

MEMORANDO

2100

Bogotá D.C, martes, 29 de julio de 2025



Al responder cite este Nro.
20252100062853

PARA: José Luis Valenzuela Rodríguez, Secretario General.

DE: Jefe Oficina Jurídica.

ASUNTO: Concepto jurídico impuesto de timbre sobre la orden de compra 146348 de 2025

Respetado Doctor,

Doy respuesta a los interrogantes planteados mediante el memorando 20256100056543 del 9 de julio de 2025 por medio del cual consulta:

“(...) solicito su valiosa ayuda con el fin de emitir un concepto jurídico donde se valide si existe o no la obligatoriedad de realizar el pago del Impuesto de Timbre para este caso en particular (...)”

I. COMPETENCIA

De conformidad con lo expuesto en el numeral 8 del artículo 12 del Decreto Ley 2364 de 2015, a esta oficina le corresponde *“Atender y resolver las consultas y peticiones de carácter jurídico elevadas a la Agencia y por las diferentes dependencias de la entidad”*.

II. ALCANCE

Es menester señalar que lo aquí dispuesto son orientaciones de carácter general, que no comprenden la solución directa de problemas específicos, ni el análisis de actuaciones particulares. Por tanto, no son de obligatorio cumplimiento o ejecución, ni tienen el carácter de fuente normativa y únicamente pueden ser utilizados para facilitar la interpretación y aplicación de la normatividad vigente, en los términos del artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015 y declaro exequible por la sentencia de la Corte Constitucional C-951 de 2014.

III. FUNDAMENTOS

Decreto Ley 624 de 1989, “Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales”.

Decreto Ley 2364 de 2015, “Por el cual se crea la Agencia de Desarrollo Rural -ADR, se determinan su objeto y su estructura orgánica”.

Decreto 1625 de 2016, “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria”.

Decreto 175 de 2025, “Por la cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

IV. PROBLEMA JURÍDICO

¿La Agencia de Desarrollo Rural en calidad de agente retenedor sobre sus contratos debe hacer el cobro de impuesto al timbre sobre la orden de compra 146348 de mayo de 2025, suscrita con la sociedad CONTROLES EMPRESARIALES S.A.S.?

V. ANÁLISIS Y CONSIDERACIONES

Para atender su interrogante es determinante tener en cuenta que, conforme el artículo 368 del Decreto Ley 624 de 1989 (modificado por el artículo 115 de la Ley 488 de 1998), en adelante Estatuto Tributario, establece los agentes retenedores de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 368. QUIENES SON AGENTES DE RETENCIÓN. *Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, Incluyendo las uniones temporales como agentes de retención y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.”*

En concordancia con el anterior precepto del Estatuto Tributario, el numeral 3° del artículo 518 (modificado por el artículo 35 de la Ley 6 de 1992) determina que las entidades públicas del orden nacional, departamental o municipal serán agentes de retención, así:

“ARTÍCULO 518. AGENTES DE RETENCIÓN. *Deberán responder como agentes de retención, a más de los que señale el reglamento:*

1. Las personas naturales y asimiladas, cuando reúnan las condiciones previstas en el artículo 519 de este estatuto, y las personas jurídicas y asimiladas, que teniendo el carácter de contribuyentes del impuesto, intervengan como contratantes, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos.

2. Los notarios por las escrituras públicas.

3. Las entidades públicas del orden nacional, departamental o municipal, cualquiera sea su naturaleza jurídica.

4. Los agentes diplomáticos del gobierno colombiano, por los documentos otorgados en el exterior". (Subrayado fuera del texto original)

Ahora, el Decreto Ley 2364 de 2015, dispone:

“ARTÍCULO 1°. Creación y naturaleza jurídica de la Agencia de Desarrollo Rural-ADR. Créase la Agencia de Desarrollo Rural -ADR, como una agencia estatal de naturaleza especial, del sector descentralizado de la Rama Ejecutiva del Orden Nacional, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, técnica y financiera, adscrita al Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural.” (Subrayado fuera del texto original)

Es decir, conforme el aparte citado y subrayado en negrilla, esta Agencia está facultada normativamente para ser agente de retención y el artículo 375 del Estatuto Tributario (reglamentado por el Decreto Nacional 702 de 2013) dispone que esta Agencia está obligada a efectuar la retención así:

“ARTÍCULO 375. EFECTUAR LA RETENCIÓN. *Están obligados a efectuar la retención o percepción del tributo, los agentes de retención que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar dicha retención o percepción.*”

