

Andres R. Moreno

Concepto



NULO (COLOMBIA)
vol.1

DIAN

Efectos colaterales

INTRODUCCIÓN

La presente guía ha sido desarrollada con el objetivo de proporcionar una comprensión integral sobre la nulidad de los conceptos emitidos por la DIAN y sus efectos en los ámbitos jurídico, económico y contable. En un entorno tributario colombiano caracterizado por su complejidad normativa, constante evolución jurisprudencial y múltiples criterios de interpretación, comprender el impacto de una sentencia de nulidad resulta esencial.

La nulidad de conceptos no es un asunto meramente técnico o doctrinal. Tiene profundas implicaciones prácticas para los contribuyentes, las empresas, el presupuesto nacional y la confianza inversionista. Esta guía busca ofrecer herramientas para anticipar y gestionar los riesgos fiscales que se derivan de estas decisiones judiciales, fortaleciendo así la toma de decisiones informadas y estratégicas.

Está dirigida a contadores, revisores fiscales, abogados, asesores tributarios, directores financieros y empresarios que requieren claridad frente a escenarios de incertidumbre normativa. A través de un enfoque técnico y estructurado, se abordan aspectos legales, económicos y contables con base en doctrina, jurisprudencia y normativa nacional e internacional aplicable. Este documento también puede ser útil para funcionarios públicos y académicos interesados en comprender los mecanismos de control de legalidad de la actuación administrativa tributaria.

El contenido se encuentra estructurado en capítulos temáticos, acompañados de referencias, esquemas visuales y análisis interpretativo que permiten conectar el marco legal con sus efectos concretos sobre las decisiones empresariales, contables y fiscales. Esta segunda edición ha sido enriquecida con nuevas secciones para ofrecer una visión más profunda, actualizada y práctica del tema.

ÍNDICE DE TEMAS

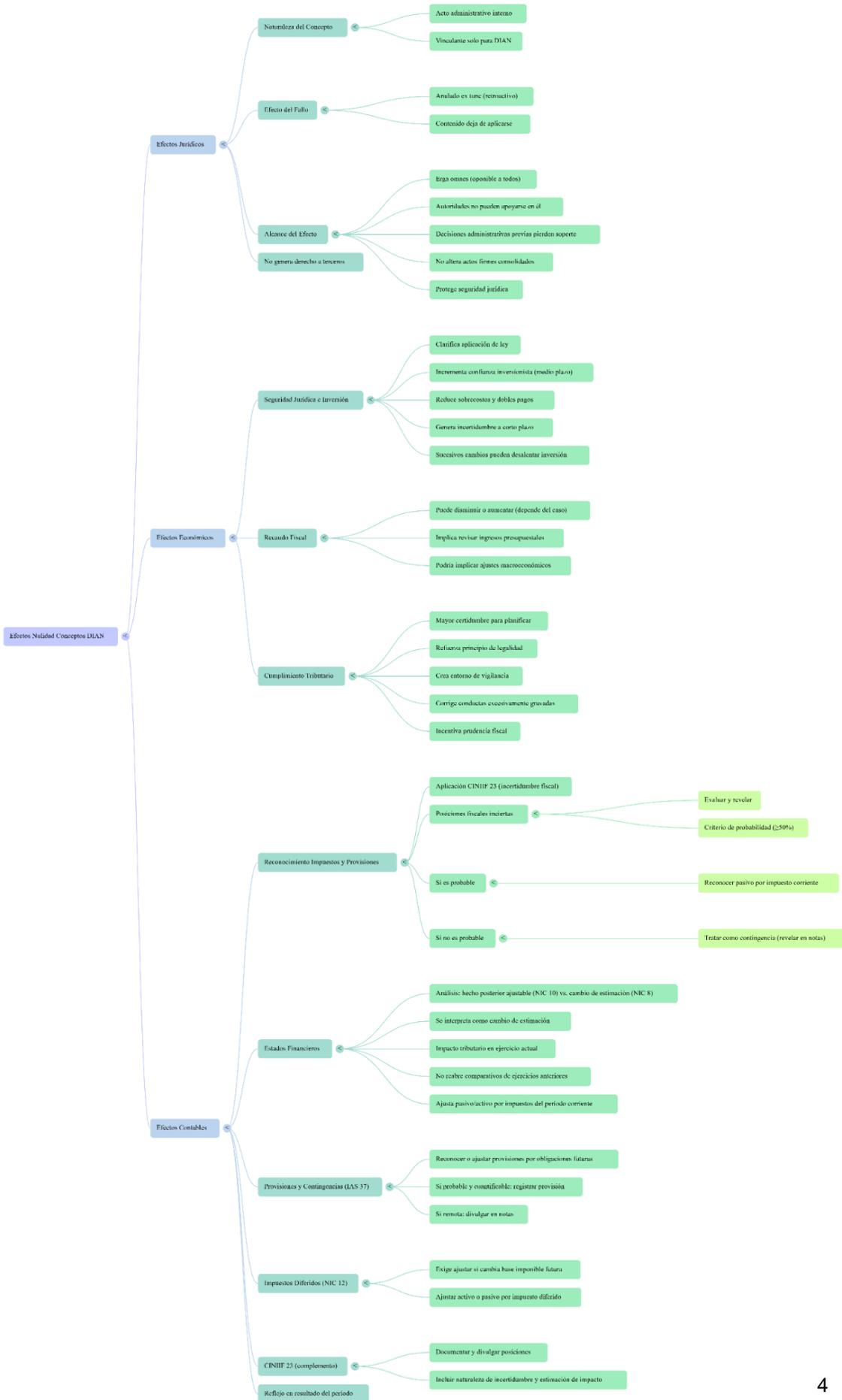
1. Introducción: El Ecosistema de la Interpretación Tributaria
 - 1.1. Propósito y Alcance de esta Guía
 - 1.2. Desmitificando los Conceptos de la DIAN
 - 1.3. El Rol de los Conceptos en la Planificación Fiscal
 - 1.4. La Seguridad Jurídica como Piedra Angular de la Inversión

