agosto de 2015, publicado en el Diario Oficial No. 49.624 de 3 de septiembre de 2015, con base en los siguientes argumentos:

¿El concepto 22565 de septiembre de 2015 es susceptible de ser reconsiderado, atendiendo la sentencia unificación jurisprudencial emitida por el Consejo de Estado (2022CE-SUJ-4-002 del 8-09-2022) y/o la sentencia de extensión del 8 de agosto de 2024, para en su lugar adoptar una tesis que permita la aplicación del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, en un contexto en el que la declaración que origina el saldo a favor objeto de arrastre fue corregida como consecuencia de la actuación de la Administración Tributaria, la corrección incidió de fondo en la determinación del tributo y el resultado de esta afecta la (s) declaración(es) de períodos posteriores?

Teniendo en cuenta que la corrección vía emplazamiento puede generar un mayor o menor saldo a favor, y que el termino para corregir las declaraciones siguientes que se afectarían con el mayor o menor saldo a favor no son susceptibles de corregir conforme a los arts. 588 y 589 del Estatuto Tributario, por encontrarse en firmes, ¿en ese supuesto procedería la corrección de oficio o solicitud de parte bajo lo establecido en el artículo 43 de la ley 962 de 2005, para que prevalezca la verdad real sobre la formal, o que otra alternativa existe?

Si un contribuyente realizó la corrección de la declaración de IVA frente a un determinado periodo (v. gr. 6° bimestre de 2020), con ocasión de un emplazamiento de la Administración Tributaria, y como resultado de ello se disminuyó el saldo a favor de dicho periodo. ¿A la fecha, ése contribuyente podría solicitar la modificación de las declaraciones bimestrales de IVA posteriores, conforme al saldo a favor que resultó de la corrección, con fundamento en el artículo 43 de la ley 962 de 2005?

Lo anterior en un escenario en el que el contribuyente no hubiere solicitado el saldo a favor improcedente en devolución y/o compensación, ni lo hubiere imputado en las declaraciones bimestrales correspondientes a los dos años siguientes (v. gr. 2021 y 2022).

Si un contribuyente realizó la corrección de la declaración de IVA frente a un determinado periodo (v. gr. 6° bimestre de 2020), con ocasión de un emplazamiento de la Administración Tributaria, y como resultado de ello se disminuyó el saldo a favor de dicho periodo. ¿A la fecha, ése contribuyente podría solicitar la modificación de las declaraciones bimestrales de IVA posteriores, conforme al saldo a favor que resultó de la corrección, con fundamento en el artículo 43 de la ley 962 de 2005, en un escenario en el que no hubiere solicitado el saldo a favor improcedente en devolución ni compensación, pero lo hubiere imputado durante las declaraciones bimestrales a partir del tercer año siguiente al periodo en que se produjo la corrección (v. gr. 2023)?

Los anteriores supuestos fueron formulados por la Subdirección de Recaudo, y se direccionan hacia su despacho con la finalidad de tener claridad sobre la aplicación de normas relativas a la corrección de las declaraciones tributarias, atendiendo las formalidades señaladas en el art. 39 de la Resolución No. 91 de 2021.

B. LA DOCTRINA QUE SE SOLICITA RECONSIDERAR

3. En el Oficio No. 22565 **del 3 de agosto de 2015**, la DIAN absolvió las siguientes preguntas: ¿Cuál es el procedimiento y término para corregir los errores u omisiones **de** imputación o arrastre **de** saldos a favor **del** periodo anterior sin solicitud **de** devolución?, ¿Cuándo con ocasión **de** la notificación **de** un requerimiento especial o emplazamiento para corregir el contribuyente corrige la **declaración**, y esta afecta **declaraciones** posteriores en las que se disminuiría el saldo a favor a aumentaría el valor a pagar, es posible la corrección **de** estas últimas aplicando para el efecto el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005?, ¿se requiere que estén **dentro del** término **de** firmeza? o ¿**debe** acudirse al procedimiento **del** artículo 588 **del** Estatuto Tributario?

