

CONCEPTO 011800 int 1340 DE 2025

(agosto 27)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 8 de septiembre de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Impuesto de Timbre
Descriptor	Exenciones.
	Abuso en materia tributaria.
Fuentes Formales	Artículos 530 y 869 del Estatuto Tributario. Resolución 04 del 07 de enero de 2020.

Extracto

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 cambiada, en lo de competencia de la DIAN^[1]. 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].

2. Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria solicita que se dé alcance al Oficio 100192467 - 1393 del 14 de mayo de 2025, en el cual se dio respuesta sobre la aplicación del impuesto de timbre, y la procedencia de la exención del numeral 52 del artículo [530](#) del Estatuto Tributario ante el planteamiento de una hipótesis relativa a la estructuración de una figura contractual. En esta medida, la consultante plantea una serie de interrogantes que se pueden sintetizar así:

- i) ¿Cuáles son las condiciones que se deben cumplir para que proceda la exención del impuesto de timbre contemplada en el numeral 52 del artículo [530](#) del Estatuto Tributario?
- ii) ¿Cuál es el alcance de la facultad de recharacterización que posee la DIAN con fundamento en el abuso en materia tributaria, y cuál es el límite para el contribuyente en el uso de las formas jurídicas frente a las normas antiabuso?

3. Frente al primer interrogante relativo a la exención contemplada en el numeral 52 del artículo [530](#) del Estatuto Tributario, según el cual se encuentran exentas del impuesto de timbre «(l)as 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», se considera oportuno citar la jurisprudencia del Consejo de Estado^[3] en la cual se han señalado las condiciones que se deben acreditar para que proceda la exención referida, así:

“(…) Paralelamente, el numeral 52 del artículo [530](#) del ET previo 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^[4]».

La exención anterior cubre 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 conllevan 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.[\[5\]](#), 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[\[6\]](#).

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. (...)” (énfasis propio)

4. Sin perjuicio de lo anterior, la consulta se origina en el planteamiento de una hipótesis acerca de la estructuración de una figura contractual, en donde además se pregunta si en el escenario propuesto es procedente la exención del impuesto, ante lo cual ratificamos lo señalado en el Oficio 100192467 - 1393 del 14 de mayo de 2025, en cuanto a que la competencia de este despacho no se circunscribe a avalar y/o hacer recomendaciones o aseveraciones sobre propuestas de negocios jurídicos, sino a la interpretación general de las normas en materia tributaria, aduanera y cambiaría en lo de competencia de la entidad.

5. Frente al segundo interrogante, la potestad de la DIAN de recharacterizar o reconfigurar operaciones que constituyan abuso tributario se enmarca en el artículo [869](#) del Estatuto Tributario, el cual indica qué se entiende por recharacterizar y cuáles son las condiciones en virtud de las cuales la DIAN puede ejercer dicha facultad, a la par que en la resolución [04](#) del 07 de enero de 2020 se establece el procedimiento y aplicación de los artículos [869](#), [869-1](#) y [869-2](#) del Estatuto Tributario referidos al abuso en materia tributaria. Para mayor ilustración, se transcribe el artículo [869](#) indicado:

"ARTICULO [869](#). ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA. <Artículo modificado por el artículo [300](#) de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente: > La Administración Tributaria podrá recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en

materia tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos. En este sentido, podrá expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales proponga y liquide los impuestos, intereses y sanciones respectivos.

Una operación o serie de operaciones constituirá abuso en materia tributaria cuando involucre el uso o la implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional.

PARÁGRAFO 1o. Se entiende por recaracterizar o reconfigurar, la potestad con que cuenta la Administración Tributaria para determinar la verdadera naturaleza, forma o particularidades de una operación o serie de operaciones, distinta a la que el obligado tributario pretende presentar, y que conlleva a diferentes consecuencias tributarias.

