

CONCEPTO 020039 int 2040 DE 2025

(diciembre 11)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 17 de diciembre de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Procedimiento Tributario
Problema Jurídico	Para la interposición de la denuncia penal por el delito de omisión de agente retenedor, ¿es procedente certificar dentro de las sumas adeudas, los valores correspondientes a intereses moratorios de obligaciones reconocidas en declaraciones presentadas sin pago antes de la modificación introducida por la Ley 2010 de 2019 al artículo 580-1 del Estatuto Tributario, es decir, cuando aún estas declaraciones no se consideraban títulos que prestan mérito ejecutivo para efectos del cobro coactivo?
Tesis Jurídica	Si. Indistintamente de que las declaraciones de retención presentadas sin pago (ineficaces) tengan o no la condición de títulos que prestan mérito ejecutivo para efectos del cobro coactivo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 377 del Estatuto Tributario la consignación de las retenciones en la fuente por fuera de los plazos establecidos por el Gobierno Nacional, causa intereses de mora. Por lo tanto, para efectos de la interposición de la denuncia penal, se debe certificar el valor total de la obligación incluyendo los intereses causados y adeudados.
Descriptores	Omisión de agente retenedor o recaudador Cobro intereses de mora Denuncia penal
Fuentes Formales	Artículos 365 , 367 , 377 , 580-1 y 634 del Estatuto Tributario Artículo 402 del Código Penal

Extracto

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN^[1]. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo [131](#) de la Ley 2010 de 2019^[2].

PROBLEMA JURÍDICO

2. Para la interposición de la denuncia penal por el delito de omisión de agente retenedor, ¿es procedente certificar dentro de las sumas adeudas, los valores correspondientes a intereses moratorios de obligaciones reconocidas en declaraciones presentadas sin pago antes de la modificación introducida por la Ley [2010](#) de 2019 al artículo [580-1](#) del Estatuto Tributario, es decir, cuando aún estas declaraciones no se consideraban títulos que prestan mérito ejecutivo para efectos del cobro coactivo?

TESIS JURIDICA

3. Si. Indistintamente de que las declaraciones de retención presentadas sin pago (ineficaces) tengan o no la condición de títulos que prestan merito ejecutivo para efectos del cobro coactivo, en virtud de lo dispuesto en el artículo [377](#) del Estatuto Tributario la consignación de las retenciones en la fuente por fuera de los plazos establecidos por el Gobierno Nacional, causa intereses de mora. Por lo tanto, para efectos de la interposición de la denuncia penal, se debe certificar el valor total de la obligación incluyendo los intereses causados y adeudados.

FUNDAMENTACION

4. De conformidad con el artículo [367](#) del Estatuto Tributario la finalidad de la retención en la fuente es conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause, constituyéndose de esta manera en un mecanismo de recaudo anticipado del tributo que permite facilitar, acelerar y asegurar el mismo.

5. Para efectos de implementar este mecanismo, el legislador creó la figura del agente de retención a quien le asignó las obligaciones de: i) efectuar la retención^[3]; ii) pagar al Estado el valor del tributo retenido^[4] y iii) presentar la correspondiente declaración^[5]. El incumplimiento de estas produce consecuencias de tipo fiscal tales como responder por el valor dejado de retener, pago de intereses moratorios y las sanciones que establece el Estatuto relacionadas con la obligación formal de declarar.

6. Frente a estas obligaciones, es necesario diferenciar el momento en el cual nacen a la vida jurídica del momento a partir del cual se hacen exigibles. En efecto, dado que la obligación de consignar se encuentra intrínsecamente relacionada con la obligación de retener, se entiende que surge a la vida jurídica desde el momento en que se practica la correspondiente retención, pero solamente se hará exigible por parte del Fisco a partir del vencimiento de los plazos que establece el Gobierno Nacional para pagar y declarar.

7. Así, en virtud de lo dispuesto en el artículo [377](#) del Estatuto Tributario será a partir de este momento que causen intereses de mora, que deben ser liquidados y pagados por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en el pago, de acuerdo con lo previsto en el artículo [634](#) *Ibídem*.

