

**Concepto 1682 [014396]
15-10-2025
DIAN**

100208192 - 1682

Bogotá D.C.,

Tema:	Procedimiento tributario.
Descriptores:	Corrección inconsistencias o errores en declaraciones tributarias. Imputaciones de valores a periodos siguientes.
Fuentes formales:	Artículo 290, 588, 589, 670, 694 y 815 del Estatuto Tributario. Artículo 43 de la Ley 962 de 2005. Artículo 1.6.1.21.24 del Decreto 1625 de 2016.

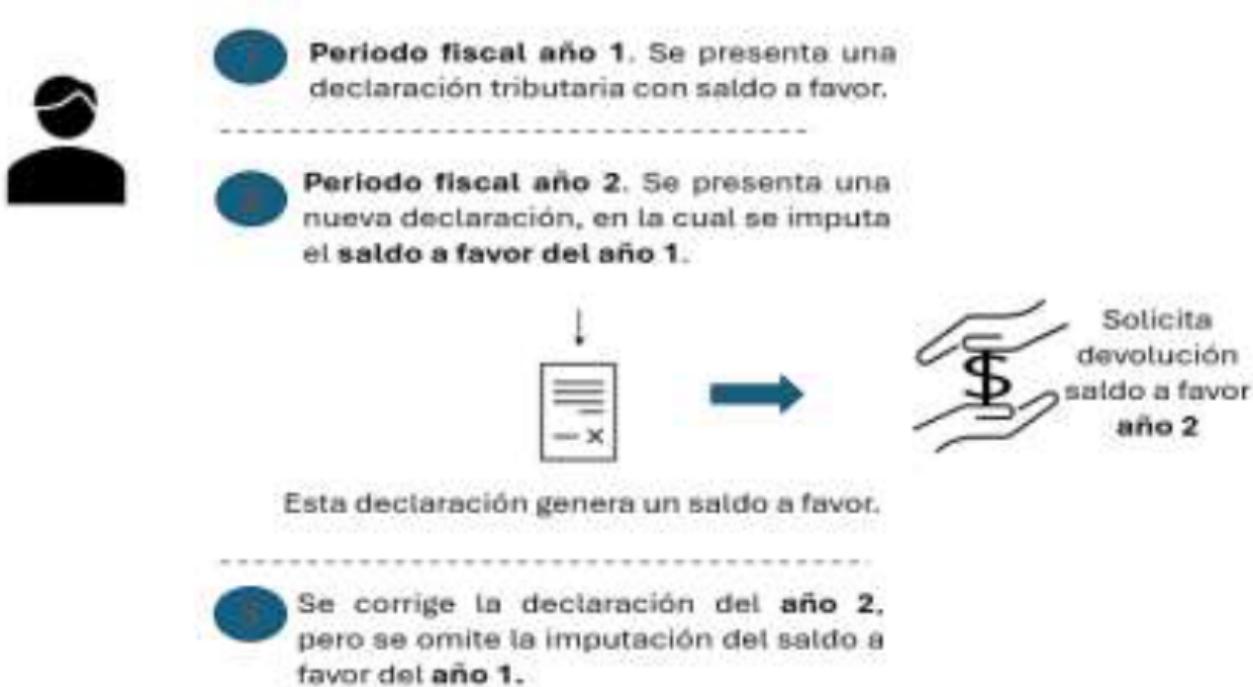
Cordial saludo,

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 DIAN¹. 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 2019².

Problema Jurídico.

2. ¿Es procedente aplicar el mecanismo de corrección de errores formales del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, cuando un contribuyente, al corregir una declaración de renta previamente presentada, omite registrar nuevamente el saldo a favor del periodo anterior que había sido imputado en la declaración original, y que dio lugar a la generación y devolución de un nuevo saldo a favor?

A continuación, se gráfica el problema jurídico para su mejor entendimiento:



Tesis Jurídica.

