

100208192 – 466

Bogotá, D.C., 01 de abril de 2025

Tema: Impuesto de timbre.

Descriptor: Causación del impuesto de timbre.
Timbre en modificación de contratos.
Exenciones.

Fuentes formales: Artículos 519, 530, 532, y 533 del Estatuto Tributario.
Artículos 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016.
Decreto 0175 de 2025.

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.

PROBLEMA JURÍDICO #1:

2. ¿Se causa el impuesto de timbre sobre los instrumentos públicos o documentos privados que se otorguen o suscriban a partir del 22 de febrero de 2025, en los cuales se modifiquen o adicionen obligaciones dinerarias, o se celebren prórrogas, respecto de contratos que se hubieren celebrado con anterioridad a esa fecha?

TESIS JURÍDICA #1:

3. Si, la modificación o adición de obligaciones dinerarias, así como la celebración de las prórrogas de contratos, contenidas en instrumentos públicos o documentos privados que

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.

se otorguen o suscriban a partir del 22 de febrero de 2025, conllevan la causación del impuesto - en la medida en que se cumplan los demás elementos del hecho generador del artículo 519 del Estatuto Tributario - aunque la actuación, instrumento o documento original se hubiere sido celebrado, otorgado o suscrito con anterioridad al 22 de febrero de 2025.

FUNDAMENTACIÓN:

4. El artículo 519 del Estatuto Tributario dispone que la causación del impuesto de timbre tiene lugar cuando se otorguen, acepten o suscriban instrumentos públicos o documentos privados en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, así como su prórroga o cesión, en tanto superen la cuantía de seis mil (6.000) UVT, y se den los demás requisitos establecidos en la norma señalada.

5. Siendo así, es claro que, en los supuestos planteados en la consulta, tales como, la modificación de obligaciones, la adición de obligaciones (en cuanto pueden suponer una nueva obligación cuya existencia se hace constar o una modificación de una obligación preexistente, según sea el caso), así como la celebración de las respectivas prórrogas, constituyen hecho generador del impuesto por expresa disposición del legislador.

6. Frente a este tema, la jurisprudencia del Consejo de Estado³ se ha pronunciado indicando que la causación del impuesto de timbre también se presenta en virtud de la modificación de obligaciones, como en el caso de las dinerarias, tal y como se indica a continuación:

“(…) De dicha norma [refiriéndose al artículo 519 del Estatuto Tributario] se desprenden, entre otros, los siguientes requisitos relevantes al caso en estudio: El carácter documental del tributo; Que en el documento consten obligaciones; y Que tales obligaciones sean dinerarias. Debe advertirse que la norma señalaba que la constancia de las obligaciones dinerarias para efectos de su causación, puede ser respecto de su: Constitución, Existencia, Modificación o Extinción De modo que no es solamente la constitución o establecimiento de la obligación lo que genera el tributo, sino cualquiera de los otros tres eventos también (…)”
(énfasis propio)

7. De otra parte, las variaciones introducidas por el Decreto 0175 de fecha 14 de febrero de 2025, en relación con el impuesto de timbre, consistieron en la modificación transitoria de la tarifa señalada en el parágrafo 2° del artículo 519 del Estatuto Tributario⁴, pasando a ser del uno por ciento (1%), aplicable a partir del día 22 de febrero de 2025⁵, esto es, una vez finalizado el quinto día hábil siguiente a la publicación del Decreto en el diario oficial.

8. Por ende, las modificaciones introducidas por el Decreto 0175 enunciado, no tienen incidencia en las conclusiones a las que se llegó en los párrafos precedentes. Siendo así, es posible concluir que, la modificación o adición de obligaciones, así como las prórrogas, que consten en documentos privados o instrumentos públicos que se otorguen o suscriban a partir del 22 de febrero de 2025, causan el impuesto de timbre, aunque el documento o

³ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Fallo de fecha siete (7) de abril de dos mil once (2011) Radicación número: 25000-23-27-000-2006-01359-01(16932). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez.

⁴ Disposición establecida en el artículo 8° del Decreto 0175 de fecha 14 de febrero de 2025.

⁵ Cfr. Concepto 003245 int. 236 del 21 de febrero de 2025.

instrumento original se hubiere otorgado o suscrito con anterioridad a esa fecha, en el entendido de que deben cumplirse los demás requisitos del hecho generador consagrados en el artículo 519 del Estatuto Tributario.

