



Area **del Derecho**

Tributario

Banco **de Datos**

Otros Temas

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 013046 int 1211 DE 2026 JULIO 10

[Consultar Documento Jurídico](#)

▼ **Descriptores**

Renta por comparación patrimonial
Adicción **del** patrimonio líquido
Sanción por inexactitud

▼ **Fuentes Formales**

Artículos 236, 239-1 **del** Estatuto Tributario

▼ **Extracto**

1. Este **Despacho** es competente para resolver las peticiones **de** reconsideración **de** conceptos expedidos por la Subdirección **de** Normativa y Doctrina¹ conforme a las reglas vigentes a la fecha **de** su suscripción.

A. Doctrina objeto de la solicitud de reconsideración

2. Mediante el radicado **de** la referencia, el peticionario solicita aclaración y/o reconsideración **de** la doctrina contenida en el Concepto 19193 **de** 2018 y en los Oficios 1013 y 18645 **de** 2019 teniendo en cuenta las subreglas **de** interpretación fijadas por la Sección Cuarta **del** Consejo **de** Estado en la Sentencia 27760 **de** 2025. En la mencionada doctrina se concluyó lo siguiente:

Concepto 19193 de 2018:	
TESIS JURÍDICA	
Para calcular la renta por comparación patrimonial se debe comparar el patrimonio líquido declarado del periodo gravable con el declarado del periodo inmediatamente anterior.	
(…) Se concluye que (…) la determinación del impuesto a la renta por el sistema de comparación patrimonial excluye para su fijación el desconocimiento de pasivos y la adición de activos del periodo investigado, <u>pues su determinación ha de hacerse con base en el patrimonio declarado y no en el establecido en la liquidación oficial de revisión.</u>	
Oficio 1013 de 2019:	Oficio 18645 de 2019:
Fiscalización de activos omitidos o pasivos inexistentes originados en periodos	De la interpretación que expone la Corte Constitucional y del texto de la norma, deduce este despacho que la actividad fiscalizadora de la administración estipulada en el inciso segundo del artículo 239-1 del ET., debe leerse de manera sistemática con el inciso primero del mismo precepto legal y, por ende:
Por otro lado, surge la inquietud sobre los activos omitidos o pasivos inexistentes que se originaron en un periodo revisable y si los mismos pueden ser incluidos por parte de la administración como renta líquida gravable, de conformidad con el artículo 239-1 del Estatuto Tributario.	1. Para el contribuyente aplica para los activos omitidos y los pasivos Inexistentes originados en periodos no revisables.
(…) En cuanto a esto, el inciso segundo del artículo 239-1 no establece una diferenciación entre periodos no revisables y revisables; por lo anterior, <u>consideramos que la facultad que tiene la Administración de incluir como renta líquida gravable los activos omitidos o pasivos inexistentes, no se limita a que los mismos se hayan detectado en un periodo no revisable (..).</u> Por ende, la Administración podrá incluir como renta líquida gravable los activos omitidos o pasivos inexistentes que se hayan detectado tanto en un periodo no revisable, como en uno revisable.	2. Para la administración aplica sobre los activos omitidos y los pasivos inexistentes originados en periodos dentro de los cuales la administración tiene facultades de fiscalización, ya que se aplica cuando tales activos o pasivos sean detectados por la esta.

Por ende, la Administración podrá incluir como renta líquida gravable los activos omitidos o pasivos inexistentes que se hayan detectado tanto en un período no revisable, como en uno revisable.	
---	--

B. Solicitud de reconsideración.

3. La solicitud de reconsideración tiene por objeto adoptar una tesis jurídica en la cual se concluya que:

- El artículo 239-1 (inciso 2) solo aplica cuando el activo omitido o pasivo inexistente proviene de una declaración no revisable y es arrastrado a una declaración abierta.
- Si el activo omitido o pasivo inexistente se origina en un periodo revisable, la norma aplicable no es el 239-1, sino el sistema de comparación patrimonial del artículo 236 ET
- La Administración tributaria sí puede ajustar el activo o desconocer el pasivo y, en consecuencia, aplicar el sistema de renta por comparación patrimonial sobre el patrimonio determinado oficialmente.
- Si el contribuyente elimina un pasivo alegando un medio extintivo, la DIAN tiene la carga de desvirtuar primero dicho pago antes de tratar el pasivo como inexistente bajo el artículo 239-1 ET.

