



Documento **TRIBUTAR-io**

Marzo 6 de 2025

Número 928

Redacción: **J. Orlando Corredor Alejo**

Las buenas noticias siempre llegan tarde; las malas, demasiado pronto.

Friedrich M. von BODENSTEDT

IMPUESTO DE TIMBRE EN CONTRATOS DE CUANTÍA INDETERMINADA

Cuando todo hacía suponer que había doctrina pacífica sobre el tema, surge de repente una nueva doctrina que cambia todo lo que pacíficamente se sabía y entendía. Hacemos referencia a los documentos de cuantía indeterminada suscritos con anterioridad a febrero 22 de 2025, pero que generan pagos en vigencia del Decreto 0175 que estableció un impuesto de timbre con tarifa del 1% con destino a la región del Catatumbo. Justamente, en nuestro documento TRIBUTAR-io 927 del 3 de marzo anterior, hicimos referencia al asunto. Avizamos que se tejen dos posturas: la de quienes piensan que aunque los contratos se hayan suscrito antes de febrero 22, los pagos que se causen con posterioridad a esta fecha quedan sujetos al timbre con tarifa del 1%; en la otra orilla está la postura de quienes consideramos que la tarifa se determina por la fecha de realización del hecho generador y no por el de la cuantificación de la base.

Entra la DIAN a mediar emitiendo el concepto 100208192 – 303 de marzo 5 en el cual asegura que *"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."* (Subraya ajena)

Apela la DIAN al artículo 519 del ET según el cual, en los documentos de cuantía indeterminada, el impuesto se causará sobre cada pago o abono en cuenta derivado del contrato o documento, durante el tiempo que dure vigente. Dice apoyarse, además, en las sentencias 17443 del 3 de marzo de 2011 y 17317 del 19 de mayo de 2011. Por tanto, concluye la doctrina recién emitida que *"20. En conclusión, de acuerdo con la normativa, la jurisprudencia y la doctrina citada, en los contratos de cuantía indeterminada, el hecho generador del impuesto de timbre se configura con la suscripción, otorgamiento o aceptación del documento, mientras que la causación y la base gravable se concretan con cada pago o abono en cuenta realizado, de conformidad con la regla especial prevista en el inciso 5° del artículo 519 del E.T."*

La conclusión expuesta en esta doctrina es completamente desacertada en su comprensión técnico-jurídica. Hace la DIAN una errada lectura comprensiva de las

sentencias en las que dice apoyarse y omite considerar la razón de ser de esas sentencias.

Mostramos respeto por la doctrina, pero consideramos que contiene un error técnico que impide darle la razón. Es que el tema ya estaba superado desde la jurisprudencia del Consejo de Estado y con la misma doctrina de la autoridad tributaria. Traemos a colación lo que desarrollamos en el documento TRIBUTAR-io 927 para recordar que el tema que nos convoca fue resuelto por la DIAN en doctrina contenida en el oficio 050378 de mayo 20 de 2008, doctrina por demás vigente y que no ha sido revocada por el nuevo concepto emitido, dejando doble doctrina aplicativa. En esa doctrina del 2008 se indicó que la tarifa aplicable a cada pago derivado de un contrato de cuantía indeterminada debía ser la vigente al momento de ocurrirse el hecho generador y no la vigente al momento de realizar el pago.

Esta doctrina del año 2008 no solo es impecable en su aspecto técnico, sino que acogió el criterio expuesto por el Consejo de Estado en una sentencia de nulidad simple del año 2000. Es que en 1999 la DIAN había dicho en el oficio 046362 de 14 de mayo que la tarifa en los contratos de cuantía indeterminada se debía calcular con la tarifa vigente al momento del pago (tesis igual a la que postula en su doctrina de marzo 5), pero esa doctrina fue anulada por el Consejo de Estado en una sentencia de julio 14 de 2000.

Según el análisis del Consejo de Estado -que encuentra eco en la literatura científica del Derecho Tributario (v.gr. Sainz de Bujanda)- el hecho generador determina el nacimiento de la obligación sustancial, tal como lo define el artículo 1 del ET. El nacimiento de la obligación determina la configuración de los elementos del impuesto: sujetos, base y tarifa. Por tanto, los sujetos, la base y la tarifa son los existentes al momento de nacer la obligación, vale decir, los vigentes al momento de realización del hecho generador. Con este raciocinio, la sentencia aludida anuló la doctrina oficial, precisamente porque no es dable entender que la tarifa del timbre nace con la base gravable y no con el hecho generador. Obviamente, la tarifa se aplica a la base gravable para determinar el quantum del impuesto, pero no nace con ella; la tarifa nace con la realización del hecho generador y eso es lo que decide la nueva doctrina pasar por alto.

Decimos nosotros, por otro lado, que la doctrina emitida ayer viola flagrantemente el postulado de irretroactividad. Señalar que la tarifa del 1% aplica a los contratos de cuantía indeterminada suscritos con anterioridad a febrero 22 pero con pagos posteriores a esta fecha, es una forma de buscar aplicación retroactiva de la disposición, al penetrar un hecho generador ocurrido con anterioridad a su vigencia.

La doctrina recién emitida, según queda indicado arriba, busca apoyo en otras sentencias del Consejo de Estado, que no quedan buenas para resolver la hipótesis que se requiere resolver. En las sentencias aludidas en la doctrina, el Consejo de Estado apeló al principio de favorabilidad para señalar que la tarifa aplicable en los contratos de cuantía indeterminada debía ser la vigente al momento del pago y no la de suscripción del contrato, porque acorde con los lineamientos de la Corte Constitucional, la aplicación de normas favorables es inmediata, razón por la cual, al tratarse de una reducción de tarifa, la regla debía aplicarse en forma preferencial.

Conocemos la sensatez de la autoridad tributaria y sus funcionarios en la emisión de doctrina y seguramente de manera rápida entrará a rectificar su doctrina, entre otras



cosas, porque con esta nueva doctrina genera fisuras contra la Circular DIAN 10 de 2022 (seguridad jurídica) que contiene elementos valiosos para entender la aplicación de las dos doctrinas que coexisten sobre el tema y que dejan en libertad a los contribuyentes de seleccionar la que se acomode a su entendimiento, sin que los funcionarios puedan objetarlo dado que, aunque contradictorios, los dos conceptos actualmente vigentes les resultan obligatorios.

Por supuesto, no podemos pasar por alto el implícito pensamiento oficial basado en la necesidad apremiante de buscar interpretaciones pro recaudo y pro fiscum, aprovechando la inclinación casi natural de los contribuyentes a hacer lo que diga la doctrina por aquello de que es mejor no llevar la contraria para evitar problemas, así se sacrifique el Derecho.

Por tanto, con la certeza de que la DIAN rectificará su doctrina, seguimos nosotros considerando que, técnicamente hablando, si se suscribió un contrato en 2024 con cuantía indeterminada, la tarifa aplicable sobre los pagos emanados de ese contrato será 0% así se verifiquen durante la vigencia del reciente Decreto 0175, salvo que el contrato sufra una modificación, cesión o prórroga. ¿Aló?

TRIBUTAR ASESORES SAS, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

La redacción del documento es autoría de quien se expone arriba, pero cuenta con revisión por parte de un comité editorial de la firma.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan los puntos de vista expuestos en el documento.