3. Resulta jurídicamente procedente aplicar el mecanismo del artículo 43 de la Ley 962 de 2005 para corregir errores formales, que no incidan en la determinación sustancial de la obligación tributaria sustancial. Tal es el caso de la no inclusión de los saldos a favor de un periodo anterior en la corrección de la declaración que inicialmente los tuvo como imputados siempre que:

- Se acredite que el saldo a favor omitido no fue solicitado en devolución ni compensación;
- Se acredite que la determinación actual del saldo a favor no fue producto de la aceptación de una glosa efectuada por la administración y acogida por el contribuyente en medio de una actuación administrativa,
- La imputación que se corrija se realice de forma total y sin fragmentar; y
- Se verifique que su inclusión no modifica los elementos estructurales de la obligación tributaria.

Fundamentación.

4. El artículo 43 de la Ley 962 de 2005³ consagra un mecanismo especial para la corrección de errores puramente formales o inconsistencias en las declaraciones tributarias y en los recibos de pago. Dicha disposición faculta a la administración tributaria, de oficio o a solicitud del contribuyente, para efectuar tales correcciones en cualquier tiempo y sin imposición de sanción, siempre que la modificación se limite a rectificar errores de diligenciamiento y no tenga incidencia en la determinación sustancial de la obligación

tributaria principal, permitiendo así que prevalezca la verdad real sobre la formal.

5. El Consejo de Estado⁴ ha precisado que el mecanismo previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 se distingue de las autocorrecciones reguladas en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario (E.T.), en tanto estas últimas modifican aspectos sustanciales en la determinación del impuesto, mientras que aquél se orienta a corregir inconsistencias meramente formales, sin incidencia en la obligación tributaria sustancial⁵, como sucede en los errores de imputación de saldos a favor provenientes de períodos anteriores, teniendo, por tanto, ámbitos de aplicación distintos.

6. Además, ha precisado el alto tribunal de lo contencioso administrativo que, la imputación de un saldo a favor en una declaración posterior no constituye un componente esencial de la obligación tributaria, toda vez que el impuesto ya ha sido determinado con base en los hechos gravables del periodo⁶. Se trata, más bien, de una forma de aplicación del crédito fiscal disponible⁷ que solo incide en el resultado final —ya sea saldo a pagar o nuevo saldo a favor⁸—, sin modificar la base gravable ni los elementos estructurales del tributo⁹.

7. En sentencia de Unificación, el Consejo de Estado precisó lo siguiente, lo cual se transcribe *in extenso* por su relevancia para el asunto objeto de análisis:

« 2.1- Lo anterior obedece a que, en las declaraciones tributarias que incorporan la autoliquidación del gravamen, los obligados no solo denuncian los datos y hechos con relevancia jurídica tributaria, relativos a la realización del hecho imponible y a la determinación de la base gravable, a partir de los cuales, mediante la aplicación de las normas pertinentes liquidan por sí mismos la prestación pecuniaria del tributo, sino que también cuentan con la posibilidad de señalar las fuentes de pago con las que atenderán la deuda tributaria que se haya establecido. Con lo cual, para la gestión de esas formas de pago se contempla un sistema de cuenta corriente que, entre otras opciones, permite, desde el propio formato de la declaración, imputar al cumplimiento de la deuda del periodo el monto del saldo a favor liquidado en el periodo anterior respecto del mismo impuesto, siempre que dicho saldo no se haya obtenido en devolución ni en compensación (letra a. del artículo 815 del ET), y, en el caso del impuesto sobre la renta, el anticipo establecido para el periodo gravable en la declaración del impuesto presentada por el periodo anterior (inciso final del artículo 807 del ET). Aunque ambas imputaciones para el pago mencionadas se reflejan en el formulario de la declaración, no inciden en el denuncio del hecho imponible, como tampoco en la autoliquidación de la prestación correlativa, pues sus efectos únicamente se proyectan sobre el mecanismo de cuenta corriente del contribuyente por medio del cual se acreditan los pagos de las obligaciones tributarias causadas y liquidadas en el propio denuncio.» (énfasis propio)¹⁰

8. En esta sentencia, además, el Consejo de Estado afirmó que esta corrección de errores formales no se refiere «a los elementos que integran la base gravable ni a la deuda tributaria que se liquida a partir de los hechos con relevancia tributaria», por lo que la oportunidad para iniciar el procedimiento de corrección no está limitado al término fijado en

los artículos 588 y 589 del E.T., pudiéndose hacer la corrección de errores de imputación o deducción de anticipos liquidados en períodos de declaración previos «en cualquier tiempo».