4. El solicitante argumenta lo siguiente:

- La Sentencia 27760 de 2025 estableció cinco reglas de interpretación de los artículos 236 y 239 – 1 que incurren en contradicción con la doctrina actual de la DIAN.
- La doctrina de la DIAN sostiene que el artículo 239-1 ET puede aplicarse indistintamente a periodos revisables y no revisables.
- El Concepto 19193 afirma que la comparación patrimonial solo puede hacerse entre patrimonios “declarados”, excluyendo los valores determinados en liquidaciones oficiales. Esto choca frontalmente con la sentencia.
- La doctrina administrativa debe incorporar la Regla 5 de la sentencia, la cual exige que, si el contribuyente elimina un pasivo alegando un medio extintivo, la DIAN tiene la carga de desvirtuar primero dicho pago antes de tratar el pasivo como inexistente bajo el artículo 239-1 ET.

C. Análisis jurídico

5. La Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta del Consejo de Estado profirió la sentencia No. 27760 del 4 de diciembre de 2025, mediante la cual estableció alcance del artículo 239-1 del ET. De esta jurisprudencia se destaca lo analizado respecto de los límites y condiciones para su aplicación por parte de la Administración y sus implicaciones, cuando en el desarrollo de las facultades de fiscalización se identifica la omisión de un activo o la inclusión de un pasivo inexistente.

6. Sobre este asunto, el artículo 239-1 del Estatuto Tributario define la renta líquida gravable por activos omitidos o pasivos inexistentes. En el inciso 2º se establece que:

Artículo 239-1. RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR ACTIVOS OMITIDOS O PASIVOS INEXISTENTES (...) Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la Administración detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de estos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud.

7. De acuerdo con lo anterior, en el marco de las acciones de fiscalización, la aplicación de esta norma deberá tener en cuenta las siguientes premisas:

- i) Que exista una declaración en la que se hayan omitido activos o se hayan introducido pasivos artificialmente o que se haya excluido un pasivo inexistente, sin que se haya incluido la correspondiente renta líquida especial.
- ii) Que provengan de una declaración no revisable y que se hayan incorporado por vía de arrastre a una declaración abierta para revisión.

8. En el primero de los casos, es decir, cuando en el desarrollo de las acciones de revisión se identifiquen activos omitidos o pasivos inexistentes, la administración se encuentra facultada para incluir dicho pasivo como renta líquida especial, calcular el impuesto e imponer la sanción por inexactitud del 200% sobre el mayor valor del impuesto determinado. En este sentido, en la Sentencia 27760 de 2025 se estableció la siguiente regla de interpretación:

«Regla 3. En aplicación del artículo 239-1 ET (inciso 2), si la autoridad tributaria detecta un activo omitido o un pasivo inexistente, que provenga de una declaración no revisable, incorporado, por vía de arrastre, en una declaración abierta para fiscalización, puede incluir el valor del pasivo como una renta líquida especial, calcular el impuesto correspondiente e imponer sanción por inexactitud»

9. En lo referente a las declaraciones donde se realice la exclusión de pasivos inexistentes sin el correlativo aumento de la renta especial, la administración podrá realizar la adición dentro del término de firmeza de la respectiva autoliquidación e imponer la sanción por inexactitud sin que pueda afectar declaraciones posteriores donde ya se encuentre regularizado el patrimonio. Sobre este aspecto, la mencionada sentencia estableció la siguiente regla de interpretación:

«Regla 4. En aplicación del artículo 239-1 ET (inciso 3) si la autoridad detecta que un contribuyente en una declaración inicial o de corrección excluyó un pasivo inexistente proveniente de un periodo no revisable que venía arrastrando, sin incorporar una renta líquida especial, podrá determinar el mayor impuesto e imponer sanción por

inexactitud. La oportunidad para que la Administración la adicione será únicamente el término **de** firmeza **de** esa autoliquidación en la que subsane la inconsistencia. **De** no hacerlo, no podrá afectar las subsiguientes autoliquidaciones en las que ya se encuentre regularizado el patrimonio **del** contribuyente»