PROBLEMA JURÍDICO #2:

9. Para que se cause el impuesto de timbre en la modificación de obligaciones dinerarias que resultan en un mayor valor de la cuantía del contrato original, ¿La diferencia entre la cuantía original y la cuantía modificada debe superar el umbral de seis mil (6.000) UVT?

TESIS JURÍDICA #2:

10. No. Si se presentan modificaciones sobre las obligaciones pactadas que resultan en un mayor valor de la cuantía, el impuesto de timbre se causará si el valor de las obligaciones inicialmente establecidas, adicionadas al mayor valor proveniente de la modificación de la cuantía, supera las seis mil (6.000) UVT.

FUNDAMENTACIÓN:

11. El artículo 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016 reguló la aplicación del impuesto de timbre en la modificación de contratos, en aquellos escenarios en los cuales se modifique la cuantía de las obligaciones allí contenidas, en la manera que se indica a continuación:

“Artículo 1.4.1.4.2. Timbre en modificación de contratos. Cuando se modifique la cuantía de un contrato sobre el cual se hubiere pagado impuesto de timbre, y la modificación implique un mayor valor del contrato original, se deberá pagar el impuesto sobre la diferencia, siempre y cuando esta, sumada a la cuantía del contrato original, exceda la suma mínima no sometida al gravamen de conformidad con el artículo 519 del Estatuto Tributario. Cuando la modificación implique un menor valor del contrato no se deberá liquidar impuesto de timbre adicional.”

12. Como se observa, la norma citada indica que para calcular el impuesto de timbre en un contrato en el cual aumentó la cuantía de las obligaciones, producto de una modificación, se debe sumar la cuantía del contrato original, y la diferencia generada por el mayor valor producto de dicha modificación, de tal suerte que el impuesto se causará en la medida que el resultado arrojado sea superior a la suma mínima no sometida al impuesto de timbre, es decir, que sea superior a seis mil (6.000) UVT.

13. Por lo tanto, se concluye que para determinar si la modificación de las obligaciones dinerarias de un contrato da lugar a la causación del impuesto de timbre, no es necesario que la diferencia por el mayor valor de las obligaciones ascienda a un monto superior de seis mil (6.000) UVT, sino que bastará con que la cuantía del contrato original sumado a la diferencia por el mayor valor exceda ese monto.

PROBLEMA JURÍDICO #4:

14. Si a partir del 22 de febrero de 2025 se realizan modificaciones sin cuantía sobre un contrato celebrado con anterioridad a esa fecha ¿se causa el impuesto de timbre a la tarifa del uno por ciento (1%) sobre la cuantía del contrato original?

TESIS JURÍDICA #4:

15. No, las modificaciones sin cuantía que se efectúen a partir del 22 de febrero de 2025, sobre contratos que se hubieran celebrado con anterioridad a esa fecha, no conllevan la aplicación del impuesto de timbre a la tarifa del uno por ciento (1%).

FUNDAMENTACIÓN:

16. El artículo 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016, previamente citado, contempla las reglas para la determinación del impuesto de timbre en la modificación de contratos cuando se presenta un aumento de la cuantía en comparación con el contrato original. Por otra parte, esta disposición indica que, si la modificación conlleva un menor valor del contrato, no habrá lugar al impuesto de timbre.

17. Ahora bien, cuando se presenta un incremento en la cuantía del contrato original, producto de la modificación, el impuesto se calculará sobre la diferencia entre la cuantía original y la cuantía resultante, siempre y cuando se hubiere pagado el impuesto de timbre sobre las obligaciones del contrato original⁶.

18. Frente a este punto, tenemos que, si bien la modificación transitoria al párrafo 2° del artículo 519 del Estatuto Tributario, introducida por el artículo 8° del Decreto 0175 de 2025, derivó en el ajuste de la tarifa del impuesto de timbre, pasando de cero por ciento (0%) a uno por ciento (1%), ello no significa que con anterioridad al 22 de febrero de 2025 el impuesto de timbre no existiere, pues, por el contrario, continuaba vigente, pero con la tarifa del cero por ciento (0%) indicada⁷.

