

Area del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Procedimiento Tributario

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 006041 int 703 DE 2025 MAYO 13 

[Consultar Documento Jurídico](#)

▼ Descriptores

Principio de Favorabilidad en la etapa de cobro
Sanciones

▼ Fuentes Formales

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 640 

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 803 

▼ Extracto

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.

2. En el radicado de la referencia, el peticionario consulta lo siguiente:

- ¿El principio de favorabilidad es aplicable a las sanciones que se liquidan en las liquidaciones oficiales de revisión, ya sean por inexactitud, por no envío de información, por corrección, por devolución improcedente o por extemporaneidad?
- ¿Cuál es el procedimiento para solicitar la aplicación del principio de favorabilidad en la etapa de cobro?
- ¿En la etapa de cobro se puede solicitar primero dar aplicación del principio de favorabilidad a depósitos judiciales producto de embargo de las cuentas que no han sido aplicados y posteriormente dar aplicación a estos títulos?

3. Teniendo en cuenta lo planteado en su consulta, resulta oportuno citar los siguientes apartes del Concepto 003508 int 269 del 26 de febrero de 2025, el cual desarrolla el principio de favorabilidad en materia tributaria, así:

(iii) En materia tributaria, el principio de favorabilidad fue incorporado al régimen sancionatorio mediante el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y posteriormente desarrollado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del E.T. Esta normativa, en garantía del debido proceso, permite que las sanciones en discusión dentro del proceso sancionatorio se ajusten conforme a la norma más favorable al contribuyente.

(iv) Este principio constituye una excepción al principio de irretroactividad de la ley, por lo que su aplicación procede en el contexto de un tránsito normativo, siempre que la nueva ley más favorable se encuentre vigente. En consecuencia, una norma sancionatoria más benigna debe aplicarse siempre que implique una menor afectación de los derechos fundamentales del administrado.

4. Por lo tanto, en relación con su primer interrogante, se colige que el principio de favorabilidad tiene cabida únicamente en el régimen sancionatorio, esto quiere decir que tiene aplicabilidad en todos aquellos actos en los cuales se propongan o impongan sanciones, aun cuando la comisión de la infracción sea anterior a la vigencia de la Ley 1819 de 2016 y en caso de que exista una nueva que le sea más favorable deberá imponerse esta en aplicación de dicho principio.

5. De otra parte, frente a su segundo interrogante, mediante Oficio No. 100158335 - 0224 de 20 de febrero de 2025 de la Subdirección de Cobranzas y Control Extensivo, impartió el lineamiento para la aplicación del principio de favorabilidad en la etapa de cobro, estableciendo el procedimiento a seguir una vez se solicite su aplicación, así:

2. PROCEDIMIENTO

Cuando el contribuyente solicite la aplicación del principio de favorabilidad, el funcionario de cobranzas deberá tener en cuenta el cumplimiento de las siguientes consideraciones y adelantar el siguiente procedimiento:

2.1. Escrito del contribuyente en el que solicite la aplicación del principio de favorabilidad, indicando los conceptos, el periodo y el año gravable de la obligación o las obligaciones, la disposición legal permisible o más favorable que

contrasta con la sanción establecida y si hubo alguna aplicación **de** favorabilidad anteriormente (en etapa **de** **determinación** o discusión).

2.2. Recibida la solicitud en **debida** forma, el funcionario **de** cobranzas a cargo **del** expediente **deberá** verificar las consideraciones indicadas en el numeral 1 **de** este Memorando.

2.3. La solicitud **deberá** ser resuelta mediante acto administrativo, suscrito por el Jefe **del** GIT o División, según corresponda, que **deberá** notificarse **de** conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y contra el cual procederá recurso **de** reposición ante el funcionario que lo profirió y en subsidio el **de** apelación ante el jefe inmediato, **de** conformidad con lo establecido en el artículo 76 **de** la Ley 1437 **de** 2011.

2.4. El acto que conceda la aplicación **del** principio **de** favorabilidad **deberá** comunicarse al área contable **de** la función recaudadora **de** las Dirección Seccional **de** Impuestos respectiva, con el fin que se realice la anotación correspondiente.

6. En relación con el tercer interrogante es necesario traer a colación los siguientes apartes **del** Concepto 008357 int 952 **de** 30 **de** octubre 2024, el cual se pronuncia acerca **de** la aplicabilidad **del** principio **de** favorabilidad en el proceso **de** cobro coactivo, así:

12. En consecuencia, se concluye que el principio **de** favorabilidad resulta aplicable al procedimiento **de** cobro, ya sea **de** oficio o a petición **de** parte, en cualquiera **de** sus etapas internas, y sin que se requiera el cumplimiento **de** requisitos adicionales.

13. No obstante, conviene aclarar que, la aplicación **del** principio **de** favorabilidad en etapa **de** cobro no tiene un carácter absoluto- Así, en escenarios donde la sanción ha sido pagada, no es procedente la aplicación retroactiva **de** dicho principio puesto que la sanción ya se ha cumplido. En palabras **del** Consejo **de** Estado «ante el pago **de** la sanción, la 'pena' está cumplida y, por lo tanto, en esos casos, no procede la aplicación **del** principio **de** favorabilidad»^[19].

7. **De** lo anterior se **desprende** que es posible aplicar el principio **de** favorabilidad en cualquier etapa **del** cobro coactivo, siempre y cuando no se haya realizado el pago total **de** la obligación.

8. Al respecto, esta Subdirección se pronunció estableciendo que con relación a la constitución **de** un depósito judicial a órdenes **de** la Administración Tributaria no se puede entender como un pago **de** la obligación tributaria, ya que no ha ingresado "a las oficinas **de** *Impuestos Nacionales*" ni a los bancos autorizados, constituyendo apenas el producto **de** una medida cautelar como lo es el embargo (cfr. artículo 837 **del** Estatuto Tributario).³

9. Así y dado que el presupuesto que **determina** la aplicación **del** principio **de** favorabilidad en la etapa **de** cobro es que no se haya pagado la sanción, es necesario que la solicitud **de** aplicación **del** principio **de** favorabilidad se presente antes **de** la aplicación **de** los títulos **de** depósito judicial.

10. Esto porque si bien, en los términos **del** artículo 803 **del** Estatuto Tributario la fecha **de** pago corresponde a aquella en la que los valores imputables ingresaron a la DIAN, que para el caso **de** los depósitos judiciales es cuando se constituyen y se ponen a disposición **de** la entidad, solamente cuando se realiza la aplicación **de** estos títulos se concreta el pago **de** la obligación.

11. 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/>.

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 Oficio 914512 **de** 25 **de** noviembre 2021