

**Radicado Virtual No.
000I2023011642**

100208192-870

Bogotá, D.C., agosto 11 de 2023.

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: Segunda adición al Concepto General sobre el impuesto de timbre nacional con motivo de la Ley 2277 de 2022

Tema: Impuesto de timbre nacional
Descriptores: Causación
Fuentes Formales: Artículos 90, 92 y 93 de la Ley 1708 de 2014.
Artículo 1° del Decreto Ley 4165 de 2011
Artículos 519, 530, 530-1, 532 y 533 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo.

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el presente pronunciamiento, se absolverán unos interrogantes formulados en torno a la interpretación y aplicación del impuesto de timbre nacional (el «Impuesto» en adelante) con motivo del artículo 77 de la Ley 2277 de 2022, con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 002211 - interno 224 del 24 de febrero de 2023).

I. CAUSACIÓN Y BASE GRAVABLE

6. Si el Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado – FRISCO enajena un inmueble a un tercero ¿se causa el Impuesto cuando se eleva a escritura pública dicha enajenación?

El FRISCO, según el artículo 90 de la Ley 1708 de 2014, es *«una cuenta especial sin personería jurídica administrada por la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. (SAE), sociedad de economía mixta del orden nacional autorizada por la ley, de naturaleza única y sometida al régimen del derecho privado, de acuerdo con las políticas trazadas por el Consejo Nacional de Estupefacientes o su equivalente»* (énfasis propio).

El artículo 92 *ibidem* prevé, a su vez:

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Subdirección de Normativa y Doctrina

Cra 8 N°6C-38 Piso 4 Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co



«ARTÍCULO 92. Mecanismos para facilitar la administración de bienes. Los bienes con extinción de dominio y afectados con medidas cautelares dentro del proceso de extinción de dominio podrán ser administrados utilizando, de forma individual o concurrente, alguno de los siguientes mecanismos:

1. Enajenación.

(...)» (énfasis propio)

El artículo 93 *ibidem* señala, en línea con lo anterior:

«ARTÍCULO 93. Enajenación temprana, chatarrización, demolición y destrucción. El administrador del Frisco, previa aprobación de un Comité conformado por un representante de la Presidencia de la República, un representante del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y un representante del Ministerio de Justicia y del Derecho y la Sociedad de Activos Especiales SAS en su calidad de Secretaría Técnica, deberá enajenar, destruir, demoler o chatarrizar tempranamente los bienes con medidas cautelares dentro del proceso de extinción de dominio cuando se presente alguna de las siguientes circunstancias:

(...)

PARÁGRAFO 2. (...)

La Sociedad de Activos Especiales (SAE) podrá enajenar tempranamente en favor de la Agencia Nacional de Tierras (ANT) o quien haga sus veces, como primera opción, los inmuebles rurales sociales que no sean necesarios para el giro ordinario de los negocios sociales, que no se requieran para la aplicación de la metodología de valoración prevista en el artículo 92 de esta Ley, y se requieran para reforma rural integral. (...)

PARÁGRAFO 3. El administrador del FRISCO podrá transferir el dominio de bienes inmuebles con medidas cautelares dentro de procesos de extinción de dominio, previa aprobación del Comité y teniendo en cuenta las circunstancias de que trata el presente artículo, a un patrimonio autónomo que constituya la Agencia Nacional Inmobiliaria Virgilio Barco Vargas de acuerdo con las competencias establecidas en el artículo 245 de la Ley 1753 de 2015 para desarrollar en cualquier lugar de Colombia, por si sola o en convenio con cualquier autoridad o entidad de orden nacional, departamental, distrital y municipal programas y/o proyectos de renovación urbana o desarrollo urbano que tengan componentes de utilidad pública o interés social, siempre que, la Agencia Nacional Inmobiliaria presente a la SAE la viabilidad del programa y/o proyecto, y esta última lo apruebe. (...)» (énfasis propio)

Nótese entonces que: (i) contrario a lo planteado en el interrogante, es la SAE y no el FRISCO quien enajena, entre otros bienes, los inmuebles involucrados en procesos de extinción de dominio, y (ii) la SAE es una sociedad de economía mixta del orden nacional, sometida al régimen del derecho privado.

Ahora bien, como se ha señalado en el presente pronunciamiento, el Impuesto se causa cuando se eleva a escritura pública «en concurrencia con el impuesto de registro, siempre y cuando no se trate de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor sea inferior a veinte mil (20.000)

UVT y no haya sido sujeto a este impuesto» (énfasis propio), acorde con el artículo 519 del Estatuto Tributario.

Al respecto, es preciso tener en cuenta lo señalado por esta Entidad en el Concepto 095978 del 14 de diciembre de 1998:

«El impuesto de timbre contemplado en el artículo 519 del Estatuto Tributario (...) implica que su causación es instantánea, es decir, que nace en el momento en que se suscribe el documento, por tratarse de un tributo cuya naturaleza jurídica es meramente instrumental o documental.

Precisamente el legislador tributario, atendiendo la naturaleza documental del impuesto de timbre, ha establecido que los contratos con un valor determinado que superen el monto señalado en la ley, en los que intervengan personas o entidades que ostenten el carácter de agentes de retención, están obligados a cancelar el impuesto de timbre, a través del mecanismo de la retención en la fuente.

(...)» (énfasis propio)

Finalmente, es necesario examinar los artículos 530 y siguientes del Estatuto Tributario que contemplan:

«ARTICULO 530. SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO DE TIMBRE. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art. 26.> Están exentos del impuesto:

(...)

24. El otorgamiento, la autorización y el registro de cualquier escritura pública de compraventa o de hipoteca de una vivienda de interés social de que trata la Ley 9 de 1989.