19. De esta forma, es posible afirmar que, de forma general, sobre las actuaciones que se hubieren celebrado con anterioridad al 22 de febrero de 2025, en la medida que se dieran los demás elementos del hecho generador, y sin perjuicio de que se deban analizar en cada caso las reglas especiales acerca de su causación o de la determinación de la cuantía según sea aplicable, la tarifa del impuesto de timbre aplicable era del cero por ciento (0%), de forma que es posible colegir que en tal caso no se hiciera exigible el presupuesto relativo al pago del impuesto, para efectos de lo señalado en el artículo 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016, esto es, para que el impuesto por la modificación de contratos se calcule solamente sobre la diferencia del mayor valor de la cuantía.

20. Por lo tanto, se concluye que, respecto de los contratos celebrados con anterioridad al 22 de febrero de 2025, en caso de acreditarse en la misma fecha de celebración los demás supuestos del hecho generador del impuesto de timbre, tales como, que la cuantía de las

⁶ Cfr. artículo 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016

⁷ En el entendido de que el artículo 72 de la Ley 1111 de 2006 estableció la reducción gradual de la tarifa, tal que, a partir del año 2010 fue del cero por ciento (0%)

obligaciones fuere superior a seis mil (6.000) UVT, la tarifa aplicable a las obligaciones contenidas en el contrato original fue del cero por ciento (0%) y, la modificación que se efectúe sin cuantía, a partir del 22 de febrero de 2025, no altera dicha tarifa.

21. Por otro lado, si un contrato celebrado con anterioridad al 22 de febrero de 2025, en el cual se hicieron constar obligaciones que no superan la cuantía de seis mil (6.000) UVT, se modifica a partir del 22 de febrero de 2025, pero dicha modificación no conlleva una alteración en la cuantía, es claro que no se da el hecho generador del impuesto por esa circunstancia.

PROBLEMA JURÍDICO #6:

22. ¿Se causa el impuesto de timbre en el caso de órdenes de compra que se coloquen con posterioridad al 21 de febrero de 2025, derivadas de Acuerdos Marco de Precios por Colombia Compra Eficiente, suscritos con anterioridad al 22 de febrero de 2025?

TESIS JURÍDICA #6:

23. El hecho generador del impuesto de timbre se da con el otorgamiento o suscripción de instrumentos públicos o documentos privados en donde se hagan constar obligaciones cuya cuantía supere las seis mil (6.000) UVT, incluyendo las ofertas mercantiles aceptadas, aunque dicha aceptación se haga en documento separado. Esto, sin perjuicio de que se encuentran exentas las órdenes de compra o venta de bienes o servicios, y las ofertas mercantiles que se aceptan con ocasión de la expedición e la orden de compra o venta.

FUNDAMENTACIÓN:

24. El inciso cuarto del artículo 519 del Estatuto Tributario expresamente señala que se causará el impuesto de timbre en el caso de las ofertas mercantiles aceptadas, aunque la aceptación se haga en documento separado⁸.

25. No obstante, el artículo 530 del Estatuto Tributario, que contempla las exenciones del impuesto de timbre, señala en el numeral 52, lo siguiente:

“(…) ARTICULO 530. SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO DE TIMBRE. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art. 26.> Están exentos del impuesto:

(…)

52. <Numeral adicionado por el artículo 27 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las órdenes de compra o venta de bienes o servicios, y las ofertas mercantiles que se aceptan con ocasión de la expedición de la orden de compra o venta. (…)”

26. Por lo tanto, en el supuesto planteado, el impuesto se causará en la medida en que se presente la aceptación de una oferta mercantil que dé lugar a la constitución de las

⁸ Bajo el entendido de que se den los demás elementos del hecho generador contemplados en el artículo 519 del Estatuto Tributario.

obligaciones, y se presenten los demás requisitos del hecho generador. No obstante, el interesado deberá verificar en cada caso en particular, si se dan los presupuestos para la exención del impuesto a que se refiere el numeral 52 del artículo 530 del Estatuto Tributario. Para ello, es menester tener en cuenta las consideraciones expuestas por el Consejo de Estado⁹, para la procedencia de la exención descrita, por lo cual, transcribimos el siguiente fragmento por considerarse oportuno:

“(…) Paralelamente, el numeral 52 del artículo 530 del ET previó la exención de impuesto de timbre para «*las órdenes de compra o venta de bienes o servicios y las ofertas mercantiles que se aceptan con ocasión de la expedición de la orden de compra o venta*»¹⁰».