8. El surgimiento entonces de la obligación del pago de intereses de mora, no se configura cuando se inicia el proceso de cobro previa constatación del no pago, sino que estos se causan desde el momento en los valores retenidos no fueron puestos a disposición de la Administración tributaria dentro de los plazos fijados para el efecto.

9. Así, resulta claro que tanto la presentación de la declaración de retención en la fuente sin pago (ineficaz) como su condición o no de título que presta merito ejecutivo, no se constituyen en presupuestos que determinan el nacimiento de la obligación de consignar los valores retenidos, y por ende de la causación de intereses de mora.

10. Por otro lado, atendiendo la importancia que tiene el mecanismo de la retención en la fuente para efectos del recaudo y por consiguiente el cumplimiento de los fines del Estado Social de Derecho^[6], el Legislador además de las consecuencias fiscales que se derivan del incumplimiento de la obligación de pago por el agente retenedor, estableció consecuencias penales.

11. De conformidad con el artículo [402](#) del Código Penal^[7] el agente retenedor o autorretenedor que no consigne las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente

dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente, incurrirá en prisión de cuarenta (48) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.

12. Como se observa, el citado artículo no condiciona la tipicidad de la conducta de omisión de agente retenedor a la existencia de una declaración ni de una actuación en curso que adelante la DIAN con el fin de obtener el pago de las sumas dejadas de percibir. En consecuencia, para que la Administración tributaria interponga la correspondiente denuncia penal para el inicio del proceso penal no se requiere la existencia de un proceso de cobro coactivo contra el agente de retención.

13. En este sentido, a pesar de que la declaración ineficaz se considere o no título que presta mérito ejecutivo o de la existencia o no de un proceso de cobro coactivo, el incumplimiento de la obligación de consignar dentro de los plazos que señala el Gobierno Nacional produce efectos penales y fiscales.

14. En este sentido, una vez, transcurrida la fecha para la presentación de la declaración se causan intereses moratorios respecto de las sumas dejadas de pagar, y además se deben contabilizar los dos meses que establece el artículo [402](#) del Código Penal para consignar dichos valores, so pena de incurrir en las penas allí establecidas.

15. En virtud de lo anterior, resulta lógico concluir que si existen declaraciones de retención presentadas sin pago de períodos anteriores a la fecha en la cual entró en vigencia la modificación que introdujo la Ley [2010](#) de 2019 al artículo [580-1](#) del Estatuto Tributario, respecto de las cuales la DIAN no inició proceso de cobro coactivo, es procedente la presentación de la denuncia, y para el efecto la DIAN deberá certificar el valor total de la obligación junto con los intereses moratorios causados y adeudados en los términos del artículo [377](#) del Estatuto Tributario.

16. 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/>.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

1. De conformidad con el numeral 4 del artículo [56](#) del Decreto 1742 de 2020 y el artículo [7](#) de la Resolución DIAN 91 de 2021.

2. De conformidad con el numeral 1 del artículo [56](#) del Decreto 1742 de 2020 y el artículo [7-1](#) de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3. Cfr. Artículo [375](#) del Estatuto Tributario

4. Cfr. Artículo [376](#) del Estatuto Tributario

5. Cfr. Artículo [382](#) del Estatuto Tributario

6. Corte Constitucional, Sentencia C [290](#) del 26 de junio de 2019.

7. El agente retenedor o autorretenedor que no consigne las sumas retenidas o autorretenidas por

concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente o quien encargado de recaudar tasas o contribuciones públicas no las consigne dentro del término legal, incurrirá en prisión de cuarenta (48) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.

En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguiente a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

El agente retenedor o el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que omita la obligación de cobrar y recaudar estos impuestos, estando obligado a ello, incurrirá en la misma penal prevista en este artículo.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

PARÁGRAFO. El agente retenedor o autorretenedor, responsable del impuesto a la ventas, el impuesto nacional al consumo o el recaudador de tasas o contribuciones públicas, que extinga la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, según el caso, junto con sus correspondientes intereses previstos en el Estatuto Tributario, y normas legales respectivas, se hará beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.

ISBN 978-958-53111-3-8

Última actualización: 31 de diciembre de 2025



DIAN