

100208192 – 2134

Bogotá D.C., 30 de diciembre de 2025

**Radicado Virtual No.
1002025S018147**

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para resolver 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.

2. El peticionario formula interrogante relacionado con los intereses moratorios respecto de las declaraciones de IVA presentadas en periodo diferente al obligado bimestral o cuatrimestralmente del Concepto DIAN 007585 - interno 712 del 22 de junio de 2023.

3. Sobre el particular se considera:

4. El procedimiento para subsanar los errores en la periodicidad de la declaración del Impuesto sobre las Ventas (IVA) debe atender estrictamente a lo dispuesto en el Concepto DIAN 007585 - interno 712 del 22 de junio de 2023.³

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 Entrando en materia y considerando la normativa vigente a la fecha, a continuación se plantearán algunas interpretaciones en torno a las mencionadas declaraciones del IVA, sin que ello signifique que sean las únicas, no sin antes reiterar que: (i) tal y como se desprende de los artículos 600 a 603 del Estatuto Tributario, es obligación de los responsables del IVA declarar y pagar este impuesto en los plazos señalados por el Gobierno nacional, según los periodos gravables determinados por la Ley; y (ii) en cada caso particular se deberá analizar la procedencia de dar aplicación a la regla de imputación del pago de que trata el artículo 804 ibidem frente a los pagos efectuados por los responsables del IVA.

Así las cosas, se exponen a continuación los siguientes escenarios:

ESCENARIO #1

Un responsable del IVA estaba obligado a declarar y pagar el impuesto de manera bimestral; sin embargo, lo realizó de manera cuatrimestral.

Para ilustrar lo anterior:

Se declaró y pago el IVA del cuatrimestre enero-abril, cuando lo correcto era declarar y pagar el IVA de los bimestres enero-febrero y marzo-abril.

En el caso del responsable:

Atendiendo lo dispuesto en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, deberá corregir la declaración cuatrimestral (enero-abril en el ejemplo) para, en su lugar, incluir y ajustar la información relativa a ingresos, compras, liquidación privada, impuestos descontables y demás conceptos correspondientes a cualquiera de los bimestres (enero-febrero o marzo-abril en el ejemplo) a su elección, además de liquidar las sanciones a que haya lugar.

En relación con el otro bimestre, deberá presentar la correspondiente declaración tributaria, liquidando la sanción por extemporaneidad que sea del caso (cfr. artículos 641 y 642 ibidem) junto con los respectivos intereses moratorios (cfr. artículos 634 y siguientes del Estatuto Tributario).

En efecto, sobre estos últimos, es necesario tener presente que, aunque el impuesto se hubiese pagado en su totalidad con la presentación de la declaración cuatrimestral del IVA (en mayo, según el ejemplo), una parte de éste (o la totalidad del mismo, en ciertos casos) debía pagarse con la presentación de una declaración bimestral cuyo vencimiento era anterior (en

5. El Concepto 003404 de 2025 indica:

4. Mediante sentencia de radicación No. 25666 del 7 de marzo de 20243, el Consejo de Estado declaró la nulidad total del Concepto DIAN No. 901294 del 19 de febrero de 2021, en el cual se concluía lo siguiente: “no es posible corregir las declaraciones del impuestos sobre las ventas presentadas en periodos diferentes al establecido en el artículo 600 del Estatuto Tributario, aplicando el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y su procedimiento contemplado en la Circular DIAN 118 de 2005, toda vez que el procedimiento aplicable es el previsto en el parágrafo 2 del artículo 1.6.1.6.3 del Decreto 1625 de 2016.”

5. Para declarar la nulidad del concepto, el Consejo de Estado tuvo en cuenta la sentencia de radicación No. 25406 del 3 de noviembre de 20224 que declaró la nulidad parcial del parágrafo 2 del artículo 1.6.1.6.3 ibidem5 en el que establecía la ineficacia de las declaraciones de IVA presentadas en una periodicidad distinta a la correspondiente por Ley. El Consejo de Estado concluyó que el parágrafo mencionado era nulo pues excedía la disposición legal reglamentada, dado que previó la ineficacia como una consecuencia jurídica que no fue prevista por el legislador en el artículo 600 del Estatuto Tributario.

6. En consideración a los antecedentes mencionados, se observa que el Concepto DIAN No. 901294 del 19 de febrero de 2021 se emitió cuando aún estaba vigente el parágrafo 2 del artículo 1.6.1.6.3 del Decreto 1625 de 2016, ya que la sentencia que anuló dicho parágrafo se emitió hasta el 3 de noviembre de 2022. Esta última nulidad tiene efectos ex tunc, es decir, la disposición anulada se considera jurídicamente inexistente desde su origen, pero sin afectar las situaciones jurídicas consolidadas.