La exención anterior cubre dos tipos de documentos: 1. Las órdenes de compra o venta de bienes o servicios y, 2. Las ofertas mercantiles, siempre que reúnan dos condiciones a saber: que se hayan aceptado y que esa aceptación se haya dado mediante la expedición de las órdenes de compra o venta de bienes o servicios, lo cual implica que las aceptaciones realizadas por documentos diferentes a dichas órdenes conllevan el gravamen de tales ofertas, conforme a la regla general prevista en el artículo 519 del ET., salvo que de aquellas derive un contrato posterior que pasaría a ser objeto del tributo.

A la luz del artículo 864 del C. de Co.¹¹, lo que surge a raíz de la aceptación de la oferta es un contrato consensual, en tanto se produce con la sola manifestación de voluntad de ambas partes, sin haberse recogido en un documento escrito suscrito por las mismas.

Así pues, el factor determinante del derecho a la exención prevista en el numeral 52 del artículo 530 del ET es la forma como se realiza la aceptación, entendiéndose que ella debe hacerse con ocasión de la expedición de la orden de compra o venta de bienes o servicios, término contable propio de la actividad empresarial y que, en el contexto de la oferta mercantil aceptada involucra la manifestación escrita del comprador, dirigida a la adquisición de los bienes o servicios que previamente le ofreció el proveedor de los mismos, quien, en consecuencia, queda autorizado para entregarlos y facturarlos¹².

Para los efectos fiscales que se analizan, la orden debe dar cuenta cierta de la aceptación de la oferta, a través de la información necesaria para identificar al proveedor, al responsable de la orden y los productos que se van a comprar con todos los datos de descripción, cantidad, precio, términos de entrega, condiciones de pago, descuentos y demás condiciones que cualquiera de las partes especifique.

La orden debidamente expedida confirma y formaliza la confianza en el proveedor y, una vez el ofertante proveedor la acepta al momento de emitirse, constituye un acuerdo de

⁹ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Fallo de fecha Catorce (14) de noviembre de dos mil diecinueve (2019) Radicación número: 44001-23-31-000-2011-00073-01(21084). Consejera ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁰ El artículo 1.4.1.4.11 del Decreto 1625 de 2016, señaló que “Cuando la oferta mercantil aceptada se concrete posteriormente en un contrato escrito, sólo se causará el impuesto de timbre sobre este último.”

¹¹ “El contrato es un acuerdo de dos o más partes para constituir, regular o extinguir entre ellas una relación jurídica patrimonial y, salvo estipulación en contrario, se entenderá celebrado en el lugar de residencia del proponente y en el momento en que éste reciba la aceptación de la propuesta”.

¹² Generalmente estas órdenes se emiten en original para el proveedor y en copias para su respectiva contabilización en las cuentas por pagar.

voluntades vinculante para efecto de exigir el pago futuro, cuando el bien o servicio se haya entregado. (...)" (énfasis propio)

27. De otra parte, dado que del interrogante planteado se extrae la posibilidad de que una de las entidades intervinientes sea una entidad de derecho público -sin perjuicio de que se debe verificar en cada caso si dicha calidad se cumple, al tenor de la definición de entidad de derecho público que trae el artículo 533 del Estatuto Tributario¹³-, en tal caso se dará aplicación a la exención contenida en el artículo 532 ibidem, que establece:

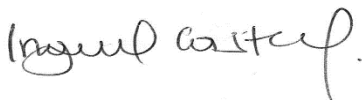
“ARTICULO 532. LAS ENTIDADES OFICIALES ESTAN EXENTAS DEL PAGO DEL IMPUESTO DE TIMBRE. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art 28.> <Inciso modificado por el artículo 162 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional.

Cuando en una actuación o en un documento intervengan entidades exentas y personas no exentas, las últimas deberán pagar la mitad del impuesto de timbre, salvo cuando la excepción se deba a la naturaleza del acto o documento y no a la calidad de sus otorgantes.

Cuando la entidad exenta sea otorgante, emisora o giradora del documento, la persona o entidad no exenta en cuyo favor se otorgue el documento, estará obligada al pago del impuesto en la proporción establecida en el inciso anterior.”

28. 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)
Dirección de Gestión Jurídica
U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Jose Horacio Aragoes – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

¹³ ARTICULO 533. QUÉ SE ENTIENDE POR ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art. 27.> <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Para los fines tributarios de este Libro, son entidades de derecho público la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta.