

**Concepto 317 [003541]**  
**05-03-2026**  
**DIAN**

100208192 – 317

Bogotá D.C.,

**Tema:** Impuesto de timbre nacional.  
**Descriptores:** Agentes de retención.  
Retención en la fuente.  
Devoluciones.  
**Fuentes formales:** [Artículo 850](#) del Estatuto Tributario.  
Artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo:

1. Esta Subdirección está facultada para absolver 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<sup>1</sup>. 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<sup>2</sup>.

2. En la consulta del radicado, la peticionaria describe un contrato celebrado a través de la Bolsa Mercantil de Colombia para la adquisición de bienes y/o servicios dirigidos al Programa de Alimentación Escolar (PAE), en el cual, el impuesto de timbre asumido por el proveedor fue declarado y trasladado a la DIAN por la Gobernación del departamento.

3. Además se indica que el proveedor solicitó a la Gobernación la devolución del impuesto pagado, con fundamento en la existencia de exenciones aplicables al impuesto de timbre. A partir de lo expuesto, la peticionaria manifiesta que, en su entendimiento, la Gobernación no ostenta la calidad de agente retenedor sino exclusivamente de recaudador del impuesto de timbre, y consulta sobre la aplicabilidad del artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016 en el presente caso.

4. Para dar respuesta se debe precisar que no se encuentra dentro de la competencia de este despacho determinar si la Gobernación ostenta o no la calidad de agente de retención del impuesto de timbre en un caso concreto, pues dicha definición corresponde al análisis particular de las circunstancias fácticas a cargo del interesado, para lo cual, la doctrina de la entidad se ha pronunciado en relación con los criterios para establecer cómo se configura la obligación de retener el impuesto de timbre, como se indicará a continuación.

5. Acorde con lo anterior, en el Concepto 003418 int. 265 del 25 de febrero de 2025 se indica quienes son agentes de retención del impuesto de timbre, incluyendo así a las entidades de derecho público cuando intervengan como contratantes, otorgantes, giradores, emisores, aceptantes o suscriptores de una actuación gravada:

“(…) 11. Son agentes retenedores del impuesto de Timbre Nacional, cuando intervengan como contratantes, otorgantes, giradores, emisores, aceptantes o suscriptores de una actuación gravada, los que se indican a continuación:

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 y sus asimiladas (Sucesiones ilíquidas y asignaciones y donaciones modales), cuando tenga la calidad de comerciante y que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a treinta (30.000) UVT.
  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.
  9. Las entidades de cualquier naturaleza, por la emisión de títulos nominativos o al portador.
- (…)”

6. En armonía con lo anterior, el Consejo de Estado<sup>3</sup> se ha referido a la obligación de efectuar la retención en la fuente por el impuesto de timbre, a la par que ha señalado que los agentes de retención pueden no ser contribuyentes del impuesto y aun así ser responsables de este:

“(…) La retención en la fuente es una obligación establecida por ley a cargo de ciertas personas jurídicas y naturales, privadas y públicas, para efectuar el recaudo tributario al momento de hacerse el pago o cuando así lo disponga la ley, a nombre de la Nación, con la obligación de reembolsarlo a aquella en los términos y condiciones legales.

Este mecanismo de recaudo se aplica, entre otros tributos, al impuesto de timbre. En efecto, el artículo 516 del Estatuto Tributario establece que son responsables de ese tributo todos los agentes de retención, incluidos aquellos, que aun sin tener el carácter de contribuyentes deben cumplir las obligaciones de estos por disposición expresa de la ley.” (énfasis propio)

7. Sin perjuicio de lo anterior, por expresa disposición reglamentaria, en los contratos de mandato, será el mandatario quien practique la retención del impuesto de timbre, como lo indica el artículo 1.2.4.11. del DUR 1625 de 2016, que se transcribe a continuación:

“(…) Artículo 1.2.4.11. Retención en la fuente en mandato. En los contratos de mandato, incluida la administración delegada el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del impuesto sobre la renta, ventas, y timbre establecidas en las normas vigentes, teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor. (…)” (énfasis propio)

8. Dado que en la consulta se indica que la celebración de los contratos se efectúa a través de la Bolsa Mercantil de Colombia, es oportuno citar el Concepto 008865 int. 1012 del 27 de junio de

2025, en el que se abordó el tratamiento en el impuesto de timbre cuando se realizan operaciones a través de este mecanismo:

6. Al asunto objeto de consulta le es aplicable lo concluido por este Despacho en el Oficio No. 007180 de 03 de junio de 2025, que al respecto concluyó que en las operaciones realizadas a través de la Bolsa Mercantil de Colombia, el contrato de comisión y el contrato de prestación de servicios o compraventa de bienes deben evaluarse de manera independiente para efectos del impuesto de timbre, dado que constituyen relaciones jurídicas distintas y se documentan por separado.

