

CONCEPTO 022841 int 2288 DE 2024

(diciembre 18)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 26 de diciembre de 2024>

## DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Procedimiento Tributario
Descriptor	Corrección de declaraciones Retenciones en la fuente
Fuentes Formales	ARTÍCULO <a href="#">43</a> DE LA LEY 962 DE 2005 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, SENTENCIA DE UNIFICACIÓN 2022CE-SUJ- 4-002 DEL 8 DE SEPTIEMBRE DE 2022 (EXP. <a href="#">23854</a> ). CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, EXTENSIÓN DE SENTENCIA DE UNIFICACIÓN DEL 8 DE AGOSTO DE 2024 (EXP. <a href="#">28231</a> ).

### Extracto

1. Este Despacho es competente para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina<sup>[1]</sup>.

A. Radicado No. Radicado No. 000862 del 30/05/2024

Solicitud de reconsideración.

2. Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria solicitó la reconsideración del siguiente aparte, contenido en el Concepto No. [000909](#) (interno 65) del 6 de febrero de 2024:

“No obstante, es decisión del autorretenedor realizar dicho pago, del cual podría solicitar su devolución a título de pago en exceso[10] o solicitar su imputación vía corrección de la respectiva declaración de renta en ejercicio del artículo [43](#)[11] de la Ley 962 de 2005.”

3. En línea con lo anterior, también solicita reconsiderar la nota a pie de página No. 11:

“11. (...) la Administración podrá corregir sin sanción, errores de NIT, de imputación o errores aritméticos, siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos para el caso de la declaración mensual de retención en la fuente.

La corrección se podrá realizar en cualquier tiempo, modificando la información en los sistemas que para tal efecto maneje la entidad, ajustando registros y los estados financieros a que haya lugar, e

informará de la corrección al interesado.”

4. La peticionaria sustenta su solicitud en que las correcciones por imputación permitidas se sujetan a los arrastres de saldos a favor y anticipos liquidados en el periodo gravable anterior de la declaración que se desea corregir, según lo dispuesto en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 y la Circular DIAN No. [118](#) de 2005<sup>[2]</sup>. Además, indica que su entendimiento encuentra respaldo en lo dispuesto en el Oficio No. [010941](#) del 16 de abril de 2015<sup>[3]</sup>.

Análisis jurídico.

5. El artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005<sup>[4]</sup> permite la corrección sin sanción de errores de imputación, siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos para el caso de la declaración mensual de retención en la fuente.

6. En concordancia con lo anterior, la Circular DIAN No. [118](#) del 7 de octubre de 2005<sup>[5]</sup> precisa los errores e inconsistencias susceptibles de corregirse, sin sanción por parte de la Administración, con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.

7. Ahora bien, tanto la Circular mencionada como la doctrina DIAN invocada por la peticionaria, deben ser aplicadas teniendo en cuenta los pronunciamientos posteriores emitidos por el Consejo de Estado.

8. Así, en un principio, el Oficio Tributario No. [89061](#) de 30 de noviembre de 2005, citado por el Oficio Tributario No. [010941](#) del 16 de abril de 2015, dispuso lo siguiente:

En consecuencia, es claro que los errores e inconsistencias que puede corregir la administración oficiosamente o a solicitud de parte, con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005, son los errores e inconsistencias que cometa el contribuyente al diligenciar las casillas posteriores a la casilla TOTAL IMPUESTO A CARGO.”

9. Sin embargo, tanto el concepto transcrito, como el Concepto No. [40687](#) de abril 24 de 2008, fueron anulados parcialmente por el Consejo de Estado<sup>[6]</sup>, “solo en cuanto limitan la procedencia de la corrección contemplada en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 a las casillas posteriores a la de “total impuesto a cargo”, principalmente, por las siguientes razones:

“(…) el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 no limita la realización de correcciones a un tributo particular y al formato de declaración de este, comoquiera que se refiere a los gravámenes en términos generales.

De ahí que para efectos de establecer los aspectos susceptibles de modificación, sea necesario atender a la naturaleza de cada uno de los elementos que inciden en la determinación de los distintos tributos, y no pueda acudirse a criterios formales o de estructura del formato de una declaración tributaria en particular.”

10. Los apartes cuya reconsideración se solicita corresponden al análisis de la Alternativa # 2 del Concepto No. [000909](#) (interno 65) del 6 de febrero de 2024, donde se discute el caso en el que un autorretenedor presenta su declaración anual del impuesto sobre la renta y, corrige su declaración de

retención en la fuente, liquida y paga un mayor valor por concepto de autorretención, así como los intereses de mora y la sanción correspondiente. Es decir, en la alternativa planteada, la declaración de retención en la fuente que se corrige fue considerada al momento de presentar la declaración del impuesto sobre la renta.

11. En este contexto, es claro que el aumento del valor declarado en la autorretención en la fuente es un mayor valor respecto de aquel declarado y pagado en la declaración del impuesto sobre la renta. Así las cosas, la Administración concluyó en el Concepto No. 000909 (interno 65) del 6 de febrero de 2024, que el autorretenedor podía:

a. Solicitar la devolución a título de pago en exceso fruto de la corrección de la declaración de retención en la fuente anterior a la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta, o

b. Solicitar la imputación del mayor valor pagado por concepto de autorretención en la fuente en la declaración del impuesto sobre la renta con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

12. La regla del literal b. anterior encuentra su sustento en la Sentencia de Unificación de fecha 8 de septiembre de 2022<sup>[7]</sup>. En dicho pronunciamiento, el Consejo de Estado unificó la jurisprudencia sobre el plazo para corregir declaraciones tributarias para enmendar errores de imputación de saldos a favor en los términos del artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

13. Concretamente, se fijaron las siguientes reglas que rigen al futuro y no aplican a conflictos previamente decididos<sup>[8]</sup>:

“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.”

14. Posteriormente, en Sentencia del 8 de agosto de 2024<sup>[9]</sup>, el Consejo de Estado extendió los efectos de la sentencia de unificación y manifestó:

“2- A juicio de la Sala, la sentencia de unificación objeto de la solicitud precisó el correcto alcance interpretativo del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, en relación con la posibilidad de corregir los valores declarados como fuentes de pago de la deuda tributaria en los respectivos renglones que se disponen en el formato de las declaraciones tributarias. De ahí que para la gestión de esas formas de pago se contemple un sistema de cuenta corriente que permita desde el propio formulario de la declaración imputar al cumplimiento de la deuda del período los montos retenidos o autorretenidos por el tributo, el impuesto anticipado y los saldos a favor, entre las opciones previstas según el correspondiente tributo.

De conformidad con lo anterior, puntualizó la Sala que tal mecanismo de corrección se distingue en sus finalidades y ritualidad de los procedimientos de autocorrección previstos en los artículos 588 y 589 del ET (Estatuto Tributario), porque estos se encaminan a modificar los factores de

determinación del tributo, «mientras el dispuesto en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 se restringe 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». Así, el mecanismo del mencionado artículo [43](#) comprende modificaciones tanto para incrementar, como para disminuir los montos imputados; y, en este evento, con los respectivos reintegros e intereses que sean del caso.

Visto lo anterior, resulta improcedente que la autoridad conduzca a la solicitante al ejercicio del procedimiento de corrección del mencionado artículo [589](#) del ET, en un supuesto de hecho en el que se pretende enmendar la omisión en la inclusión de los valores retenidos a título del impuesto declarado. Si bien la decisión unificada versó sobre la posibilidad de corrección de yerros en la imputación de saldos a favor liquidados en otras declaraciones tributarias, ocurre que la decisión prohijó tal prerrogativa de corregir sin sanción a cargo y sin limitación en el tiempo, con carácter general, para supuestos de hecho relacionados con las fuentes de pago de la deuda que prevé la normativa que rige cada tributo y que se reflejan en el formulario de la declaración como mecanismo para satisfacer el impuesto a cargo que el declarante cuantifica.”

15. Así, de la sentencia de unificación y su extensión, para el caso de la Alternativa #2 objeto de análisis se concluye lo siguiente:

- a. Las retenciones y autorretenciones son valores declarados como fuentes de pago de la deuda tributaria. Para gestionar esas fuentes de pago, se prevé un sistema de cuenta corriente que permite, desde el formulario, imputar al cumplimiento de la deuda tributaria los montos retenidos, autorretenidos, anticipados y los saldos a favor.
- b. Las retenciones, autorretenciones, anticipos y saldos a favor anticipan el ingreso tributario a que tiene derecho el sujeto activo mientras finaliza el periodo de causación de la obligación tributaria.
- c. La imputación de las retenciones, autorretenciones, anticipos y saldos a favor en el formulario de la declaración tributaria es un reconocimiento de su anticipación, ya sea para acreditar el pago total o parcial de la deuda tributaria.

