

CONCEPTO 012751 int 1565 DE 2025

(agosto 19)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 22 de agosto de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Retención en la fuente
Descriptores	Corrección declaraciones por retenciones en la fuente practicadas Ley antitrámite
Fuentes Formales	ARTÍCULO 43 DE LA LEY 962 DE 2005 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, EXTENSIÓN DE SENTENCIA DE UNIFICACIÓN 2022CE-SUJ-4-002 DEL 8 DE SEPTIEMBRE DE 2022 (EXP. 23854). CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, EXTENSIÓN DE SENTENCIA DE UNIFICACIÓN DEL 8 DE AGOSTO DE 2024 (EXP. 28231) CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, DEL 12 DE JUNIO DE 2025 (EXP. 28536).

Extracto

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

A. SOLICITUD DE ACLARACIÓN

2. Mediante el radicado de la referencia, el petitionario solicita la aclaración del concepto [022841](#) de diciembre 18 de 2024, sobre los siguientes aspectos:

i. El Concepto [022841](#) de diciembre 18 de 2024 contempla que las retenciones son susceptibles de corrección con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005, en consecuencia, por tratarse de una fuente de pago, se pregunta ¿si esta tesis jurídica también cobijaría el supuesto de la corrección de las casillas “Otras retenciones” del formulario de renta 110 y “Retenciones año gravable a declarar” del formulario 210?

ii. En caso de que proceda la corrección de la casilla “Otras retenciones” del formulario de renta 110 con fundamento en el artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005, ¿el aumento del saldo a favor que se origine por las retenciones incluidas en virtud de la corrección sería susceptible de imputación?

3. La solicitante argumenta lo siguiente:

- i. La Sentencia de Unificación 2022CE-SUJ-4-002 de 8 de septiembre de 2022 no cambió el contenido del art. [43](#) de la Ley 962 de 2005. En efecto, dicho pronunciamiento precisa que las inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios de las declaraciones tributarias susceptibles de corrección son las relativas a los datos de identificación o a la imputación de cifras que no afecten ni las bases gravables ni los tributos declarados.
- ii. A su vez, la parte final del inciso primero del art. [43](#) de la Ley 962 de 2005 señala como condición que “la inconsistencia no afecte el valor por declarar”. En este punto, conviene anotar que, si en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de determinado periodo gravable no se incluyen retenciones que se hubieren practicado en el ejercicio fiscal, esa omisión puede afectar el “Saldo a pagar por impuesto” del periodo objeto de declaración.
- iii. Si con ocasión de la corrección de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de determinado periodo gravable, se adicionan retenciones que se hubieren practicado y certificado por concepto de ingresos del mismo ejercicio fiscal, esta modificación sí es relevante para la cuantificación del tributo porque puede afectar el resultado del “Saldo a pagar por impuesto” en la liquidación del periodo gravable en cuestión. Ello obedece a que la casilla “otras retenciones” incide en el valor de la casilla “Total retenciones año gravable a declarar”, y a su vez, esta última influye en la ecuación para la determinación del “Saldo a pagar por impuesto”.
- iv. En consecuencia, si la inconsistencia a subsanar en la declaración del impuesto sobre la renta de determinado periodo gravable -inclusión de retenciones que se le hubieren practicado y certificado a un contribuyente por concepto de ingresos del mismo ejercicio fiscal- afecta la cuantificación del tributo en el sentido de disminuir el valor a pagar en la respectiva declaración, se estima que no es viable acudir al procedimiento del artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005. La disminución del valor a pagar nos conduce al ámbito de los arts. [589](#) y [647](#) del Estatuto Tributario.
- v. Adicionalmente, si la mencionada inconsistencia llegare a aumentar el saldo a favor, se considera que tampoco es viable acudir al procedimiento del artículo [43](#) citado porque el aumento de dicho saldo igualmente nos conduce a la esfera de los arts. [589](#) y [647](#) E.T.

B. EL ANÁLISIS DE LA SOLICITUD

4. El concepto [022841](#) (int. 2288) de diciembre 18 de 2024, sobre el cual hace referencia la presente solicitud y guarda relación con el tema tratado corresponde a:

“2. Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria solicitó la reconsideración del siguiente aparte, contenido en el Concepto No. 00[0909](#) (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 o solicitar su imputación vía corrección de la respectiva declaración de renta en ejercicio del artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.”

El concepto concluye sobre este punto lo siguiente:

“17. En conclusión, se confirma el Concepto No. 00[0909](#) (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.

