

CONCEPTO DIAN 495 DEL 4 DE ABRIL DE 2025
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.,

Señores (as)

LONJA DE PROPIEDAD RAÍZ DE SANTANDER

División jurídica

divisionjuridica@lonjadesantander.com

Cra. 35 # 46-31

Bucaramanga, Santander

Ref.: Radicados No. 000185 del 20/02/2025, 000239 - 2025DP000040495 del 20/02/2025 y 2025DP000043271 del 25/02/2025.

Tema: Impuesto de timbre.

Descriptores: Base gravable.

Cuantía en contratos de ejecución sucesiva.

Causación en contratos de cuantía indeterminada.

Timbre en modificación de contratos.

Exenciones.

Fuentes formales: Artículos 519, 522, 530 y 539-3 del Estatuto Tributario.

Artículos 1.4.1.4.2. y 1.6.1.13.2.33. del DUR 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 DIAN. 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 2019.
2. Mediante el radicado de la referencia, se formularon varias inquietudes relativas a la aplicación del impuesto de timbre con ocasión de los contratos de arrendamiento. A continuación, se enuncian los problemas jurídicos identificados, los cuales se resolverán cada uno a su turno.

PROBLEMA JURÍDICO No. 1:

3. ¿Cuál es la base gravable del impuesto de timbre en los contratos de arrendamiento cuya vigencia sea superior a un año?

TESIS JURÍDICA No. 1:

4. La base gravable del impuesto de timbre en contratos de ejecución sucesiva con duración definida, corresponde a la cuantía del documento, esto es, el valor total de los pagos que deban realizarse durante su vigencia. En el caso de los contratos de cuantía indeterminada, el impuesto se causará sobre cada uno de los pagos o abonos en cuenta que se efectúen en virtud del documento o contrato, mientras se encuentre vigente.

FUNDAMENTACIÓN:

5. El artículo 522 del Estatuto Tributario, en el cual se establecen reglas especiales para la determinación de la cuantía en las actuaciones sometidas al impuesto de timbre, dispone en su numeral primero que, en los contratos de ejecución sucesiva la cuantía del documento será el equivalente a la totalidad de los pagos que se deban realizar durante la vigencia del contrato.

6. En consecuencia, dado que del supuesto planteado se extrae que la vigencia es definida, tal que la duración del contrato pactada por las partes es superior a un (1) año, se concluye que la base gravable corresponderá al total de los pagos periódicos que se deban efectuar con ocasión del contrato durante su término de vigencia.

7. Ahora bien, no obstante que el supuesto de la consulta se refiere a un contrato de arrendamiento, deberá ser el interesado el que adecúe la interpretación en abstracto a su caso particular, verificando la naturaleza del contrato, tal que si la cosa arrendada se trata de un bien inmueble se analicen las disposiciones aplicables en materia comercial o de vivienda urbana, o colegir si se trata de una figura contractual distinta, a fin de analizar si de la fijación del precio convenido se extrae la determinación o no, de la cuantía.

8. En este sentido, si la cuantía del documento es indeterminada, esto es, que al momento de su otorgamiento o emisión es indeterminable, debe darse aplicación a la regla señalada en el inciso quinto del artículo 519 del Estatuto Tributario, la cual dispone que, en tal caso, el impuesto se causará sobre cada pago o abono en cuenta que se efectúe con ocasión del contrato o documento, durante su vigencia.

9. En este último escenario, el impuesto de timbre tendrá lugar cuando los pagos o abonos en cuenta realizados en virtud del contrato superen la cuantía de las seis mil (6.000) UVT, tal que, el impuesto será calculado sobre el valor los pagos o abonos en cuenta efectuados hasta ese momento, y posteriormente sobre cada uno de los que se llegue a realizar en vigencia del convenio. En este escenario, se recomienda la lectura del Concepto 004803 int. 0493 del 24 de marzo de 2025, en el cual se indican los criterios para determinar la tarifa aplicable del impuesto de timbre en los contratos

o actos de cuantía indeterminada, según la fecha de su suscripción, otorgamiento o aceptación.

10. Sin perjuicio de lo anterior, si con posterioridad al otorgamiento o emisión del documento, la cuantía del acto pasa a ser determinada, deberá ajustarse el impuesto a cargo. Esto, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración tributaria para establecer si era posible determinar la cuantía inicialmente, en cuyo caso podrá imponerse la sanción contemplada en el parágrafo del artículo 522 del Estatuto Tributario, que reza:

“(...) PARAGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 38 de la Ley 6 de 1992. El nuevo texto es el siguiente:> En los casos previstos en el numeral 3), cuando la Administración Tributaria determine que el valor a pagar inicialmente era cuantificable, podrá, mediante resolución, fijar dicho valor imponiendo adicionalmente una sanción por inexactitud equivalente al 160% del mayor valor determinado.”