El artículo 1.4.1.2.4 del Decreto 1625 de 2015 determina los agentes de retención del impuesto de timbre en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 1.4.1.2.4. Agentes de retención del impuesto de timbre. *Actuarán como agentes de retención del impuesto de timbre, y serán responsables por su valor total:*

1. *Los notarios por las escrituras públicas.*
2. *Las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia.*
3. *Las entidades de derecho público, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.*
4. *Las personas jurídicas, las sociedades de hecho y demás asimiladas.*
5. *Las personas naturales o asimiladas que tengan la calidad de comerciantes y que en el año inmediatamente anterior tuvieron unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a \$168.800.000 (Valor año base 1992).*
6. *Los agentes diplomáticos del Gobierno Colombiano, por los documentos otorgados en el exterior.*
7. *Los bancos por el impuesto correspondiente a los cheques.*
8. *Los almacenes generales de depósito por los certificados y bonos de prenda.*

Las entidades de cualquier naturaleza, por la emisión de títulos nominativos o al portador.
PARÁGRAFO. *Cuando en un documento o actuación intervenga más de un agente retenedor de los señalados en los numerales uno (1) a cinco (5) del presente artículo, responderá por la respectiva retención, el agente de retención señalado conforme al orden de prelación de los mismos numerales. En caso de que intervengan en el documento o actuación, varios agentes de retención de la misma naturaleza de los enumerados en los*

diferentes numerales mencionados, responderá por la respectiva retención, respetando dicho orden de prelación, la entidad o persona que efectúe el pago”.

Ahora bien, lo dispuesto en el Decreto 175 de 2025 con relación a la modificación al impuesto de timbre, por cuenta de las medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Rio de Oro y González del departamento del Cesar, prescribe en el artículo 8 (que modifica transitoriamente el párrafo 2º del artículo 519 del Estatuto Tributario):

ARTÍCULO 8. Modificación transitoria del párrafo 2 del artículo 519 del Estatuto Tributario. A partir del quinto día hábil posterior a la publicación del presente decreto, modifíquese transitoriamente el párrafo 2 del artículo 519 del Estatuto Tributario, el cual quedará así

"La tarifa del impuesto a que se refiere el presente artículo será del 1%.

Para el caso de los documentos que hayan sido elevados a escritura pública tratándose de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles, se aplicará únicamente la disposición prevista en el párrafo 3 del presente artículo.

Hay varios aspectos que deben tenerse en cuenta para emitir un concepto definitivo, los cuales se discriminan de la siguiente manera:

1). Conforme lo dispuesto por el Decreto 175 de 2025, para los contratos o actos firmados antes del 22 de febrero del 2025, la tarifa del impuesto de timbre aplicable a los pagos derivados de estos será del 0 %.

2). En contraste, para aquellos contratos o actos suscritos a partir del 22 de febrero del 2025, se aplicará una tarifa del 1 % sobre cada pago o abono en cuenta hasta el 31 de diciembre del mismo año.

Esto fue materia de análisis por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, la cual mediante CONCEPTO 003934 int 466 DE 2025 determina, entre otras:

a) 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. b). 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%).

De este concepto se puede inferir lo siguiente:

SI la ORDEN DE COMPRA se originó sobre la existencia del contrato de vigencia 2021 citado, y si este tenía saldo para la orden generada, en ese contexto no estaría gravado con el impuesto de timbre el pago a realizar, conforme la irretroactividad de la norma.

SI la ORDEN DE COMPRA se deriva de una adición realizada con posterioridad al 22 de febrero de 2025, y con este valor el Contrato supera las 6.000 UVT, se debe aplicar el impuesto de timbre. En cuyo caso se debe tener en cuenta lo señalado en el "Acuerdo Marco de Precios para la contratación de Servicios de Nube Pública IV, celebrado entre Colombia Compra Eficiente", el cual es claro en señalar en el numeral 6.8. lo siguiente:

"Las Entidades Compradoras son responsables de incluir en la Solicitud de Cotización los gravámenes (como estampillas u otros tributos) distintos a los impuestos nacionales a los que están sujetos sus Procesos de Contratación. Así mismo, deben incluir en la Solicitud de Cotización los impuestos a los que están sometidos, en caso de que se trate de bienes o servicios exentos de IVA u otro impuesto, deberá dejar la claridad a través del chat de mensajes a los Proveedores y en el formato de solicitud de cotización, a efectos de que los mismos realicen la cotización y la facturación sin tener en cuenta el referido impuesto. Si la Entidad Compradora no incluye los gravámenes adicionales en la Solicitud de Cotización, debe adicionar la Orden de Compra con el valor correspondiente". por lo cual, en la orden de compra debían señalarse y tenerse en cuenta las nuevas cargas impositivas al contrato.