5. La peticionaria dentro de sus argumentos indica que los conceptos asociados a “otras retenciones” del formulario 110” o “Retenciones año gravable a declarar del formulario 210”, no pueden ser objeto de corrección por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, bajo el argumento que su corrección afecta el saldo a pagar por impuesto. Esto obedece a la operación aritmética que ello implica y en ese sentido se vulnera la parte final del inciso primero del artículo 43 de dicha ley. Por lo tanto, el procedimiento de corrección debe efectuarse con base en el artículo 589 del Estatuto Tributario.

6. Antes de abordar el problema, es importante analizar las siguientes sentencias que versan sobre hechos similares, así:

a. La Sección Cuarta del Consejo de Estado mediante sentencia del 8 de agosto de 2024 (Exp. 28231) extendió los efectos de la Sentencia de Unificación del 8 de septiembre de 2022 (Exp. 23854) para establecer que es posible corregir las declaraciones del impuesto de industria y comercio con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 para incorporar en ellas los valores retenidos a título de dicho impuesto que no fueron previamente incluidos por el contribuyente.

En esta misma sentencia, la Sección Cuarta explicó las diferencias entre las correcciones de las declaraciones con ocasión del artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y aquellas que se dan con fundamento en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario^[2]. Veamos:

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.

b. En la Sentencia del 12 de junio de 2025 (Exp. 28536) la Sección Cuarta del Consejo de Estado sostuvo que era posible, con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, modificar las declaraciones del IVA para incluir valores retenidos a título de retención de dicho impuesto cuando el contribuyente había omitido hacerlo. En esta oportunidad, el Consejo de Estado precisó que esta posibilidad estaba abierta siempre que la modificación no resultara relevante para definir de fondo la determinación del tributo.

Adicionalmente, consideró que la modificación del valor de las retenciones en IVA no afecta la determinación del tributo y surte sus efectos como mecanismo de pago de la obligación tributaria, con lo cual se enmarca en los supuestos de corrección del artículo 43 de la Ley 962 de

2005. Todo lo anterior, está condicionado a la verificación por parte de la administración de las retenciones practicadas^[3].

7. Como puede verse de las dos sentencias expuestas, se considera que:

a. El concepto 022841 (int. 2288) de diciembre 18 de 2024, no es contrario a la ley ni a las sentencias que han desarrollado la aplicación del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, tal como lo manifiesta la peticionaria.

b. Es necesario, adicionar al concepto 022841 (int. 2288) de diciembre 18 de 2024, los otros supuestos de hecho que son objeto de corrección por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, con base en las sentencias expuestas, como son las correcciones solicitadas por concepto de:

i. Otras retenciones o cualquier denominación que se le dé a título del impuesto sobre la renta y complementarios, que se declaren en los formularios 110 “Declaración de renta y complementario para personas jurídicas y asimiladas y personas naturales y asimiladas no residentes y sucesiones ilíquidas de causantes no residentes o de ingresos y patrimonio para entidades obligadas a declarar” y 210 “Declaración de renta y complementario personas naturales y asimiladas residentes y sucesiones ilíquidas de causantes residentes”. Para tal fin el petionario, deberá adjuntar las pruebas necesarias que permitan acreditar el derecho de la retención respectiva. La administración, por su parte, con base en sus facultades de control y fiscalización podrá realizar las verificaciones que considere necesarias, ya sea dentro del mismo proceso de la solicitud de corrección o a través de sus facultades de fiscalización^[4].

ii. Las retenciones practicadas a título del impuesto sobre las ventas en el formulario 350 “Declaración del impuesto sobre las venta -IVA”. Para tal fin el petionario deberá adjuntar las pruebas necesarias que permitan acreditar el derecho de la retención respectiva, cumpliendo lo previsto en el artículo 484-1 del Estatuto Tributario. La administración, por su parte, con base en sus facultades de control y fiscalización podrá realizar las verificaciones que considere necesarias, ya sea dentro del mismo proceso de la solicitud de corrección o a través de sus facultades de fiscalización^[5].

8. Finalmente, es importante precisar que si producto de las correcciones indicadas en el punto anterior, se modifica el saldo a favor y el mismo es objeto de imputación en el periodo siguiente, este podrá ser corregido con fundamento en el mismo artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y la sentencia de unificación 2022CE-SUJ-4-002 del 8 de septiembre de 2022 (Exp. 23854) del Consejo de Estado^[6].