4. En la doctrina objeto **de** disenso se señaló que el termino es el previsto en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005, el cual **deberá** adelantarse “en todo caso **dentro del** término **de** firmeza **de** la **declaración** objeto **de** corrección” (sic). Y precisó lo siguiente:

(...) el mecanismo especial consagrado por el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005, es aplicable a la corrección **de** errores e inconsistencias que se cometan en las casillas posteriores a la casilla total impuesto a cargo. Así lo manifestó la Circular 01118 **del 7 de octubre de 2005**, al señalar que son susceptibles **de** corregir sin sanción, entre otros, las “(...) Omisiones o errores **de** imputación o arrastre, tales como saldos a favor **del** periodo anterior sin solicitud **de** devolución y/o compensación; anticipo **de** renta y anticipo **de** la sobretasa”. Igualmente precisó la citada Circular que “la corrección **del** anticipo que puede realizarse sin aplicación **de** sanción es el referido al arrastre **de** anticipos **del** periodo anterior, pero en el evento en que se corrija la **declaración** por parte **del** contribuyente con el objeto **de** modificar el anticipo para el año gravable siguiente, procede la aplicación **del** artículo 588 o **del** parágrafo **del** artículo **del** Estatuto Tributario, según el caso”.

Como quiera que los errores **de** imputación se presentan en las casillas subsiguientes al total impuesto a cargo, y que no se trata **de** errores sustanciales para la **determinación del** tributo, es claro que procede su corrección por parte **de** la DIAN **de** oficio o a solicitud **de** parte, ya sea que alteren o no el valor a pagar o el saldo a favor **del** contribuyente... (...).

Con lo anterior, es clarifica que tipo **de** errores u omisiones son susceptibles **de** enmendarse mediante el procedimiento previsto en el artículo 43 **de** la Ley 963 **de** 2005 y la Circular 018 **de** esta entidad que contiene el procedimiento específico. (Énfasis propio)

C. EL ANÁLISIS **DE** LA SOLICITUD

5. Como es posible ver, la solicitud se refiere a una doctrina emitida **antes de** las sentencias **de** unificación que se invocan, así como **antes de** la doctrina que se ha emitido **desde** el año 2022 con ocasión **de** tales **decisiones**.

6. La recurrente plantea un supuesto en el que se imputa un saldo a favor producto **de** una corrección hecha a una **declaración** tributaria **de** un período, en la que además se modificó el impuesto a cargo como consecuencia **de** una actuación **de** la Administración Tributaria, el nuevo saldo a favor generado se pretende imputar o arrastrar a las **declaraciones de** los periodos subsiguientes las cuales ya gozan **de** firmeza.

7. Pretende la reconsideración **de** la doctrina arriba singularizada y que se adopte una tesis que se ajuste a lo estipulado en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005, para que así las correcciones a las **declaraciones** tributarias consistentes en la imputación o arrastre **del** saldo a favor a las **declaraciones de** los períodos siguientes pueda realizarse al amparo **de** ese artículo sin sanción alguna.

8. Así las cosas, el problema jurídico que abordará este **Despacho** es el siguiente: ¿El saldo a favor que se origina en una **declaración** como consecuencia **de** una corrección **derivada de** una actuación **de** la administración tributaria que incidió en la **determinación del** impuesto, se puede imputar o arrastrar a las **declaraciones de** los períodos siguientes que gozan **de** firmeza con fundamento en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005?

9. La jurisprudencia² ha señalado la diferencia en el alcance y la finalidad **del** procedimiento establecido en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005 y **del** que tratan los artículos 588 y 589 **del** Estatuto Tributario. Esta posición fue adoptada por la doctrina **de** la DIAN en el Concepto 012751 int 1565 **de 2025** y allí se resumieron las diferencias entre uno y otro procedimiento así:

Correcciones de las declaraciones tributarias		
	Artículo 43, Ley 962 de 2005	Artículos 588 y 589, Estatuto Tributario
Término	Pueden hacerse por fuera del término de firmeza.	Deben hacerse dentro de los 3 años siguientes al vencimiento del término para declarar en el caso de las correcciones del artículo 588 del E.T. Deben hacerse dentro del año siguientes al vencimiento del término para declarar en el caso de las correcciones del artículo 589 del E.T.
Objeto	Rectificar inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios de las declaraciones tributarias relativas a los datos de identificación o a la imputación de cifras que no afecten ni las bases gravables ni los tributos declarados .	Modificar factores de determinación del tributo; es decir , bases gravables y tributos declarados .