PARÁGRAFO 2o. Se entenderá que un acto o negocio jurídico es artificioso y por tanto carece de propósito económico y/o comercial, cuando se evidencie, entre otras circunstancias, que:

1. El acto o negocio jurídico se ejecuta de una manera que, en términos económicos y/o comerciales, no es razonable.
2. El acto o negocio jurídico da lugar a un elevado beneficio fiscal que no se refleja en los riesgos económicos o empresariales asumidos por el obligado tributario.
3. La celebración de un acto o negocio jurídico estructuralmente correcto es aparente, ya que su contenido oculta la verdadera voluntad de las partes.

PARÁGRAFO 3o. Se entiende por provecho tributario la alteración, desfiguración o modificación de los efectos tributarios que, de otra manera, se generarían en cabeza de uno o más obligados tributarios o beneficiarios efectivos, tales como la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o de las pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias."

6. Sin perjuicio de lo anterior, dado que en la petición se consulta acerca del límite a la libertad del contribuyente en cuanto al uso de las formas jurídicas en el ejercicio de la autonomía privada en contraposición con la aplicación de las normas antiabuso, es pertinente citar la jurisprudencia del Consejo de Estado^[7], que ha abordado el tema como a continuación se expone:

"(...) El abuso de las formas jurídicas queda enmarcado en el concepto general de abuso del derecho consagrado expresamente en materia tributaria desde el año 2012 (artículo 869 de ET que corresponde al artículo 122 de la Ley 1607 de 2012). No obstante, contrario a lo señalado por la demandante, ello no significa que con anterioridad esta figura no fuera aplicable fiscalmente, pues la Corte Constitucional v el Consejo de Estado han avalado su aplicabilidad, como medida antievasiva o antielusiva, a partir de lo estatuido en el artículo 228 de la Constitución Política, que privilegia la sustancia sobre la forma, y del mismo principio general del abuso del derecho.

En la sentencia C-015 de 1993, en la que se amparó la DIAN para dar aplicación a la figura del abuso de las formas jurídicas, la Corte Constitucional enfatizó que el contribuyente puede hacer uso del derecho v de sus formas «con el objeto de encauzar sus asuntos de la manera más apropiada a su naturaleza e intereses v de modo tal que le signifique la menor responsabilidad fiscal», pero que, en todo caso, la libertad para la utilización de estas formas jurídicas tiene

límites «cuando a ellas se apela con el propósito prevalente de evitar los impuestos o su pago», pues, en estos casos «la transacción respectiva no podrá ser considerada por la legislación tributaria, de acuerdo con los efectos que produce de conformidad con el derecho privado, sin tomar en consideración su resultado económico». Lo anterior, por cuanto «el principio de equidad que inspira el sistema tributario (CP art. 363), en últimas, expresión de igualdad sustancial (CP art. 13), no se concilia con la reverente servidumbre a la forma jurídica privada puramente artificiosa v con un móvil predominante fiscal, pues ella puede conducir a otorgar a una misma transacción diferente trato fiscal» (...)" (énfasis propio)

En los anteriores términos se resuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiada, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

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.
3. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Fallo de fecha Catorce (14) de noviembre de dos mil diecinueve (2019) Radicación numero: 44001-23-31-000-2011-00073-01(21084). Consejera ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto.
4. El artículo 1.4.1.4.11 del Decreto 1625 de 2016, señaló que "Cuando la oferta mercantil aceptada se concrete posteriormente en un contrato escrito, sólo se causará el impuesto de timbre sobre este último."
5. "El contrato es un acuerdo de dos o más partes para constituir, regular o extinguir entre ellas una relación jurídica patrimonial y, salvo estipulación en contrario, se entenderá celebrado en el lugar de residencia del proponente y en el momento en que éste reciba la aceptación de la propuesta".
6. **Generalmente estas órdenes se emiten en original para el proveedor y en copias para su respectiva contabilización en las cuentas por pagar.**
7. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Milton Chaves García. Fallo de fecha seis (6) de junio de dos mil veinticuatro (2024). Radicación: 05001-23-33-000-2018-00125-01 (27693).



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.
Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.
ISBN 978-958-53111-3-8
Última actualización: 7 de octubre de 2025



DIAN