10. En ese sentido, esta Dirección mediante concepto 007750 int 865 **del** 12 **de** mayo **de** 2026 reconsideró los párrafos 2 y 3 **del** numeral 3 **del** Oficio No. 01013 **del** 19 **de** septiembre **de** 2019 y concluyó:

12. En conclusión, **se reconsidera** (sic) **los párrafos 2 y 3 del numeral 3 del Oficio No. 01013 del 19 de septiembre de 2019**, para en su lugar concluir que la Administración Tributaria puede incluir los activos omitidos o pasivos inexistentes como renta líquida gravable en el período gravable objeto **de** revisión, únicamente si dichos activos o pasivos se originaron en períodos no revisables. Si proviene **de** un período revisable, procede la corrección y/o la **determinación** ordinaria (incluida comparación patrimonial cuando haya incremento injustificado), con las sanciones a que haya lugar.

11. En concordancia con lo anterior es importante precisar que, si la fiscalización se realiza sobre una **declaración** en la que se conozca **de** la omisión **de** activos o la introducción **de** pasivos inexistentes provenientes **de** una **declaración de** períodos revisables, no será procedente la aplicación **del** inciso 2° **del** artículo 239-1 **del** Estatuto Tributario. En este caso en particular, la administración se encuentra autorizada para adicionar el activo, **desconocer** el pasivo, ajustar el patrimonio líquido y aplicar la **determinación de** la renta por comparación patrimonial, **de** conformidad con lo señalado en el artículo 236 **del** Estatuto Tributario. Para este punto se estableció la siguiente regla:

«**Regla 2.** En aplicación **del** artículo 236 **del** ET, si un activo es omitido o infravalorado, o un pasivo es creado e introducido artificioamente en la **declaración de** un periodo revisable, la Administración puede adicionar o ajustar **debidamente** el activo, o **desconocer** el pasivo y, en consecuencia, ajustar el patrimonio líquido y aplicar el sistema **de** renta por comparación patrimonial. Por efecto **de** lo anterior, podrá **determinar** el mayor impuesto e imponer sanción, siempre que se **determine** que esto encubre una omisión **de** rentas gravables».

12. **De** igual manera, cabe señalar que bajo este supuesto no se podrá atribuir la sanción por inexactitud **determinada** en el último inciso **del** artículo 239-1 ET.

13. Dicho esto, en contraste con lo mencionado en la doctrina objeto **de** análisis, se concluye que la **determinación de** la renta gravable por el sistema **de** comparación patrimonial podrá comprender tanto el patrimonio líquido **declarado** por el contribuyente, como el **determinado** en una liquidación oficial, por consiguiente, se procederá a reconsiderar la tesis **del** Concepto 19193 **de** 2018.

14. Por último, respecto **de** la aplicación **del** inciso 3 **del** artículo 239-1 **del** Estatuto Tributario en el caso **de** los pasivos inexistentes, la Subdirección **de** Normativa y Doctrina profirió el concepto No. 012009 interno 1014 **del** 23 **de** junio **de** 2026, que se envía para su conocimiento y fines pertinentes.

D. **Conclusión y decisión**

15. En conclusión, se reconsidera la tesis jurídica **del** concepto 19193 **de** 2018, así como los párrafos 2 y 3 **del** numeral 3° **del** Oficio 1013 **de** 2019 y el numeral 2 **del** párrafo 14 **del** oficio 18645 **de** 2019, en el entendido que:

i) En el marco **de** lo establecido en el inciso 2° **del** artículo 239-1, la administración podrá incluir como renta líquida gravable los activos omitidos o pasivos inexistentes que provengan **de** una **declaración** no revisable y que se hayan incorporado por vía **de** arrastre a una **declaración** que es encuentre **dentro del** término **de** firmeza.

ii) En las **declaraciones** donde se realice la exclusión **de** pasivos inexistentes sin el correlativo aumento **de** la renta especial, la administración podrá realizar la adición **dentro del** término **de** firmeza **de** la respectiva autoliquidación e imponer la sanción por inexactitud sin que pueda afectar **declaraciones** posteriores donde ya se encuentre regularizado el patrimonio.

iii) La **determinación de** la renta gravable por el sistema **de** comparación patrimonial podrá comprender tanto el patrimonio líquido **declarado** por el contribuyente, como el **determinado** en una liquidación oficial.

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/>.

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