(...)

8. Así las cosas, se concluye que tanto el contrato de comisión como el contrato de compraventa celebrados en el marco de las operaciones realizadas a través del Mercado de Compras Públicas causarían el impuesto de timbre, siempre que su cuantía supere las 6.000 UVT y se cumplan los demás requisitos previstos en dicha norma.

(...)

10. Aunado a lo anterior, a continuación, se precisa el tratamiento del impuesto de timbre en las transacciones realizadas en la Bolsa Mercantil de Colombia a través del Mercado de Compras Públicas<sup>4</sup>, cuando interviene una entidad de derecho público, en particular frente a la posibilidad de que se encuentre exenta del pago del tributo.

11. En este contexto, cuando una entidad de derecho público celebra un contrato de comisión con una sociedad comisionista de bolsa para adquirir bienes o servicios, dicha entidad podría encontrarse exenta del impuesto de timbre conforme al [artículo 532](#)<sup>5</sup> del Estatuto Tributario.

12. Esta exención aplica siempre que la entidad corresponda a una de las señaladas en el [artículo 533](#)<sup>6</sup> ibidem, como ocurre con la Nación o sus dependencias. En estos casos, no se genera obligación de pago del impuesto sobre el contrato de comisión celebrado con el comisionista.

13. Asimismo, cuando la entidad pública celebra directamente el contrato de compraventa con el proveedor adjudicatario, continuará amparada por la exención prevista en el [artículo 532](#) del Estatuto Tributario, siempre que conserve la calidad de entidad de derecho público según el [artículo 533](#). Por tanto, no se causa para esta el impuesto de timbre por la suscripción de dicho contrato.

14. Por lo que, si el contrato de comisión o de compraventa es celebrado por una entidad de derecho público exenta y una persona no exenta llámese sociedad comisionista o vendedor (proveedor de bienes o servicios), será necesario contemplar lo previsto en el segundo inciso del [artículo 532](#) del Estatuto Tributario, y en tal escenario las últimas deberán pagar la mitad del impuesto de timbre.”

9. Como se extrae de la doctrina citada, la Gobernación debe verificar si el contrato objeto de consulta conlleva un documento o actuación gravada, y si interviene como contratante, otorgante, girador, emisor, aceptante o suscriptor de esta, a fin de establecer si es agente de retención del impuesto de timbre.

10. Además, ha de tener en cuenta si interviene de manera directa o si es una Sociedad Comisionista de Bolsa la que actúa por cuenta de la entidad para celebrar una operación a través de la Bolsa Mercantil de Colombia, pues en este último caso debe evaluar de manera separada el contrato de comisión y el contrato de prestación de servicios o compraventa de bienes en cuanto constituyen relaciones jurídicas distintas y se documentan por separado. Así las cosas, si el contrato objeto de la consulta se celebra mediante un mandato, será el mandatario el que deba efectuar la retención en la fuente, según lo dispuesto en el artículo 1.2.4.11. del Decreto 1625 de 2016.

11. Por otra parte, se indica que la Gobernación llevó a cabo la declaración y consignación a la DIAN de los valores asumidos por el proveedor frente al impuesto de timbre. En esta medida, mediante el Concepto 008645 int. 989 del 03 de julio de 2025 se indicó que, cuando tiene lugar la constitución de pagos en exceso o de lo no debido susceptibles de devolución, el contribuyente deberá presentar la solicitud de devolución al agente retenedor, conforme al procedimiento previsto en el artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016, en los siguientes términos:

“12. Esto supone que se pueden darse situaciones donde tuvo lugar la constitución de pagos de lo no debido o en exceso, susceptibles de devolución (cuando no se haya consolidado la situación jurídica) esto siempre que se acrediten las condiciones objetivas de improcedencia, con base en lo dispuesto en esta sentencia.

13. La doctrina<sup>7</sup> proferida por parte de esta Subdirección señala que el contribuyente deberá presentar la solicitud de reintegro ante el agente retenedor conforme al procedimiento previsto en el artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016, y que corresponde al notario (agente de retención) verificar la validez de dicha solicitud, así como examinar los documentos que acrediten que la retención fue improcedente. Si se cumple esta verificación, el agente retenedor estará en la obligación de realizar el reintegro correspondiente y podrá descontar dicho valor de las retenciones que deba declarar y consignar”

12. Ahora bien, en el Concepto 013278 int. 1544 del 30 de septiembre de 2025, que aclaró el Concepto No. 0008645 de 2025, se indicó, respecto al procedimiento previsto en el artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016, que «este procedimiento constituye la primera opción a considerar por parte del agente de retención y cuenta con el respaldo de la Jurisprudencia del Consejo de Estado». En línea con lo anterior, «el agente retenedor está obligado a realizar el reintegro correspondiente y para ello podrá descontar el valor a reintegrar de las retenciones que deba declarar y consignar en los periodos siguientes».