10. En esa misma doctrina, retomando el concepto 022841 (int. 2288) **de** diciembre 18 **de** 2024, se explicó que

"17. En conclusión, se confirma el Concepto No. 000909 (interno 65) **del 6 de febrero de 2024** y se recuerda que las reglas **de** las sentencias **de** unificación y su extensión son **de** obligatoria observancia para las autoridades administrativas **de** conformidad con lo previsto en el artículo 10 **de** la Ley 1437 **de** 2011 – CPACA."

11. La doctrina actual³ **de** la entidad ha sostenido que las correcciones **de** que trata el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005 pueden realizarse en cualquier tiempo y sobre cualquier concepto **de** la declaración, siempre que la corrección se circunscriba a rectificar inconsistencias en el diligenciamiento **de** los formularios **de** las declaraciones tributarias relativas a los datos **de** identificación o a la imputación **de** cifras que no afecten ni las bases gravables ni los tributos **declarados**.

12. Teniendo en cuenta los argumentos esgrimidos en la solicitud, el Despacho se encargará **de** abordar la reconsideración **del** Oficio No. 22565 **de** 2015 precisando que para la corrección **de** las declaraciones tributarias en virtud **de** los supuestos contenidos en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005 no existe un término, contrario a lo consignado en el oficio acusado ya que por voluntad **del** legislador dichas correcciones se pueden efectuar en cualquier tiempo.

13. Ahora bien, parte **del** problema jurídico corresponde al origen **del** saldo a favor susceptible **de** ser imputado. En efecto, en el caso que se somete a consideración, se parte **del** hecho **de** que la corrección **de** la declaración tiene su origen en una actuación **de** la administración. Esta corrección, a su turno, genera un saldo a favor. Sobre este último, se pregunta si es posible su imputación en los periodos siguientes al amparo **del** artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005.

14. En el Concepto 003285 int 366 **del** 17 **de** marzo **de** 2023 se acogieron las siguientes reglas en relación con el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005:

"1. La solicitud para corregir errores en la imputación **de** saldos a favor o **de** anticipos **de** impuestos **de** un periodo **de** declaración al siguiente, realizada con sustento en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005, no está sometida al límite **del** término **de** firmeza **de** las declaraciones tributarias ni a los términos **de** oportunidad para las correcciones **de** los artículos 588 y 589 **del** ET.

2. El procedimiento especial **de** corrección previsto en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005 habilita realizar modificaciones a la declaración tributaria para aumentar o para disminuir las sumas imputadas **de** un período **declarado** al siguiente.

3. Las anteriores reglas jurisprudenciales **de** unificación rigen para los trámites pendientes **de** resolver en vía administrativa y judicial. No podrán aplicarse a conflictos previamente **decididos**."

15. Como puede verse, las reglas anteriores no hacen distinción alguna en relación con el origen **de** los saldos a favor a ser imputados en periodos siguientes al amparo **del** artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005. Es **decir**, independientemente **de** la génesis **del** saldo a favor que se pretende imputar en las declaraciones posteriores, la finalidad **de** las correcciones **de** que trata el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005 es "Rectificar inconsistencias en el diligenciamiento **de** los formularios **de** las declaraciones tributarias relativas a los datos **de** identificación o a la imputación **de** cifras que no afecten ni las bases gravables ni los tributos **declarados**."

16. En consecuencia, el saldo a favor originado como consecuencia **de** la actuación **de** la Administración podrá imputarse o arrastrarse a las declaraciones **de** los períodos siguientes con fundamento en lo previsto en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005 siempre que con ello no se modifiquen las bases gravables o tributos **declarados**.

17. En todo caso, se recuerda que la administración tributaria cuenta con la facultad **de** corroborar la veracidad **de** las correcciones **de** acuerdo con lo previsto en el artículo 684 **del** Estatuto Tributario.