9. Con fundamento en lo anterior, esta Subdirección ha considerado que la corrección de errores u omisiones en la imputación —o arrastre— de saldos a favor provenientes de períodos anteriores, siempre que no hayan sido objeto de solicitud de devolución ni de compensación, debe tramitarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005¹¹, dado que se trata de un ajuste de carácter formal que no afecta la determinación del impuesto¹².

10. En esa medida, la interpretación vigente de esta entidad respecto del alcance del artículo 43 ibidem se sintetiza en los siguientes términos:

«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»¹³

11. En consecuencia, cuando las inconsistencias objeto de corrección recaen sobre la imputación de saldos a favor provenientes de períodos anteriores, el procedimiento aplicable es el previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, sin que resulte exigible límite temporal alguno para su formulación. Lo anterior, no solo respeta el principio de justicia tributaria¹⁴, sino que encamina con el objeto mismo de la Ley 962 de 2005, orientado a depurar inconsistencias que no afectan la sustancia de la obligación tributaria¹⁵.

12. No obstante, es necesario precisar que el procedimiento especial previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 no es aplicable cuando el saldo a favor de la declaración ya ha sido devuelto o su determinación actual haya sido producto de la aceptación de una glosa efectuada por la administración y acogida por el contribuyente en medio de una actuación administrativa, toda vez que las reglas sobre corrección vía artículo 43 únicamente aplican a trámites pendientes, sin afectar conflictos ya decididos¹⁶.

13. Asimismo, los saldos a favor determinados deben utilizarse en su integridad a través de una de tres alternativas excluyentes (imputación, compensación o devolución), no siendo viable fraccionar ni coexistir imputación y devolución en renta¹⁷.

14. Permitir correcciones en estas condiciones vulneraría la seguridad jurídica, el principio de inmutabilidad de las declaraciones que soportan devoluciones y la prohibición normativa de fraccionar saldos a favor (arts. 815 y 850 ET; art. 1.6.1.21.24 del Decreto 1625 de 2016).

15. En consecuencia, con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, es jurídicamente procedente corregir una declaración del impuesto sobre la renta en la que, al

presentar una declaración de corrección, se omite registrar la imputación de un saldo a favor del período anterior¹⁸ que en la declaración original sí fue imputado, incluso cuando el nuevo saldo a favor resultante de esta última haya sido objeto de devolución¹⁹, en aplicación del principio prevalencia de la verdad material sobre la formal, siempre que:

- 15.1. Se acrede que el saldo a favor omitido no fue solicitado en devolución ni compensación.
 - 15.2. Se acrede que la determinación actual del saldo a favor no fue producto de la aceptación de una glosa efectuada por la administración y acogida por el contribuyente en medio de una actuación administrativa.
 - 15.3. La imputación que se corrija se realice de forma total y sin fragmentar; y
 - 15.4. Se verifique que su inclusión no modifica los elementos estructurales de la obligación tributaria.
16. Sin perjuicio de lo anterior, si como resultado de la corrección se determina que el saldo a favor solicitado en devolución excede el realmente procedente, el contribuyente estará obligado a reintegrar el valor indebidamente devuelto, junto con los intereses moratorios correspondientes, en virtud de lo previsto en el artículo 670 del E.T.²⁰

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/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