SI NO EXISTE CONTRATO, y es una ORDEN DE COMPRA realizada por la Tienda Virtual del Estado Colombiano, se debe tener en cuenta lo señalado en las exenciones del impuesto de timbre citadas en el numeral 52 del artículo 530 del Estatuto Tributario (adicionado por el artículo 27 de la Ley 223 de 1995), en las que se considera a 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".

Este tipo de exenciones han sido motivo de análisis judicial por parte de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en la sentencia de 14 de noviembre de 2019 (Radicación 44001-23-31-000-2011-00073-01-21084-, en la que se fija el siguiente criterio jurisprudencial aplicable:

"El artículo 519 del ET previó la causación del impuesto de timbre sobre <<la oferta mercantil aceptada, aunque la aceptación se hiciera en documento separado>>.

El artículo 845 del C. de Co define la oferta como una propuesta o proyecto de negocio jurídico formulado por una persona a otra, y precisa que la misma debe tener <<los elementos esenciales del negocio y ser comunicada al destinatario>>.

Conforme a esa preceptiva legal, la oferta constituye un acto jurídico unilateral por parte del oferente, que involucra una declaración de voluntad dirigida a la celebración de un negocio jurídico concreto y que debe reunir todos los elementos esenciales de dicho negocio para que, una vez el destinatario la acepte, se perfeccione la negociación propuesta.

Correlativamente, la aceptación de la oferta involucra un acto jurídico unilateral por parte de su destinatario, que puede ser tácito o expreso pero, en todo caso, incondicional, a la luz del artículo 855 ib., so pena de constituir una nueva propuesta.

En tanto la oferta advierte una manifestación seria de quien la hace, deviene irrevocable cuando ha sido aceptada y, por tanto, el proponente no puede retractarse de la misma, so pena de tener que indemnizar los perjuicios que la revocación cause al destinatario (C de Co art.846).

Con todo, cuando la oferta mercantil aceptada y consecuentemente gravada, genera un contrato posterior, el impuesto de timbre pasa a recaer sobre ese contrato, para evitar la doble tributación frente al mismo hecho.

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>>.

La exención anterior cobija 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 conlleven 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, 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, entendiendo 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 facturarlos.

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 voluntades vinculante para efecto de exigir el pago futuro, cuando el bien o servicio se haya entregado”

” (Subrayado fuera el texto original)

Ahora bien, se debe considerar lo dispuesto por el Decreto 1625 de 2016, en cuanto a la exclusión del impuesto de timbre en la oferta mercantil, dicho decreto trae a colación lo que sigue:

“ARTÍCULO 1.4.1.4.11. Exclusión del impuesto en la oferta mercantil que genera un contrato escrito posterior. Cuando la oferta mercantil aceptada se concrete posteriormente en un contrato escrito, sólo se causará el impuesto de timbre sobre este último.”

Así las cosas, siendo el hecho generador del tributo la orden de compra 146348 de 2025, para efectos de que se cause el 1% por concepto de impuesto de timbre, se debe verificar la ocurrencia de las siguientes circunstancias: (i) 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, (ii) que dicha obligación no haga parte de las exenciones contempladas en el artículo 530 del Estatuto Tributario, especialmente las señaladas en el numeral 52 (iii) que se haya incluido este gravamen en la solicitud de cotización o en su defecto en la orden de compra conforme lo establecido en el numeral 6.8 de la Cláusula 6 Actividades de la Entidad Compradora en la Operación Secundaria del Acuerdo Marco de Precios para la contratación de Servicios de Nube Pública IV y (iv) que dicha obligación NO derive de contratos celebrados con anterioridad al 22 de febrero de 2025.

En los anteriores términos se resuelve el radicado de referencia.

Cordialmente,

AMANDA LUCIA CAMARGO JIMENEZ

Jefe Oficina Jurídica
Agencia de Desarrollo Rural

Elaboró: Luisa Fernanda Llanos Torres – Contratista – Oficina Jurídica.

Revisó: Andrés Mauricio Briceño Chaves – Contratista Andrés Briceño Lawyer SAS.