

Fecha: 25 de marzo de 2025
Título: Tarifa Impuesto de Timbre Contratos de Cuantía Indeterminada Suscritos Antes de la Vigencia del Decreto Legislativo 175 de 2025
Asociado: EDUAR BENJUMEA BENJUMEA

Contexto.

Como se recordará, con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 175 del 14 de febrero de 2025 se modificó la tarifa del impuesto de timbre sobre contratos y otros actos jurídicos quedando en el 1%, cuando desde el año 2010 estaba en el 0%.

En el caso de los contratos de cuantía indeterminada, las reglas de determinación del tributo indican que el mismo se genera (hecho generador) en el momento de la suscripción del contrato, pero se causa con cada pago o abono en cuenta, la que se constituye en la base gravable.

Hasta ahí todo parecía claro, pero la dificultad se presenta en este tipo de contratos a la hora de definir cuál es la tarifa aplicable a dicha base gravable: si la vigente al momento de presentarse el hecho generador, o si, por el contrario, la vigente el momento de la causación del impuesto.

Este aspecto cobra especial relevancia pues será bastante común encontrarse con contratos suscritos antes del 22 de febrero de 2025 con pagos o abonos en cuenta antes y después de esa fecha, es decir con pagos o abonos en cuenta cuando la tarifa era del 0% y pagos o abonos en cuenta con una tarifa vigente del 1%.

Pues bien, la administración tributaria mediante el Concepto u Oficio 100208192 – 303 del 5 de marzo de 2025 trató este asunto en el problema jurídico 3 de la siguiente manera (aportes pertinentes):

“Problema Jurídico No. 3:

14. ¿Cuál es la tarifa del impuesto de timbre nacional aplicable a los contratos o actos de cuantía indeterminada que se suscribieron u otorgaron antes de la entrada en vigor del Decreto 0175 del 14 de febrero de 2025, pero cuyos pagos o abonos en cuenta continúan realizándose durante la vigencia del decreto?

Tesis Jurídica No. 3:

15. En los contratos de cuantía indeterminada, el impuesto de timbre se genera con la suscripción, otorgamiento o aceptación del documento, mientras que su causación y base gravable se concretan con cada pago o

abono en cuenta dependiendo del tipo de contrato. Por ello, si un contrato de cuantía indeterminada fue suscrito antes de la entrada en vigor del Decreto 0175 de 2025, los pagos efectuados antes del 22 de febrero de 2025 estaban sujetos a la tarifa del 0%, mientras que los realizados a partir de esa fecha deberán liquidarse con la tarifa del 1% hasta el 31 de diciembre de la misma anualidad, siempre que superen las 6.000 UVT y se cumplan los requisitos establecidos en los artículos 51912 y 52213 del Estatuto Tributario.”

Es decir, una vez definido que el contrato de cuantía indeterminada suscrito con anterioridad al 22 de febrero de 2025 era generador del impuesto de timbre, pero a la tarifa del 0%, los pagos o abonos en cuenta posteriores al 21 de febrero de 2025 quedaban gravados con la tarifa del 1%.

Para muchos analistas y asesores, incluyéndonos a nosotros, esta conclusión era un exabrupto y contradecía la propia doctrina de la entidad, como por ejemplo el Oficio 048188 del 19 de julio de 2005, donde la entidad concluyó: *“con base en lo expuesto, la tarifa del impuesto de timbre aplicable es la vigente en la fecha de celebración del contrato, salvo que este se modifique o prorrogue al amparo de una norma posterior, caso en el cual se aplica la tarifa vigente en ese momento.”*

Igualmente, esta posición desconocía lo dicho por el Consejo de Estado en la Sentencia 17443 del 3 de marzo de 2011 y en la Sentencia 9822 del 14 de julio de 2000.

La nueva posición.

Afortunadamente, la DIAN cambió oportunamente su posición a través del Concepto u Oficio 100202208 – 0493 del 24 de marzo de 2025, en los siguientes términos (aportes pertinentes):

“C) Conclusión y decisión.

*19. Así las cosas, es necesario **reconsiderar** la TESIS JURÍDICA No. 3 del Concepto 002687 – Interno 303 del 5 de marzo de 2025 y los considerandos 16 a 22. En su lugar, con fundamento en lo aquí expuesto, la*

*TESIS JURÍDICA No. 3 **será la siguiente:***

*15. En los **contratos o actos de cuantía indeterminada suscritos, otorgados o aceptados:***

*a. **Antes del 22 de febrero de 2025, la tarifa del impuesto de timbre aplicable a cada pago o abono en cuenta derivado del acto o contrato será del 0% con fundamento en lo dispuesto por el Consejo de Estado en la Sentencia del 14 de julio de 2000 con Radicado N° CE-SEC4-EXP2000-N9822.***

b. A partir del 22 de febrero de 2025 (inclusive), la tarifa del impuesto de timbre aplicable será:

*i. Del 1% sobre cada pago o abono en cuenta derivado del acto o contrato **hasta el 31 de diciembre de 2025** en línea con lo previsto en el inciso quinto del artículo 519 del Estatuto Tributario, en concordancia con los artículos 522 del Estatuto Tributario y 8 del Decreto 175 de 2025.*

*ii. Del 0% sobre cada pago o abono en cuenta derivado del contrato **a partir del 1 de enero de 2026 (inclusive)** en atención a lo previsto por el Consejo de Estado en Sentencia del 3 de marzo de 2011, Rad. No. 11001032700020080004200 (17443)."*

Celebramos este cambio doctrinal que permite aplicar de manera pacífica las reglas del impuesto de timbre para este caso especial de contratos.