16. Ahora bien, la condición para la aplicación del artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 es que la inconsistencia que se corrige no afecte el valor por declarar. Sobre el particular, la Sentencia de Unificación citada sostuvo:

“Al respecto, resulta pertinente destacar que efectuar una imputación de cifras o corregir las imputaciones realizadas por error, no implica modificar el saldo a favor inicialmente liquidado, ni tampoco altera la declaración tributaria en la que se autoliquidó. Y, en todo caso, independiente de la imputación o no del saldo a favor, la autoridad cuenta con potestades de revisión para verificar la exactitud del saldo a favor imputado o para exigir el reintegro de los saldos a favor imputados de manera improcedente, junto con los intereses moratorios que correspondan, de acuerdo con el artículo [670](#) del ET.”

Conclusión y decisión.

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<sup>[10]</sup>.

B. Radicado No. 000951 - 2024DP000235754 del 03/10/2024

Solicitud de reconsideración.

18. Bajo este radicado, se solicita la reconsideración de la tesis del Concepto DIAN [4515](#) (int. 519) del 8 de julio de 2024 según la cual “no procede la corrección de la declaración de IVA bajo el procedimiento especial dispuesto en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 para errores de digitación en los renglones de compras de bienes y servicios, en la medida en que la información allí registrada afecta la liquidación del impuesto.”

19. Concretamente se argumenta que los renglones 44 a 55 del Formulario 300 tienen un carácter informativo y los errores que en ellos se cometan, no afectan ni la base gravable del IVA ni el valor del impuesto a pagar pues estos asuntos se tratan en los renglones 68 a 80 y 81 de dicho formulario. En consecuencia, se trata de errores susceptibles de ser subsanados con fundamento en lo previsto en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.

Análisis jurídico

20. De conformidad con el artículo [483](#) del Estatuto Tributario, el impuesto sobre las ventas -IVA- se determina (i) en el caso de venta y prestación de servicios gravados, por la diferencia entre el impuesto generado por las operaciones gravadas (ventas) y los impuestos descontables legalmente autorizados (compras); y (ii) en la importación, aplicando en cada operación la tarifa del impuesto sobre la base gravable correspondiente, aplicando los impuestos descontables legalmente autorizados (artículo [485](#) del ET).

21. Así, el Formulario 300 Declaración de IVA dispone de dos partes que permiten llegar a este resultado. De una parte, en la sección de ingresos (Renglones 27 a 43) es posible identificar operaciones que dan lugar al impuesto generado. Es decir, con base en esta información se determinará el impuesto generado que será declarado en la sección de la liquidación privada. De otra parte, en la sección compras (Renglones 44 a 54) es posible identificar la base gravable de las operaciones que dan lugar al impuesto pagado que será declarado en la sección de la liquidación privada como impuesto descontable. Incluso, tratándose de operaciones excluidas, estas deberán ser consideradas al momento de determinación del IVA ya que en ellas no hay derecho a impuestos descontables. Nótese que estas bases gravables reflejan lo previsto en el numeral 3 del artículo [602](#) del Estatuto Tributario<sup>[11]</sup>.

22. Ahora bien, en la parte denominada liquidación privada en el Formulario 300 solo se deben incluir los valores que corresponden al impuesto generado o pagado en las operaciones reportadas en las secciones de ingresos y de compras; es decir, las bases gravables. Así las cosas, por ejemplo, el valor de la casilla 68, en principio, es el resultado de multiplicar el valor de la casilla 44 por el 5%. En esta línea, por ejemplo, los cambios que se hagan en la casilla 44, aunque no esté formulado el Formulario 300, deberían impactar directamente el valor que se reporta en la casilla 68. Ahora bien, el hecho de que todas las casillas del Formulario 300 sean editables por el contribuyente puede

generar situaciones en las que no haya concordancia entre las bases gravables y la liquidación del tributo.

23. En cuanto a la aplicación del artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005, la condición principal para que proceda su aplicación es que la inconsistencia objeto de corrección sin sanción, no afecte el valor por declarar. Sobre el particular, la Sentencia de Unificación 2022CE-SUJ-4-002 del 8 de septiembre de 2022 (exp. [23854](#)) dispuso:

el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 se restringe 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. (...)" (subrayas fuera del texto original).

24. En este contexto, pueden presentarse las siguientes situaciones:

a. La información de la sección de ingresos y compras presenta errores cuya corrección no afecta la sección de la liquidación privada y. en consecuencia. no afecta el valor por declarar.

b. La información de la sección de ingresos y compras presenta errores cuya corrección afecta la sección de la liquidación privada y. en consecuencia. afecta el valor por declarar.

25. Así las cosas. en el supuesto del literal a. del párrafo 24.. la corrección puede hacerse con fundamento en lo previsto en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 para que prevalezca la verdad real sobre la formal. En el supuesto del literal b. del párrafo 24.. la corrección debe hacerse con fundamento en lo previsto en los artículos [588](#) y [589](#) del Estatuto Tributario.