2. Efectos Jurídicos de la Nulidad
 - 2.1. Naturaleza del Concepto DIAN
 - 2.2. Efecto Ex Tunc y Erga Omnes
 - 2.3. Impacto sobre Actos Administrativos
 - 2.4. Protección de Situaciones Jurídicas Consolidadas

3. Efectos Económicos
 - 3.1. Seguridad Jurídica e Inversión
 - 3.2. Recaudo Fiscal
 - 3.3. Comportamiento del Contribuyente

4. Efectos Contables
 - 4.1. NIIF y CINIIF 23
 - 4.2. Reconocimiento de Pasivos
 - 4.3. Ajustes por Impuestos Diferidos y Revelaciones

5. Referencias



Efectos jurídicos

Las sentencias de simple nulidad contra conceptos de la DIAN anulan **totalmente** la doctrina contenida en el concepto, eliminándola del ordenamiento. El **Consejo de Estado** ha señalado que los fallos de nulidad simple producen efectos *erga omnes* “con carácter absoluto y oponible a todos, hayan o no intervenido en el proceso”. En otras palabras, una vez anulado un concepto, su contenido interpretativo desaparece retroactivamente (*ex tunc*) y no puede invocarse en procedimientos futuros.

Los **conceptos DIAN** se consideran actos administrativos internos vinculantes solo para los funcionarios de la entidad (y no actos generales frente a terceros). Según el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019, los conceptos constituyen interpretación oficial obligatoria para la DIAN, pero los contribuyentes pueden respaldar sus actuaciones directamente en la ley. Por ello, jurídicamente un concepto anulado no genera derecho alguno a terceros: se trata de una “figura jurídica” interna cuyo contenido deja de producir efectos incluso en trámites administrativos posteriores.

En la práctica, los actos administrativos basados en un concepto anulado quedan jurídicamente debilitados. Dado que la sentencia retrotrae la situación al estado anterior, los actos (liquidaciones, resoluciones, sanciones) sustentados en la interpretación anulada pierden su fundamento legal y pueden ser demandados o corregidos. Sin embargo, la DIAN y la jurisprudencia aclaran que la nulidad opera *ex tunc* **sin afectar las situaciones jurídicas consolidadas**. Es decir, no se revisan los actos firmes o derechos adquiridos en los que no cabe ya recurso. Esto protege la seguridad jurídica de quienes actuaron de buena fe bajo la doctrina antigua, mientras desautoriza la aplicación futura de la doctrina anulada.

- **Naturaleza del concepto:** Acto administrativo interno de interpretación tributaria vinculante solo para la DIAN.
- **Efecto del fallo:** El concepto queda anulado *ex tunc*, como si nunca hubiese existido, y su contenido deja de aplicarse.
- **Alcance del efecto:** El fallo es **erga omnes**. Ninguna autoridad puede apoyarse en ese concepto después de la sentencia. Las decisiones administrativas previas basadas en él pierden soporte, aunque no se alteran los actos firmes consolidados.

Efectos económicos

La nulidad de un concepto DIAN afecta la **seguridad jurídica** y la confianza en el sistema tributario. Por un lado, clarifica la correcta aplicación de la ley, lo cual puede incrementar la confianza del inversionista extranjero al ofrecer criterios más predecibles. Dentons destaca que eliminar interpretaciones erróneas reduce “sobrecostos y dobles pagos” indebidos y ofrece mayor seguridad jurídica al estructurar operaciones internacionales. Por otro lado, genera incertidumbre a corto plazo: cada cambio de doctrina retroactiva puede hacer que empresas y contribuyentes duden antes de invertir o invertir en Colombia, pues temen futuras modificaciones judiciales. En todo caso, la

anulación refuerza el **principio de legalidad**: PwC señala que la interpretación anulada constituía “una modificación ilegal de la tarifa de retención” contraria a la ley. Reafirmar el principio de legalidad (y no imponer tributos sin respaldo normativo) es positivo en lo económico, pues asegura que las cargas tributarias sólo cambian por ley y no por simples interpretaciones administrativas.