No sobra recordar, en todo caso, que si se suscriben otros íes, adiciones, prórrogas, y otros documentos respecto a contratos suscritos antes del 22 de febrero de 2025, debe evaluarse nuevamente si se presenta el hecho generador del impuesto de timbre.

De ser así, la tarifa aplicable es la vigente al momento de suscribir ese nuevo documento.

Irretroactividad de los conceptos y oficios doctrinales de la DIAN.

Ahora bien, vale la pena preguntarse ¿qué tratamiento debería haberse dado a los pagos o abonos en cuenta realizados entre el 5 de marzo y el 24 de marzo de 2025 respecto a contratos de esta naturaleza, mientras estuvo vigente la tesis número 3 del Concepto 002687 – Interno 303 del 5 de marzo de 2025?

Si bien es cierto a la doctrina de la DIAN también se le debe aplicar el principio de irretroactividad de la ley tributaria, la propia entidad ha establecido algunos lineamientos que deben tener en cuenta sus funcionarios cuando un pronunciamiento doctrinal es modificado, reconsiderado o revocado.

Nos referimos a la Circular 10 de 2022 emitida por la DIAN, mediante la cual impartió instrucciones de carácter general referentes a la seguridad jurídica.

En especial, resulta pertinente transcribir los siguientes apartes de la referida circular:

“6.2. Irretroactividad de los conceptos.

De acuerdo con el planteamiento jurisprudencial del Consejo de Estado, los conceptos expedidos por la DIAN, en ejercicio de las funciones, constituyen interpretación oficial y obligatoria para los funcionarios de la entidad y aunque no son obligatorios para los contribuyentes, son un criterio auxiliar de interpretación y sólo producen efectos jurídicos hacia el futuro una vez se han publicado.

...

6.4. Publicación y vigencia de la doctrina oficial.

...

Vigencia de la doctrina oficial.

Los conceptos que constituyen doctrina oficial de obligatoria observancia para los funcionarios de la entidad tienen aplicación a partir de la fecha de su publicación en la página WEB de la entidad, es decir, no tienen efecto retroactivo. Sin embargo, es necesario precisar su vigencia frente a algunas situaciones específicas:

6.4.1. Conceptos expedidos con posterioridad a la actuación administrativa.

En virtud del principio de, legítima confianza, en ningún caso, la administración podrá fundamentar sus actuaciones administrativas, en conceptos que no se encontraban vigentes al tiempo en que se produjo la actuación del particular; por lo tanto, los funcionarios de las diferentes dependencias de la entidad deberán verificar al inicio de las actuaciones administrativas, no solo la normatividad vigente para el asunto que se tramita, sino la doctrina publicada¹ aplicable a las mismas.

Sin embargo, cuando el concepto que se expide con posterioridad a la iniciación de la actuación administrativa es claramente opuesto a la interpretación normativa con que se viene adelantando el procedimiento, el funcionario deberá revisar la actuación con el fin de verificar su debida sustentación y dentro del marco de sus competencias definir la posibilidad de culminarlo con los parámetros normativos con que inició o definir si hay lugar al archivo de la misma.

6.4.2. Conceptos que son revocados por la administración antes o durante una actuación administrativa.

Si la entidad no ha iniciado la actuación administrativa y la doctrina previa es revocada por cambio sustancial en la interpretación oficial, los funcionarios competentes no podrán iniciar las actuaciones administrativas,

*con fundamento en que el concepto estuvo vigente al momento de la actuación del particular. En caso de que, se decida aperturar un procedimiento éste deberá fundamentarse, si hay lugar a ello, en la normatividad aplicable y no en los conceptos revocados.
...”*

En conclusión, si a la fecha la DIAN no le ha iniciado a su organización actuación administrativa alguna respecto al impuesto de timbre, si llegare a hacerlo, ya no podría tener en cuenta lo dicho en el Oficio 100208192 – 303 del 5 de marzo de 2025, concretamente en lo referente al problema jurídico 3.

Nos puede compartir sus comentarios, dudas o inquietudes, al correo eduar.benjumea@visioncg.com.co.

- * Este documento refleja la opinión general de su autor sobre el tema tratado, desde un punto de vista puramente académico, y no compromete a CETA.

EDUAR BENJUMEA BENJUMEA