

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

CONCEPTO 015658 int 1571 DE 2026 SEPTIEMBRE 7 **Tributario**

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)**Procedimiento Tributario**

Problema Jurídico	¿Cuál es el momento en que debe entenderse cometida la conducta sancionable prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario, con el fin de establecer desde qué fecha debe contabilizarse el término de los dos (2) años previsto en el literal a del numeral 1 del artículo 640 del mismo estatuto para efectos de acceder a la reducción de la sanción?
Tesis Jurídica	Tratándose de la sanción por corrección prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario, la conducta sancionable se entiende cometida, consumada y perfeccionada en el momento en que el contribuyente presenta la declaración de corrección que incrementa el impuesto a cargo o disminuye el saldo a favor. En consecuencia, para efectos de la aplicación del numeral 1 del artículo 640 del Estatuto Tributario, el término de los dos (2) años debe contabilizarse tomando como fecha de referencia el día de la presentación de dicha declaración de corrección.

▼ Descriptores

Sanción por corrección de la declaración tributaria

▼ Fuentes Formales

Artículo 640, 644 Estatuto Tributario

▼ Extracto

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.

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Cuál es el momento en que debe entenderse cometida la conducta sancionable prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario, con el fin de establecer desde qué fecha debe contabilizarse el término de los dos (2) años previsto en el literal a del numeral 1 del artículo 640 del mismo estatuto para efectos de acceder a la reducción de la sanción?

TESIS JURÍDICA

3. Tratándose de la sanción por corrección prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario, la conducta sancionable se entiende cometida, consumada y perfeccionada en el momento en que el contribuyente presenta la declaración de corrección que incrementa el impuesto a cargo o disminuye el saldo a favor. En consecuencia, para efectos de la aplicación del numeral 1 del artículo 640 del Estatuto Tributario, el término de los dos (2) años debe contabilizarse tomando como fecha de referencia el día de la presentación de dicha declaración de corrección.

FUNDAMENTACIÓN

4. El artículo 640 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1819 de 2016, consagra la aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio. La Corte Constitucional³, ha señalado la importancia de los principios de proporcionalidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio tributario. Estos principios se reflejan en el artículo 640 del Estatuto Tributario, donde se busca no solo sancionar al infractor sino también incentivar la corrección voluntaria de las conductas que generan sanciones. Asimismo, ha reforzado el principio de proporcionalidad, argumentando que las sanciones deben ser adecuadas al daño causado por la infracción y ajustadas a la gravedad de esta. Esto justifica la existencia de reducciones sancionatorias para aquellos que corrigen sus errores⁴.

5. Dentro de dichos presupuestos, el numeral 1 del artículo 640 ibidem dispone que, para acceder a la reducción de la sanción, el contribuyente no debe haber cometido la misma conducta sancionable dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de comisión de la nueva conducta.

6. La disposición no toma como referencia la fecha del período gravable, el vencimiento del plazo para declarar ni la presentación de la declaración inicial. El legislador optó expresamente por utilizar como criterio temporal la fecha de comisión de la conducta sancionable, razón por la cual resulta indispensable identificar, en cada tipo sancionatorio, cuál es el supuesto de hecho que configura la infracción administrativa y el momento en que esta se entiende consumada.

7. Tratándose de la sanción por corrección prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario, la conducta sancionable consiste en la presentación de una declaración de corrección que incremente el impuesto a cargo o disminuya el saldo a favor inicialmente declarado, dando lugar a la liquidación de la correspondiente sanción.

8. En consecuencia, la conducta sancionable⁵ no se configura con el vencimiento del plazo para presentar la declaración ni con la presentación de la declaración inicial, puesto que en ese momento aún no existe modificación alguna de la declaración previamente presentada ni, por ende, el supuesto de hecho previsto en el artículo 644 del Estatuto Tributario.

9. Debe distinguirse esta infracción de la conducta sancionable correspondiente a la extemporaneidad en la presentación de las declaraciones tributarias.⁶

10. Mientras la extemporaneidad se configura en el momento mismo en que vence el plazo legal para declarar sin que el obligado haya cumplido oportunamente con dicho deber formal, la sanción por corrección presupone necesariamente la existencia de una declaración previamente presentada y solo surge cuando el contribuyente decide modificarla mediante la presentación de una declaración de corrección que da lugar a la sanción prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario.

11. Se trata, por tanto, de infracciones autónomas, con supuestos de hecho distintos y momentos de consumación igualmente diferentes.

12. Esta interpretación resulta acorde con la finalidad perseguida por el artículo 640 del Estatuto Tributario. El beneficio allí previsto pretende incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y favorecer a quienes no reinciden en una misma conducta sancionable. En consecuencia, el análisis de verificación debe efectuarse respecto del momento en que efectivamente se configura la conducta objeto de sanción y no respecto de actuaciones anteriores que, por sí mismas, no constituyen el supuesto de hecho previsto en la norma sancionatoria correspondiente.

13. En este contexto, la infracción administrativa prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario únicamente se configura cuando el contribuyente presenta válidamente la declaración de corrección que da lugar a la liquidación de la sanción correspondiente. Es en ese momento cuando la conducta sancionable se perfecciona y se exterioriza jurídicamente, pues solo entonces concurren los elementos previstos por el legislador para la imposición de la sanción por corrección.

14. En consecuencia, para efectos de la aplicación del numeral 1 del artículo 640 del Estatuto Tributario, el término de los dos (2) años debe contabilizarse de manera retroactiva tomando como fecha de referencia el día de la presentación de la declaración de corrección, por ser ese el momento en el cual se configura la conducta sancionable prevista en el artículo 644 del Estatuto Tributario.

15. 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/>.

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 Sentencia C-160 de 1998.

⁴ Sentencia C-690 de 2003.

⁵ Concepto 014116 del 2017:

"De ahí que este Despacho comprenda que la conducta sancionable no sea nada diferente a la conducta plasmada en cada uno de los tipos sancionatorios en muchos casos, para lo cual debe de tenerse en cuenta el verbo rector plasmado en las diferentes normas, lo cual arroja como resultado lo siguiente:

SANCIÓN	CONDUCTA SANCIONABLE
(...) Sanción por corrección (arts. 644, 645 y 647-1 E.T.)	(...) Corregir la declaración tributaria después del vencimiento del plazo para declarar

⁶ De conformidad con lo indicado en el Concepto 007818 de 2026