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. ↑ «Por la cual se dictan disposiciones sobre racionalización de trámites y procedimientos administrativos de los organismos y entidades del Estado y de los particulares que ejercen funciones públicas o prestan servicios públicos»
4. ↑ C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de agosto. 8/2024. Exp. 28231. C.P. Wilson Ramos Girón
5. ↑ C.E. Secc. Cuarta. Sent., de dic. 5/2011. Exp. 17545. C.P. Carmen Teresa Ortiz

- de Rodriguez.
6. ↑ C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de agost. 19/2010. Exp. 16707. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.
 7. ↑ Al respecto, precisó el Consejo de Estado: «Otra forma que tiene el contribuyente de disponer de los saldos a favor es la imputación o arrastre de los mismos en el período gravable siguiente». Cfr. C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de julio 5 /2007. Exp. 14973. C.P. Héctor Romero Diaz.
 8. ↑ Sobre este aspecto, el Consejo de Estado explica que: «En el evento en que el contribuyente decida imputar el saldo a favor del período anterior en su declaración tributaria, ésta puede generar un nuevo saldo a favor, un valor a pagar, o simplemente “valor a pagar” cero (0)». Cfr. C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de feb. 11/2000. Radicado 11001-03-27-000-1999-037-00-9629. C.P. Delio Gómez Leyva.
 9. ↑ Sobre este aspecto, el Consejo de Estado explica que: «En el evento en que el contribuyente decida imputar el saldo a favor del período anterior en su declaración tributaria, ésta puede generar un nuevo saldo a favor, un valor a pagar, o simplemente “valor a pagar” cero (0)». Cfr. C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de feb. 11/2000. Radicado 11001-03-27-000-1999-037-00-9629. C.P. Delio Gómez Leyva.
 10. ↑ C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de Unificación de sept. 8/2022. Exp. 23854. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.
 11. ↑ Cfr. Concepto DIAN No. 009002 de 2024.
 12. ↑ Cfr. Concepto DIAN No. 006745 de 2025.
 13. ↑ Concepto DIAN No. 003285 de 2023.
 14. ↑ Cfr. Artículo 683 del Estatuto Tributario.
 15. ↑ Cfr. Concepto DIAN No. 013331 DE 2007
 16. ↑ C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de Unificación de sept. 8/2022. Exp. 23854. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.
 17. ↑ Sobre este tópico el Consejo de Estado ha afirmado que: «la compensación, devolución e imputación de saldos son opciones excluyentes, por cuanto con la utilización de una, deja de existir el crédito del contribuyente, y se extingue la obligación a cargo de la Administración». Cfr. C.E., Secc. Cuarta. Sentencia de julio 5 /2007. Exp. 14973. C.P. Héctor Romero Diaz. Además, en sentencia del 12 de junio de 2025 (Exp. 28875) el Consejo de Estado reafirmó que los saldos a favor deben emplearse por su valor total en una sola de las alternativas previstas en los artículos 815 y 850 ET: imputación, compensación o devolución. Se descartó expresamente la posibilidad de fraccionar el saldo en renta, salvo la excepción especial prevista en IVA.
 18. ↑ Cfr. Concepto DIAN No. 009002 de 2024
 19. ↑ 13. En relación con lo anterior, el artículo 815 del Estatuto Tributario, y el artículo 1.6.1.21.24 del Decreto 1625 de 2016, los saldos a favor pueden ser imputados en el periodo fiscal siguiente, lo que incluso puede dar lugar a un nuevo saldo susceptible de devolución o compensación.
 20. ↑ Sobre el particular, este despacho en Concepto DIAN No. 002627 de 2024 aclaró que: « Teniendo en cuenta que la exigencia por parte de la Administración Tributaria es de obligatorio cumplimiento para el contribuyente, una vez dados los

presupuestos del artículo 6º o del Estatuto Tributario, se deberá proceder al reintegro de los saldos a favor improcedentes luego de la corrección, junto con los intereses moratorios correspondientes, sin que el contribuyente pueda sustraerse de dicha obligación mediante la corrección de las declaraciones posteriores para dejar de imputar el menor saldo a favor determinado como consecuencia de la corrección provocada.»