

Concepto 2020 [016297]
16-10-2025
DIAN

Bogotá, D.C.

Tema: Procedimiento Tributario
Descriptores: Declaraciones tributarias
Fuentes Formales: Artículos [588](#) y [589](#) del Estatuto Tributario.
Artículo 43 de la Ley 962 de 2005

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 acudir 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 <sic, 118> 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 párrafo 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, se 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 <sic, 118> 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 períodos 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_1^i y aumenta el saldo a favor. En este evento, se imputan los mayores valores por concepto de saldo a favor determinados en D_1^c e incluidos en D_2^c con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.

ii. Se corrige D_1^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_1^c podrá ser imputado en D_2^c con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.

En este evento el saldo a favor de D_2^i es mayor al de D_2^c ; es decir, se disminuye el saldo a favor. Así:

a. Si el saldo a favor de D_2^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 [6/0](#) del E. I.

b. Si el saldo a favor de D_2^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_1^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_1^c podrá ser imputado en D_2^c con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005. Si la imputación del menor saldo a favor deriva en un valor a pagar, el contribuyente deberá pagar el mayor valor junto con los intereses moratorios.

iv. Se corrige D_1^i y el saldo a favor que se imputó en D_2^i fue objeto de devolución y/o compensación. Al corregir D_1^i e imputar el menor saldo a favor en D_2^c se genera un valor a pagar. En este evento, el contribuyente debe reintegrar el mayor saldo a favor devuelto con fundamento en D_2^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/>.

Notas al pie

-
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.