PROBLEMA JURÍDICO No. 2:

11. Si en un contrato de arrendamiento se establecen obligaciones distintas a los cánones de arriendo, tales como el pago de expensas de administración ¿el valor de dichas obligaciones se incluye en la base gravable del impuesto de timbre?

TESIS JURÍDICA No. 2:

12. La base gravable del impuesto de timbre está compuesta por todas las obligaciones sobre las que se haga constar su constitución, existencia, modificación o extinción, en el respectivo documento sobre el cual se den los demás presupuestos del hecho generador, sin perjuicio de las reglas especiales para la determinación de su cuantía.

FUNDAMENTACIÓN:

13. El hecho generador del impuesto de timbre tiene lugar en virtud del otorgamiento, aceptación o suscripción de instrumentos públicos o documentos privados, en los que se incorporen obligaciones cuya cuantía exceda de seis mil (6.000) UVT. Además, la tarifa del impuesto se calcula sobre la base gravable, que está compuesta por el monto de dichas obligaciones.

14. Por lo tanto, al tratarse de un impuesto de carácter documental, este no recae sobre el negocio jurídico principal que allí se incorpore, sino por la totalidad de las obligaciones cuya constitución, existencia, modificación o extinción se hagan constar en el documento. Lo anterior, sin perjuicio de la aplicación de las exenciones a que

hubiere lugar, que hayan sido expresamente contempladas por el legislador, y de las reglas especiales para la determinación de su cuantía.

15. En este orden de ideas, si bien el numeral 1º del artículo 522 del Estatuto Tributario establece reglas especiales para la determinación de la cuantía en los contratos de ejecución sucesiva, esto no riñe con el carácter documental del tributo, de forma que, al señalar la norma enunciada que la cuantía se compone por todos los pagos periódicos que deban realizarse en vigencia del convenio, es posible colegir que se encuentran incluidos los pagos periódicos por todas las obligaciones pactadas en el documento.

16. En armonía con lo anterior, se considera oportuno citar el siguiente fragmento, en el cual, el Consejo de Estado se ha referido a la cuantía del documento como base para determinar el impuesto de timbre, así:

“(…) El artículo 519 del Estatuto Tributario no contempla una base gravable única para el impuesto, sin embargo, la interpretación sistemática de todos sus incisos permite concluir que aquél recae sobre la cuantía o el valor del documento que lo genera, excepto en algunos documentos contemplados en normas especiales. (...)” (énfasis propio)

PROBLEMA JURÍDICO No. 3:

17. ¿Cómo se debe calcular el impuesto de timbre en los contratos de arrendamiento de cuantía determinada y vigencia definida que se hayan celebrado con anterioridad al 22 de febrero de 2025, y que se siguen ejecutando después de esa fecha?

TESIS JURÍDICA No. 3:

18. En los contratos de ejecución sucesiva, con cuantía determinada y duración definida, cuyos documentos fueron otorgados o suscritos con anterioridad al 22 de febrero de 2025, la base gravable es el total de los pagos periódicos que se deban realizar durante su vigencia, y la tarifa será del cero por ciento (0%), esto es, la vigente al momento de la ocurrencia del hecho generador. Si el contrato se prorroga con posterioridad al 22 de febrero de 2025 y antes del 1 de enero de 2026, la tarifa aplicable será del uno por ciento (1%) sobre las obligaciones contenidas en el documento en que se haga constar dicha prórroga.

FUNDAMENTACIÓN:

19. Como se indicó en la respuesta al primer problema jurídico, el numeral 1º del artículo 522 ibidem dispone las reglas especiales de determinación de la cuantía del

impuesto de timbre en los contratos de ejecución sucesiva, disponiendo que esta será el valor total de los pagos que deban efectuarse durante su vigencia.

20. De otra parte, las disposiciones contenidas en el Decreto 0175 de fecha 14 de febrero de 2025, como la relativa a la modificación transitoria al parágrafo 2° del artículo 519 del Estatuto Tributario, en relación con la tarifa del impuesto de timbre, son aplicables a partir del día 22 de febrero de 2025, esto es, una vez finalizado el quinto día hábil siguiente a la publicación del Decreto en el diario oficial.

21. De acuerdo con lo anterior, si un contrato de ejecución sucesiva fue celebrado con anterioridad al 22 de febrero de 2025, y, en la fecha de otorgamiento o suscripción del documento en el que se hacen constar sus obligaciones, la cuantía es determinada, la base gravable será el valor total de los pagos que se deban realizar durante su vigencia. En este caso, la tarifa aplicable será del cero por ciento (0%), es decir, la vigente en la fecha de celebración del contrato.