CONCLUSIÓN Y DECISIÓN

9. En virtud de las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

a. Las solicitudes de corrección de las declaraciones tributarias para imputar los valores retenidos a título del impuesto sobre la renta y complementario independientemente del nombre que se le dé, (i.e. otras retenciones, retención por salarios, por compras, etc.), se subsumen en la regla unificada que permite hacerlas en cualquier tiempo y sin lugar a sanción a cargo, conforme al artículo 43 de la Ley 962 de 2005. Para el efecto, el petionario debe adjuntar las pruebas necesarias que permitan acreditar el derecho de la retención respectiva y la administración debe realizar las verificaciones pertinentes, en los términos indicados en el numeral 7 de este concepto.

b. Las solicitudes de corrección de las declaraciones tributarias para imputar los valores retenidos a título del impuesto sobre las ventas -IVA, se subsumen en la regla unificada que habilita efectuarlas en cualquier tiempo y sin lugar a sanción a cargo, conforme al artículo 43 de la Ley 962 de 2005, debiendo el peticionario adjuntar las pruebas necesarias que permitan acreditar el derecho de la retención respectiva, cumpliendo lo previsto en el artículo 484-1 del Estatuto Tributario y la administración debe realizar las verificaciones pertinentes, en los términos indicados en el numeral 7 de este concepto.

c. Cuando producto de las correcciones indicadas en los literales anteriores, se modifique el saldo a favor, y esto es objeto de imputación en los periodos siguientes, el contribuyente podrá solicitar su corrección con fundamento en el mismo artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y la sentencia de unificación 2022CE-SUJ-4-002 del 8 de septiembre de 2022 (EXP. 23854) del Consejo de Estado.

10. 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. Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

2. “(...) dado que la presente decisión obedece a un mecanismo judicial para dotar a una situación jurídica particular de los efectos de la regla unificada, lo procedente será reconocer el derecho de la solicitante a que, bajo el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, se corrijan los denuncios tributarios del ICA en la jurisdicción de Bogotá de los seis bimestres de 2018 -y de los que sean necesarios hasta agotar la imputación de los valores retenidos, si a ello hubiere lugar-, sin sanción a cargo y previa corroboración que hará la autoridad sobre los montos que procede acreditar a título de retención en la fuente, en la forma en que lo dictaminan el artículo 127-4 del Decreto 807 de 1993 y las demás normas concordantes. Como resultado de esa comprobación y de la subsiguiente corrección de las autoliquidaciones tributarias que se deberá llevar a cabo bajo los parámetros fijados por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, la Sala considera que el caso analizado está prohijado por la regla de unificación consistente en que: «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»” (subrayado y cursiva fuera de texto).

Así mismo, la sentencia establece la diferencia entre la aplicación de los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario y el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, indicando lo siguiente:

“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.” (subrayado y cursiva fuera de texto).



3. “El artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005 estableció que la Administración podrá corregir, en cualquier tiempo y sin sanción, errores de imputación «siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo».

Sobre el alcance interpretativo del mencionado artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005, la Sala reconoció «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 permite desde el propio formulario de la declaración imputar al cumplimiento de la deuda del período los montos retenidos o autorretenidos a título del tributo, el impuesto anticipado y los saldos a favor, entre aquellas opciones previstas según el correspondiente tributo». Se subraya.

Tal análisis aplica al caso, porque por expresa autorización legal, el valor de las retenciones practicadas en ventas se puede incluir como un menor valor del saldo a pagar o mayor valor del saldo a favor del periodo, o en los dos periodos siguientes de la práctica de la retención al responsable de este impuesto, lo que en todo caso deben coincidir con el periodo en que se contabilizó

Por lo anterior, se considera que la modificación del valor de las retenciones en IVA no afecta la determinación del tributo y surte sus efectos como mecanismo de pago de la obligación tributaria, con lo cual se enmarca en los supuestos de corrección del artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.

Esta corrección se puede solicitar en cualquier tiempo, de oficio o a solicitud del interesado, indistintamente del término de corrección voluntaria previsto para las respectivas declaraciones, o el de firmeza de los denuncios tributarios, en aplicación de las reglas de unificación jurisprudencial establecida en la sentencia del 8 de septiembre de 2022²¹, conforme a la cual «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».

En esas condiciones, la Sala revocará la sentencia apelada para declarar la nulidad del acto administrativo demandado²², mediante el cual la Administración negó la corrección del valor de las retenciones de las declaraciones de IVA de los periodos 1 de 2017 al 2 de 2018. Y, en aplicación del artículo 127 del CGP, teniendo en cuenta que el restablecimiento del derecho que surge de la anulación del acto demandado, ordenará a la PIAN corregir, previa verificación, el valor de las retenciones de los periodos mencionados, en los términos del artículo [43](#) de la Ley 962 de 2005.” (subrayado y cursiva fuera de texto).

4. Artículo [684](#) y siguientes del Estatuto Tributario.

5. Artículo [684](#) y siguientes del Estatuto Tributario.



— 6. “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.”



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: 28 de agosto de 2025



DIAN