D. CONCLUSIÓN, DECISIÓN Y RESPUESTA A LAS PREGUNTAS

18. En conclusión, **se reconsidera** el Oficio No. 22565 **de** 2015.

19. Frente a las preguntas formuladas se presentan los diferentes eventos a continuación:

20. En un contexto en el que la declaración que origina el saldo a favor objeto **de** arrastre fue corregida como consecuencia **de** la actuación **de** la Administración Tributaria, la corrección incidió **de** fondo en la determinación **del** tributo y el resultado **de** esta afecta la(s) declaración(es) **de** periodos posteriores, es posible imputar estos valores aplicando el procedimiento especial **de** corrección que contempla el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005, siempre que no afecten las bases gravables o los tributos **declarados**.

21. Sin perjuicio **de** lo anterior, y en consonancia con la posición adoptada por el Consejo **de** Estado en la Sentencia **de** Unificación **del** 8 **de** septiembre **de** 2022, Expediente 23854 y Sentencia **de** Extensión **del** 8 **de** agosto **de** 2024, Expediente 28231, que no distingue si se trata **de** correcciones que aumentan o disminuyen las sumas imputadas, resulta necesario mencionar los escenarios que se pueden presentar.

22. Para **desarrollar** estos eventos se adopta la siguiente notación:

D_1^i : Se trata de la primera declaración objeto de corrección|

D_1^c : Se trata de la corrección de la D_1^i .

D_2^i : Se trata de la declaración siguiente (objeto de imputación) a D_1^i .

D_2^c : Se trata de la corrección de D_2^i con la imputación de D_1^c

- i. Se corrige D_i^i y aumenta el saldo a favor. En este evento, se imputan los mayores valores por concepto **de** saldo a favor **determinados** en D_i^i e incluidos en D_i^i con fundamento en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005.
- ii. Se corrige D_i^i , disminuye el saldo a favor y este no fue objeto **de** devolución y/o compensación. El menor valor **del** saldo a favor **determinado** en D_i^i podrá ser imputado en D_i^i con fundamento en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005.

En este evento el saldo a favor **de** D_i^i es mayor al **de** D_i^i ; es **decir**, se disminuye el saldo a favor. Así:

- a. Si el saldo a favor **de** D_i^i fue solicitado en **devolución** y/o compensación, el contribuyente **debe** reintegrar el mayor saldo a favor **devuelto** junto con los intereses moratorios y la sanción por **devolución** improcedente **de** acuerdo con el artículo 670 **del** E.T.
- b. Si el saldo a favor **de** D_i^i no fue solicitado en **devolución** y/o compensación, el nuevo valor podrá ser imputado en los periodos siguientes con fundamento en el artículo 815 **del** E.T.
- iii. Se corrige D_i^i , disminuye el saldo a favor y este no fue objeto **de** devolución y/o compensación. El menor valor **del** saldo a favor **determinado** en D_i^i podrá ser imputado en D_i^i con fundamento en el artículo 43 **de** la Ley 962 **de** 2005. Si la imputación **del** menor saldo a favor en D_i^i **deriva** en un valor a pagar, el contribuyente **deberá** pagar el mayor valor junto con los intereses moratorios.
- iv. Se corrige D_i^i y el saldo a favor que se imputó en D_i^i fue objeto **de** devolución y/o compensación. Al corregir D_i^i e imputar el menor saldo a favor en D_i^i se genera un valor a pagar. En este evento, el contribuyente **debe** reintegrar el mayor saldo a favor **devuelto** con fundamento en D_i^i junto con los intereses moratorios, la sanción por **devolución** improcedente **de** acuerdo con el artículo 670 **del** E.T., y pagar el mayor valor junto con los intereses moratorios por este concepto.

23. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ Cfr. numeral 20 **del** artículo 55 **del** Decreto 1742 **de** 2020.

² Consejo **de** Estado, Sala **de** lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia **del** 8 **de** agosto **de** 2024, Exp. 28231.

³ Dirección **de** Gestión Jurídica, Concepto No. 022841 (int 2288) **del** 18 **de** diciembre **de** 2024 y Concepto 012751 int 1565 **de** 2025.