7. En este punto, vale la pena reiterar que, como lo ha explicado esta Subdirección6, los fallos de nulidad del Consejo de Estado tienen efectos ex tunc, “es decir, retrotraen la situación a como se encontraba antes de haberse proferido el acto anulado, sin afectar las situaciones jurídicas que se consolidaron, las cuales, conforme la jurisprudencia de lo contencioso administrativo, son aquellas que han quedado en firme, o han sido objeto de

marzo, según el ejemplo). Así pues, se puede presentar una diferencia cercana a los dos (2) meses entre las fechas en la que se debía pagar una parte (o la totalidad) del IVA y en la que efectivamente se pagó. Ahora bien, volviendo al punto del bimestre restante, es importante anotar que, si en el mismo el responsable no efectuó “operaciones sometidas al impuesto ni operaciones que den lugar a impuestos descontables, ajustes o deducciones” en los términos de lo dispuesto en los artículos 484 y 486 del Estatuto Tributario, no estará obligado a presentar la declaración del IVA, de conformidad con el artículo 601 ibidem.

ESCENARIO #2

Un responsable del IVA estaba obligado a declarar y pagar el impuesto de manera cuatrimestral; sin embargo, lo realizó de manera bimestral.

Para ilustrar lo anterior:

Se declaró y pago el IVA de los bimestres enero-febrero y marzo-abril, cuando lo correcto era declarar y pagar el IVA del cuatrimestre enero-abril.

En el caso del responsable:

Atendiendo lo dispuesto en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, deberá corregir cualquiera de las declaraciones bimestrales (enero-febrero o marzo-abril, en el ejemplo) para, en su lugar, incluir y ajustar la información relativa a ingresos, compras, liquidación privada, impuestos descontables y demás conceptos correspondientes al cuatrimestre (enero-abril, en el ejemplo), además de liquidar las sanciones a que haya lugar.

Seguidamente, deberá corregir la declaración bimestral restante para, igualmente, incluir y ajustar la información correspondiente al mismo cuatrimestre (enero-abril en el ejemplo). Con esta segunda corrección se debería entender sustituida la primera corrección efectuada, con lo cual habría lugar a considerar que sólo una declaración del IVA (en lugar de dos) produce efectos jurídicos.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

pronunciamiento judicial” (subrayado fuera de texto) citando a la Corte Constitucional (cfr. Sentencia T-121/16).

8. Así las cosas, al ser declarado nulo el fundamento normativo que sirvió de sustento a la argumentación presentada en el Concepto DIAN No. 901294 del 19 de febrero de 2021, esto implica que el concepto dejó de ser aplicable también desde su origen. Así, en la práctica, la sentencia del 7 de marzo de 2024 (exp. 25666) lo que hizo fue confirmar los efectos ex tunc de la declaratoria de nulidad del parágrafo 2 del artículo 1.6.1.6.3 ibidem.

9. De acuerdo con la sentencia citada, el Gobierno Nacional no estaba facultado legalmente para determinar que las declaraciones de IVA presentadas con error en la periodicidad no tenían efecto legal alguno. **En consecuencia, con ocasión del fallo mencionado, las declaraciones de IVA con error en la periodicidad sí tenían efectos legales y presentaban un error susceptible de ser corregido.** (Negrilla fuera de texto)

10. Ahora bien, en cuanto a la interacción entre la sentencia del 7 de marzo de 2024 (Exp. No. 25666) y las declaraciones marcadas por la DIAN como “sin efecto legal alguno”, antes o después del 03 de noviembre de 2022 (fecha de la sentencia que declaró la nulidad del parágrafo 2 del artículo 1.6.1.6.3 del Decreto 1625 de 2016), esta Subdirección precisa lo siguiente.

11. Mientras el inciso final del parágrafo 2 del artículo 1.6.1.6.3. del Decreto 1625 de 2016 estuvo vigente, la DIAN habilitó el sistema informático para que los contribuyentes de manera autónoma y voluntaria marcaran sus declaraciones de IVA sin efecto legal (en adelante SEL) cuando consideraran que habían presentado su declaración con periodicidad incorrecta. Esto sucedía cuando se presentaba una declaración bimestral en lugar de cuatrimestral o viceversa. La habilitación de este sistema contribuía a la gestión tributaria ya que la administración no tenía necesidad de expedir los actos administrativos que conminaran al contribuyente a cumplir su obligación en debida forma.

12. Así, la marcación de las declaraciones de IVA sin efecto legal por el contribuyente tenía como consecuencia que dichas declaraciones no fueran consideradas válidas para efectos de la obligación tributaria, permitiendo al contribuyente declarante presentar una nueva declaración con la periodicidad correcta siendo esta última declaración, la única válida.

13. En ese sentido, cuando la DIAN habilitó la casilla para que los contribuyentes pudieran marcar las declaraciones como SEL, les dio la posibilidad de que esas declaraciones dejaran de surtir efectos legales. En ese orden ideas, las declaraciones SEL son predicables como tal, tanto para los contribuyentes como para la administración.

14. La declaración marcada como SEL no tiene efecto legal alguno porque:

- a. Si la declaración marcada como SEL es una corrección, la declaración inicial es la que surte efectos legales.
- b. Si se presentó una declaración con posterioridad a la declaración marcada como SEL, la declaración posterior es la que surte efectos legales.