22. Sin perjuicio de lo anterior, si el contrato en mención es prorrogado con posterioridad al 21 de febrero de 2025, el hecho generador y la causación del impuesto tendrán lugar nuevamente, en la medida en que se cumplan los demás elementos señalados en el artículo 519 del Estatuto Tributario, por lo cual, la tarifa aplicable será del uno por ciento (1%) sobre la base gravable correspondiente a las obligaciones derivadas de dicha prórroga.

PROBLEMA JURÍDICO No. 4:

23. ¿El recaudo del impuesto de timbre en los contratos de arrendamiento se efectúa con ocasión de cada uno de los pagos periódicos efectuados durante su vigencia, o por el valor total del contrato al momento de su celebración?

TESIS JURÍDICA No. 4:

24. La declaración y pago del impuesto de timbre deberá llevarse a cabo por el agente de retención, según los plazos y condiciones establecidas en el artículo 1.6.1.13.2.33. del DUR 1625 de 2016, sobre el impuesto causado durante el respectivo periodo mensual.

FUNDAMENTACIÓN:

25. Según las consideraciones expuestas en los problemas jurídicos precedentes, tratándose de contratos de ejecución sucesiva, como en el caso de los contratos de arrendamiento, el interesado deberá verificar si la cuantía de la actuación es determinada o indeterminada, para efectos de establecer si el impuesto se causa en

la misma fecha de celebración del contrato, o sobre cada uno de los pagos o abonos en cuenta realizados en su vigencia.

26. Siendo así, los agentes de retención del impuesto de timbre deberán realizar la presentación y pago de la declaración sobre el impuesto que se haya causado en el respectivo periodo mensual, y tales declaraciones deberán llevarse a cabo en los plazos y condiciones establecidas en el artículo 1.6.1.13.2.33. del DUR 1625 de 2016, en los formularios prescritos por la DIAN para ello.

27. Por ende, puede darse el caso en que, sobre un mismo periodo mensual se deba presentar y pagar la declaración correspondiente al impuesto causado por el valor total de los pagos que se vayan a efectuar en vigencia del contrato, si este es de cuantía determinada, o que, por el contrario, si su cuantía es indeterminada, una vez el valor de los pagos o abonos en cuenta efectuados hayan superado el umbral de seis mil (6.000) UVT, se declare el impuesto causado en dicho periodo mensual, y que el impuesto causado por los pagos o abonos posteriores hagan parte de las respectivas declaraciones de los periodos mensuales en que se lleven a cabo.

PROBLEMA JURÍDICO No. 5:

28. ¿La terminación anticipada o el incumplimiento del contrato de arrendamiento da lugar a un ajuste sobre el impuesto de timbre pagado?

TESIS JURÍDICA No. 5:

29. Las modificaciones que se efectúen a un contrato sobre el cual se haya pagado el impuesto de timbre, que resulten en un mayor valor de la cuantía de las obligaciones que se hayan hecho constar en el documento o instrumento, conllevan el ajuste del impuesto. Si tales modificaciones dan lugar a un menor valor de la obligación, no habrá lugar a un ajuste del impuesto, de acuerdo con lo señalado en el artículo 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016.

FUNDAMENTACIÓN:

30. El hecho generador del impuesto de timbre se presenta con el otorgamiento, aceptación o suscripción de documentos en los cuales se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, en la medida en que se cumplan los demás presupuestos del artículo 519 y ss. del Estatuto Tributario.

31. En consecuencia, al tratarse de un impuesto de índole documental, no se encuentra supeditado a que las obligaciones incorporadas en el documento privado o instrumento público se cumplan o se materialicen. Por ende, el incumplimiento de las

obligaciones pactadas en un contrato no da lugar a que se ajuste el impuesto de timbre.

32. No obstante, si se presentan modificaciones en el contrato que alteren la cuantía de las obligaciones contenidas en el documento sobre el cual se haya pagado el impuesto de timbre, como aquellas en las que se presente una variación de las condiciones del negocio jurídico (e.g. la terminación anticipada de un contrato), de las cuales surge un mayor valor de la obligación, se deberá ajustar el valor del impuesto sobre la diferencia resultante.

33. Por el contrario, si tales modificaciones al contrato dan lugar a un menor valor de la cuantía de las obligaciones, no se ajustará el impuesto de timbre pagado. Para tal efecto, nos permitimos citar el artículo 1.4.1.4.2. del DUR 1625 de 2016 que regula los escenarios descritos, así:

“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.”

34. 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