

100208192 – 994

Bogotá, D.C., 3 de julio de 2025

Tema: Impuesto de timbre.
Descriptor: Causación del impuesto de timbre.
Obras por impuestos.
Fuentes formales: Artículo 519 del Estatuto Tributario.
Artículos 1.6.5.1.1., 1.6.5.3.4.1., 1.6.5.3.4.2. y 1.6.5.3.4.6. del
Decreto 1625 de 2016.

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:

2. ¿Se causa el impuesto de timbre en los contratos que se celebren con terceros, proveedores y/o contratistas de carácter privado, derivados de la ejecución de un proyecto financiado mediante el mecanismo de obras por impuestos a través de la opción fiducia?

TESIS JURÍDICA:

3. En los contratos que se celebran con terceros, contratistas y/o proveedores de carácter privado, para la ejecución de los proyectos financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos a través de la opción fiducia, se causa el impuesto de timbre en la medida

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.

en que la cuantía de las obligaciones que se hagan constar en el respectivo documento exceda las seis mil (6.000) UVT.

FUNDAMENTACIÓN:

4. El mecanismo de obras por impuestos es un modo de extinguir las obligaciones tributarias en el impuesto sobre la renta y complementarios³, el cual comprende dos modalidades u opciones, a saber: i) la opción convenio, que se encuentra establecida en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario; y ii) la opción fiducia, que se encuentra contemplada en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, y regulada en el Título 5 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016.

5. La modalidad contemplada en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, objeto de la consulta, permite a las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios efectuar el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto a cargo, destinando dicho monto mediante inversión directa en la ejecución de proyectos relacionados con el suministro de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, educación pública o construcción y/o reparación de infraestructura vial, en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC), de acuerdo con las condiciones y requisitos previstos en la norma señalada.

6. Para ello, una vez que la Agencia de Renovación del Territorio aprueba la vinculación del impuesto al proyecto seleccionado⁴, el contribuyente se obliga a celebrar un contrato de fiducia mercantil irrevocable y a depositar allí el monto total del valor de los impuestos, con destino exclusivo a la ejecución del proyecto. El contribuyente que opta por el pago del impuesto mediante este mecanismo ostenta la calidad de fideicomitente, la entidad pública destinataria de la obra financiada con los recursos fideicomitados es la beneficiaria, y los destinatarios del pago de la fiducia son las personas naturales o jurídicas que reciben los pagos por el cumplimiento de las obligaciones pactadas en los contratos que se derivan de la ejecución del proyecto⁵.

7. Sobre la celebración de contratos con terceros, el artículo 1.6.5.3.4.6. del Decreto 1625 de 2016 señala que el contribuyente es el responsable de la celebración de los contratos que sean necesarios para la preparación, planeación y ejecución del proyecto, de acuerdo con la legislación privada y a través de licitación privada abierta, resaltando que «El Estado no tendrá ninguna responsabilidad, ni directa, ni solidaria o subsidiaria, en caso de incumplimiento de lo pactado entre el contribuyente y los contratistas, o entre estos últimos».

8. Además, el contribuyente debe dar apertura al proceso de selección del contratista que desarrolla la gerencia del proyecto,⁶ que será la encargada de realizar la gestión precontractual y contractual de los bienes y servicios requeridos y de ordenar a la fiducia el

³ Cfr. Artículo 1.6.5.1.1. del DUR 1625 de 2016.

⁴ Cfr. Artículo 1.6.5.3.4.1. del DUR 1625 de 2016.

⁵ Cfr. Artículo 1.6.5.3.4.2. del DUR 1625 de 2016.

⁶ Sin perjuicio de que el contribuyente pueda constituirse como gerente del mismo, si dado su objeto social este tiene la idoneidad para asumir la gerencia del proyecto, acorde al inciso tercero del artículo 1.6.5.3.4.7. del DUR 1625 de 2016.

desembolso a los beneficiarios de los pagos, previo cumplimiento de las condiciones pactadas en cada contrato⁷.

9. En línea con lo anterior, el Manual Operativo de Obras por impuestos⁸ expedido por la Agencia de Renovación del Territorio y el Departamento Nacional de Planeación, detalla el alcance de la gestión a cargo de la gerencia en cuanto a la contratación de terceros para la ejecución del proyecto (contratistas y/o proveedores), de la siguiente manera:

“(…) La gerencia del proyecto será la encargada de soportar los actos previos que demanda la preparación y contratación del ejecutor del proyecto, para lo cual deberá adelantar los procesos contractuales necesarios para la ejecución del proyecto o podrá suministrarle a la fiduciaría los requisitos para la contratación de los mismos, con el fin de que ésta elabore los términos de referencia y realice el proceso de contratación establecido en el contrato de fiduciaría mercantil, todo lo cual, en cualquier caso deberá adelantarse de acuerdo con la legislación privada y a través de licitación privada abierta tal como se establece en el los artículos 1.6.5.3.4.6. y ss. del Decreto 1625 de 2016. (...)” (énfasis propio)

10. Ahora bien, según el artículo 519 del Estatuto Tributario, el impuesto de timbre se causa sobre los instrumentos públicos o documentos privados suscritos en Colombia, o que generen obligaciones en el país, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, en cuanto su cuantía exceda las seis mil (6.000) UVT, siempre y cuando haya intervenido como suscriptor, otorgante o aceptante, una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural con la calidad de comerciante, que, en el año anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio superior a treinta mil (30.000) UVT.

11. De esta manera, tenemos que, los contratos que se celebran con terceros, contratistas y/o proveedores, para la ejecución de los proyectos financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos a través de la opción fiduciaría, están contenidos en documentos en los que se hace constar la existencia de obligaciones con cargo a los recursos del patrimonio autónomo, los cuales se suscriben en Colombia y/o generan obligaciones en el país. Además, en tanto la contratación se efectúa por la fiduciaría en calidad de administradora del patrimonio autónomo, se colige que esta, como persona jurídica, interviene como otorgante, aceptante o suscriptora del documento, de forma tal que se causará el impuesto de timbre en la medida en que la cuantía de las obligaciones exceda las seis mil (6.000) UVT.

12. Sin perjuicio de lo anterior, si bien el artículo 530 del Estatuto Tributario no contempla una exención expresamente aplicable a los contratos que se ejecuten en virtud de la ejecución de proyectos financiados por el mecanismo de obras por impuestos, esto no obsta para que el interesado examine en cada caso particular si de acuerdo con la naturaleza del contrato suscrito con el tercero, resulta aplicable alguna de las exenciones previstas en la norma señalada.

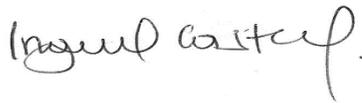
⁷ Cfr. Artículo 1.6.5.3.4.7. del Decreto 1625 de 2016.

⁸ Adoptado mediante resolución conjunta No. 2411 del 12 de noviembre de 2020 entre el Departamento Nacional de Planeación y la Agencia de Renovación del Territorio.

13. Finalmente, en relación con los interrogantes acerca de los sujetos pasivos del impuesto de timbre, agentes de retención, tarifas, y la exención del impuesto aplicable a entidades públicas, adjuntamos el Concepto 003418 int. 265 del 25 de febrero de 2025, en el que se abordan los temas señalados.

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

Anexo: Concepto 003418 int. 265 del 25 de febrero de 2025

Proyectó: Jose Horacio Aragonés – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)