- **Seguridad jurídica e inversión:** La anulación rectifica interpretaciones erróneas, lo que a mediano plazo fortalece la confianza en el orden tributario. Sin embargo, sucesivos cambios judiciales pueden desalentar la inversión mientras se reinstaura claridad normativa.
- **Recaudo fiscal:** Dependiendo del caso, puede disminuir o aumentar. Por ejemplo, en el reciente fallo sobre servicios desde el exterior (Exp. 28140 de 2025), dejar de exigir retenciones especiales reduce la recaudación inmediata de la DIAN (menor recaudo por retenciones); pero refuerza la sostenibilidad legal del sistema. En general, estas decisiones obligan a revisar ingresos presupuestales previstos y podrían implicar ajustes macroeconómicos en el corto plazo.
- **Cumplimiento tributario:** Mantener estable la doctrina tributaria incentiva el cumplimiento voluntario. Al confirmarse jurisprudencialmente que solo la ley crea obligaciones, los contribuyentes tienen mayor certidumbre para planificar. En contrapartida, la posibilidad de que fallos anulen conceptos crea un entorno de vigilancia, que puede inducir a medir cuidadosamente los riesgos de litigar contra la DIAN. En resumen, las nulidades reformulan los **incentivos tributarios**: corrigen conductas excesivamente gravadas (mejorando la equidad) pero también incitan a la administración y a los contribuyentes a actuar con prudencia en materia fiscal.

Efectos contables

Desde la perspectiva contable, estas sentencias impactan principalmente el **reconocimiento de impuestos y provisiones**. En Colombia las grandes entidades del Grupo 1 aplican NIIF plenas (Decreto 2270 de 2019), que incluyen la CINIIF 23 sobre incertidumbre fiscal. La CINIIF 23 exige evaluar y revelar las “posiciones fiscales inciertas” mediante procedimientos equivalentes a una auditoría tributaria. En la práctica, si se concluye que la DIAN *probablemente* exigirá un pago adicional por efecto de la nulidad (criterio $\geq 50\%$ de probabilidad), la empresa debe reconocer un pasivo por impuesto corriente (o provisión bajo IAS 12/NIC 37). Si no se considera probable, la obligación se trata como contingencia: se revela en notas pero no se registra como pasivo.

Respecto a los **estados financieros**, debe analizarse si la nulidad es un “hecho posterior ajustable” (NIC 10) o simplemente un cambio de estimación (NIC 8). La propia DIAN anota que la declaratoria de nulidad tiene efecto *ex tunc*, lo que sugiere que la doctrina anulada nunca existió. Sin embargo, como señala la NIIF NIC 10, los cambios que afectan períodos cerrados y ya consolidados no se reexpresan. En la práctica contable esto se interpreta como un **cambio de estimación**: se reconoce el impacto tributario en el ejercicio en que se conoce la sentencia, sin reabrir comparativos de ejercicios anteriores. Por ejemplo, si tras un fallo se determina que en años pasados no debió practicarse cierta

retención, la entidad ajustará el pasivo o activo por impuestos del período corriente (y potencialmente el activo o pasivo por impuesto diferido) al nuevo escenario, pero no modificará estados financieros ya emitidos.

En cuanto a **provisiones y contingencias**, la anulación puede implicar reconocer o ajustar provisiones (IAS 37) por eventuales obligaciones tributarias futuras. Si la demanda de la DIAN por impuestos adicionales es probable y cuantificable, se registra una provisión al valor presente. Si la posibilidad es remota, solo se divulga en las revelaciones de notas. Asimismo, las sentencias exigen generalmente ajustar los **impuestos diferidos**: si cambia la base imponible futura (por ejemplo, disminuye deducciones permitidas), se ajustará el activo o pasivo por impuesto diferido correspondiente conforme a NIC 12. La CINIIF 23 complementa que estas posiciones deben documentarse y divulgarse – la información financiera debe incluir la naturaleza de la incertidumbre fiscal y una estimación de su impacto si es relevante. En resumen, los efectos contables se reflejan en el resultado del período (gastos o ingresos tributarios), así como en posibles provisiones y revelaciones adicionales, adaptando los estados financieros para dar cuenta de la nueva incertidumbre generada por el fallo.

Fuentes: Jurisprudencia del Consejo de Estado, normas tributarias (Estatuto Tributario, arts. 41, 519, etc.), Ley 2010 de 2019 (art.131), y doctrina contable NIIF (CINIIF 23). Asimismo, se ha consultado análisis de firmas especializadas para ilustrar los efectos prácticos comentados.