(...)

ARTICULO 530-1. <Artículo adicionado por el artículo 56 de la Ley 383 de 1997. El nuevo texto es el siguiente:> En ningún caso estarán sometidas al impuesto de timbre las escrituras públicas de enajenación de inmuebles para viviendas urbanas clasificadas en los estratos socioeconómicos uno, dos y tres.

(...)

ARTICULO 532. LAS ENTIDADES OFICIALES ESTAN EXENTAS DEL PAGO DEL IMPUESTO DE TIMBRE. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art 28.> <Inciso modificado por el artículo 162 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional.

Cuando en una actuación o en un documento intervengan entidades exentas y personas no exentas, las últimas deberán pagar la mitad del impuesto de timbre, salvo cuando la excepción se deba a la naturaleza del acto o documento y no a la calidad de sus otorgantes.

Cuando la entidad exenta sea otorgante, emisora o giradora del documento, la persona o entidad no exenta en cuyo favor se otorgue el documento, estará obligada al pago del impuesto en la proporción establecida en el inciso anterior.

ARTICULO 533. QUÉ SE ENTIENDE POR ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art. 27.> <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Para los finés tributarios de este Libro, son entidades de derecho público la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta.» (énfasis propio)

Así las cosas, pese a que el Impuesto sea de índole documental, de las disposiciones antes transcritas se destaca que existen exenciones: (i) unas de carácter objetivo o según la naturaleza del acto o documento, como son p.ej. las señaladas en los artículos 530 numeral 24 y 530-1 del Estatuto Tributario, y (ii) otras de carácter subjetivo o según la calidad de los otorgantes del acto o documento, como es el caso de la prevista en los artículos 532 y 533 *ibidem* para las entidades de derecho público.

Teniendo en cuenta lo anterior, esta Subdirección concluye:

- i) Cuando se eleve a escritura pública la enajenación de un inmueble realizada por la SAE cuyo valor sea igual o superior a 20.000 UVT y no haya sido sujeto al Impuesto, éste se causa y la misma SAE está obligada a pagarlo en su calidad de otorgante, en vista de que para efectos del Impuesto no se asimila a una entidad de derecho público, como se desprende de los artículos 532 y 533 *ibidem*.

Ahora, si el comprador del respectivo inmueble resultare ser una entidad de derecho público, en los términos antes señalados, estará exento del pago del Impuesto, con lo cual la SAE deberá asumir el pago del 50% su valor.

- ii) Lo anterior, sin perjuicio de las exenciones de carácter objetivo que se deberán evaluar y determinar en cada caso particular.

Esto mismo ya se había sostenido en el Oficio 097540 del 17 de noviembre de 2006 al haberse expresado que «*las sociedades de economía mixta y las empresas industriales y comerciales del estado, se encuentran sujetas al impuesto de timbre, salvo que la exención se deba al acto o contrato*».

7. ¿Se causa el Impuesto cuando se eleva a escritura pública la enajenación de un inmueble que es adquirido por una entidad de derecho público (p.ej. la Agencia Nacional de Infraestructura – ANI)?

Como fuera señalado en el punto anterior, el Impuesto es de índole documental; es por ello que, si se eleva a escritura pública la enajenación de un inmueble de las condiciones señaladas en el parágrafo 3° del artículo 519 del Estatuto Tributario, el Impuesto se causará, sin perjuicio de las exenciones de carácter objetivo o subjetivo a que haya lugar.

Precisamente, sobre éstas últimas, los artículos 532 y 533 *ibidem* señalan que las entidades de derecho público están exentas de su pago.

Sobre la ANI, es de tener presente lo dispuesto en el artículo 1° del Decreto Ley 4165 de 2011:

«ARTÍCULO 1o. CAMBIO DE NATURALEZA JURÍDICA Y DENOMINACIÓN DEL INSTITUTO NACIONAL DE CONCESIONES. Cámbiase la naturaleza jurídica del Instituto Nacional de Concesiones (INCO) de establecimiento público a Agencia Nacional Estatal de Naturaleza Especial, del sector descentralizado de la Rama Ejecutiva del Orden Nacional, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, financiera y técnica, que se denominará Agencia Nacional de Infraestructura, adscrita al Ministerio de Transporte.» (énfasis propio)

Por lo tanto, como entidad de derecho público que es, la ANI no está obligada al pago del Impuesto que se cause en los términos antes señalados.

En todo caso, si el vendedor del inmueble no resultare ser una entidad exenta del pago del Impuesto y asumiendo que no es aplicable una exención de carácter objetivo, éste deberá asumir el pago del 50% del mismo, tal y como se indica en el artículo 532 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de «Normatividad» –«Doctrina», oprimiendo el vínculo «Doctrina Dirección de Gestión Jurídica».

Atentamente,

**RAMIREZ CASTAÑEDA
ALFREDO**

 Firmado digitalmente por RAMIREZ
CASTAÑEDA ALFREDO
Fecha: 2023.08.11 11:30:04 -05'00'

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Con copia a los peticionarios de los Radicados N° 000614-100049312 del 15/05/2023, N° 000759-100075954 del 29/06/2023 y N° 000820-100094635 del 27/07/2023, y:

Doctora
CECILIA RICO TORRES
Directora de Gestión de Impuestos
U.A.E. DIAN
cricot@dian.gov.co

Doctor
ANDRÉS FERNANDO PARDO QUIROGA
Director Operativo de Grandes Contribuyentes
U.A.E. DIAN
apardoq@dian.gov.co

Doctor
ANDRÉS ESTEBAN ORDOÑEZ PÉREZ
Director de Gestión de Fiscalización
U.A.E. DIAN
aordonezp@dian.gov.co