26. Por lo expuesto. el Despacho reconsiderará la tesis contenida en el Concepto DIAN [4515](#) (int. 519) del 8 de julio de 2024. En consecuencia. frente al problema jurídico:

¿Procede la corrección de la declaración de IVA bajo el procedimiento especial dispuesto en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 para errores de digitación en los renglones de ingresos y/o compras de bienes y servicios?

La tesis jurídica es: Sí procede la corrección de los errores de digitación en los renglones de ingresos y/o compras con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 siempre que con ello se busque la primacía de la verdad real sobre la formal y no se afecte el valor por declarar.

27. En los anteriores términos se absuelven los radicados de la referencia 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. Cfr. numeral 20 del artículo [55](#) del Decreto 1742 de 2020.

2. Artículo [43](#). literal A.: “Este artículo hace referencia a los errores en el diligenciamiento de los formularios por parte de los contribuyentes. responsables. agentes de retención y demás declarantes

de los tributos. susceptibles de corregirse sin sanción por parte de la administración o a solicitud del contribuyente. referidos a:

...Omisiones o errores de imputación o arrastre, tales como saldos a favor del período anterior sin solicitud de devolución y/o compensación; antici po de renta y antici po de la sobretasa”

3. Disponible en: [https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio\\_dian\\_10941\\_2015.htm](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_10941_2015.htm).

4. “ARTÍCULO 43. Corrección de errores e inconsistencias en las declaraciones y recibos de pago. Cuando en la verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes. responsables. agentes de retención. y demás declarantes de los tributos se detecten inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios prescritos para el efecto. tales como omisiones o errores en el concepto del tributo que se cancela. año y/o período gravable; estos se podrán corregir de oficio o a solicitud de parte. sin sanción. para que prevalezca la verdad real sobre la formal. generada por error. siempre y cuando la inconsistencia no afecte el valor por declarar.

Bajo estos mismos presupuestos. la Administración podrá corregir sin sanción. errores de NIT. de imputación o errores aritméticos. siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos para el caso de la declaración mensual de retención en la fuente.

La corrección se podrá realizar en cualquier tiempo. modificando la información en los sistemas que para tal efecto maneje la entidad. ajustando registros y los estados financieros a que haya lugar. e informará de la corrección al interesado.

La declaración. así corregida. reemplaza para todos los efectos legales la presentada por el contribuyente. responsable. agente retenedor o declarante. si dentro del mes siguiente al aviso el interesado no ha presentado por escrito ninguna objeción.”

5. “Artículo 43. Corrección de errores e inconsistencias en las declaraciones y recibos de pago.

A. En materia tributaria (...)

Este artículo hace referencia a los errores en el diligenciamiento de los formularios por parte de los contribuyentes. responsables. agentes de retención y demás declarantes de los tributos. susceptibles de corregirse sin sanción por parte de la administración o a solicitud del contribuyente. referidos a: (...)

- Errores de transcripción. siempre y cuando no se afecte el impuesto a cargo determinado por el respectivo período. o el total del valor de las retenciones declaradas. para el caso de la declaración de retención en la fuente.

- Errores aritméticos. siempre y cuando no se afecte el impuesto a cargo determinado por el respectivo período o el total del valor de las retenciones declaradas. para el caso de la declaración de retención en la fuente.

La corrección es viable siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo

la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos. para el caso de la declaración mensual de retención en la fuente.”

6. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente No. 11001-03-27-000-2014-00191-00(21563) de 14/03/2019. Consejero Ponente Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

7. Sentencia de Unificación 2022CE-SUJ-4-002 del 8 de septiembre de 2022 (exp. [23854](#)).

8. Numeral 3 de la Resolutiva 1.

9. Extensión de efectos de sentencia de unificación. Rad. No. 11001-03-27-000-2023-00047-00 ([28231](#)). CP: Wilson Ramos Girón.

10. “ARTÍCULO [10](#). DEBER DE APLICACIÓN UNIFORME DE LAS NORMAS Y LA JURISPRUDENCIA. Al resolver los asuntos de su competencia. las autoridades aplicarán las disposiciones constitucionales. legales y reglamentarias de manera uniforme a situaciones que tengan los mismos supuestos fácticos y jurídicos. Con este propósito. al adoptar las decisiones de su competencia. deberán tener en cuenta las sentencias de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado en las que se interpreten y apliquen dichas normas.”

11. Artículo [602](#). Contenido de la declaración bimestral de ventas. La declaración bimestral deberá contener: (...) 3. La discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables del impuesto sobre las ventas. (...).



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma DIAN

ISBN n.n

Última actualización: 8 de enero de 2025