15. En ese sentido, no procede la “desmarcación como SEL” porque esa declaración ya no tiene efecto legal alguno y, en su lugar, de requerirse, el contribuyente tendría que realizar su corrección en los términos generales.

(...)

17. Para las declaraciones de IVA que se presentaron con errores en su periodicidad se deberá atender lo dispuesto en el concepto 007585 interno 712 del 22 de junio de 2023.

5. El Estatuto Tributario en sus artículos 594-2 y 600⁴, establece la obligación *formal* de presentar la declaración de IVA en los plazos legalmente fijados que para este caso son (bimestral o cuatrimestral) según corresponda.

6. El Concepto 007585 de 2023 indica en el escenario # 1 que, al subsanar, el contribuyente debe presentar dos declaraciones (bimestrales) corrigiendo cualquier bimestre que considere y liquidar sanción por extemporaneidad a que haya lugar. Respecto de la segunda declaración de ellas se presenta extemporáneamente respecto a su vencimiento original. Por tanto, se genera la sanción por extemporaneidad⁵ que obedece al incumplimiento del plazo para la presentación de la declaración de IVA e intereses moratorios.

7. En el escenario #1, la declaración cuatrimestral inicial fue presentada con un plazo incorrecto. Al fraccionar en dos, en la segunda declaración bimestral (el segundo bimestre del cuatrimestre) se presenta con una liquidación de un impuesto a pagar y se hace fuera de su plazo legal de vencimiento original.

8. Por ende, el pago de los intereses⁶ se deriva de la liquidación del impuesto inherente a una obligación tributaria sustancial que se cumple de forma tardía, ya que el hecho generador del segundo bimestre debió ser declarado y pagado en una fecha anterior. El pago único realizado en la declaración cuatrimestral se imputará a la obligación debida, pero los intereses se causan por la mora en el cumplimiento del plazo de la obligación que se está subsanando. En este contexto, la mora no es en el pago, sino en la liquidación y presentación oportuna del tributo en la periodicidad correcta.

9. La exigencia de pago de intereses moratorios en el escenario # 1 obedece a la tardanza y/o incumplimiento de la obligación o deber formal de declarar en el momento correcto y forma debida, conforme a la periodicidad legalmente establecida.

⁴ Artículo 600 E.T. Periodo gravable del Impuesto sobre las ventas. *El período gravable del impuesto sobre las ventas será así:

1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a noventa y dos mil (92.000) UVT y para los responsables de que tratan el artículo 477 y artículo 481 de este Estatuto. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; y noviembre-diciembre.

2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a noventa y dos mil (92.000) UVT. Los periodos cuatrimestrales serán enero -abril; mayo -agosto; y septiembre -diciembre.

Parágrafo. En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período de acuerdo al numeral primero del presente artículo.

En caso de que el contribuyente, de un año a otro, cambie de periodo gravable, deberá informar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional.

⁵ Artículo 641 E.T. Extemporaneidad en la presentación.

⁶ Artículo 634 E.T. Intereses moratorios.

10. Ahora bien, la segunda declaración bimestral en el escenario # 2 se corrige para anular su efecto jurídico sobre la obligación cuatrimestral consolidada, debiendo reflejar la corrección sin duplicar la sanción ya liquidada.

11. El objetivo del escenario #2 es consolidar las dos declaraciones bimestrales en una única declaración cuatrimestral válida.

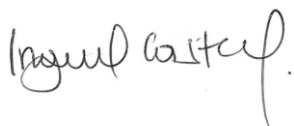
- La primera declaración bimestral se corrige para contener la información completa del cuatrimestre (convirtiéndose, de facto, en la cuatrimestral).
- La segunda declaración bimestral es la que formalmente debe ser eliminada del sistema. El Concepto señala que debe ser corregida para incluir "la misma información" de la primera, la entidad exige la "copia fiel" de la primera declaración, es un mecanismo para que el sistema reconozca la corrección y elimine la obligación que crea la segunda declaración. La sanción por extemporaneidad ya fue liquidada en la primera corrección y no debe duplicarse.

12. Debido a que el contribuyente realizó pagos individuales para dos declaraciones bimestrales que ya no existen formalmente, y ahora solo existe una declaración (la corregida a cuatrimestral), es fundamental solicitar formalmente la imputación de los pagos⁷ que se hicieron con los recibos originales a la nueva obligación cuatrimestral. La solicitud de cruce y validación de los recibos de pago con la declaración única corregida se debe realizar ante la entidad, usualmente a través de un escrito o PQRS (Petición, Queja, Reclamo, Solicitud), anexando copias de los recibos y las declaraciones, para garantizar la aplicación correcta de los pagos en la cuenta corriente del contribuyente.⁸

13. En atención a lo anterior se CONFIRMA el Concepto 007585 de 2023 para efectos de la liquidación de intereses moratorios prioriza la forma legal -la presentación oportuna- sobre la sustancial -el pago oportuno-.

14. En los anteriores términos se resuelve 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)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Proyectó: Yuri Briceño Castro – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

⁷ Artículo 804 Estatuto Tributario.

⁸ CT-COT-0107.pdf