13. Además, en relación con la posibilidad de que el reintegro o devolución de esas sumas pueda ser solicitado a la DIAN, en la doctrina referida, esto es, el Concepto 013278 de 2025, se indicó que, cuando no sea posible dar aplicación al procedimiento previsto en el artículo 1.2.4.16 del

Decreto 1625 de 2016, deberá seguirse el procedimiento del inciso 2 del [artículo 850](#) del Estatuto Tributario y reglamentado por el artículo 1.6.1.21.27 ibidem. Por otro lado, se clarificó que la solicitud de devolución por concepto de pago de lo no debido de dicha retención debe realizarla directamente el agente retenedor que es la persona que pagó a la DIAN y a nombre de quien aparece el recibo de pago de las retenciones efectuadas indebidamente y que conoce con exactitud la situación presentada, como se expone:

“7. El [artículo 850](#) del E.T. establece que la DIAN deberá devolver a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

8. Por su parte, el artículo 1.6.1.21.27<sup>8</sup> del DUR indica el procedimiento a seguir para solicitar la devolución y/o compensación de pagos que se hayan hecho a la entidad sin existir causa legal.

9. Para ello, el contribuyente deberá presentar la solicitud ante la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago y, además de cumplir con los requisitos generales de toda solicitud de devolución, debe indicar el número y fecha de los recibos de pago a través de los cuales se realizó el pago de lo no debido.

10. Es importante precisar que, para efectos de solicitar la devolución de pagos de lo no debido, no es necesario corregir la declaración tributaria en la que se declararon esos mayores valores. Así lo ha sostenido reiteradamente el Consejo de Estado<sup>9</sup>.

11. Por consiguiente, el valor pagado como retenciones en la fuente a título de timbre, sin fundamento legal, deviene en un pago de lo no debido con el consiguiente derecho a su devolución, debiendo seguirse, cuando no sea posible para el agente retenedor dar aplicación del artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016 por el monto del valor a devolver, el procedimiento del inciso 2 del [artículo 850](#) del Estatuto Tributario y reglamentado por el artículo 1.6.1.21.27 ibidem, caso en el cual el agente retenedor deberá aportar las pruebas que sustentan su solicitud.

12. La DIAN, dentro del proceso de devolución, deberá efectuar las verificaciones correspondientes y adelantar -de ser necesario, la investigación que corresponda, en virtud de lo cual se establecerá la procedencia o improcedencia de la devolución del saldo que se solicite.

13. Es importante tener en cuenta que si bien el sujeto pasivo de la retención es diferente al responsable de efectuarla y declararla, la solicitud de devolución por concepto de pago de lo no debido de dicha retención debe realizarla directamente el agente retenedor que es la persona que pagó a la DIAN y a nombre de quien aparece el recibo de pago de las retenciones efectuadas indebidamente y que conoce con exactitud la situación presentada.

14. Lo anterior, teniendo en cuenta que uno de los requisitos establecidos en el artículo 1.6.1.21.27 del Decreto 1625 de 2016, es indicar número y fecha del recibo de pago mediante

el cual se hizo el pago de lo no debido, el cual legitima sólo al agente retenedor que lo efectuó a pedirlo y explicar la situación.

15. Por lo anterior, no es posible que la persona que soporta el efecto económico de la retención en la fuente pueda directamente acudir a la DIAN a solicitar la devolución por pago de lo no debido, porque formalmente ante la administración él no tiene un recibo de pago a su nombre. Las retenciones en la fuente son declaradas y pagadas por un agente que es el sujeto pasivo jurídico y responsable ante la administración tributaria a quien se le ha encargado la tarea de recaudar esos dineros en nombre del Estado.

16. No puede perderse de vista que la retención en la fuente no es un impuesto y el agente de retención es un colaborador de la administración tributaria, quien a través de este mecanismo facilita el recaudo anticipado del impuesto garantizando disponibilidad financiera al Estado para el cumplimiento de sus fines.

17. El Consejo de Estado, en sentencia del 20 de febrero de 2008, Radicación número: 25000-23-27-000-2002-01201-01(16026) indicó frente a la retención en la fuente y al papel que juega los agentes de retención que *"Con este mecanismo se vincula a los particulares en la gestión tributaria, **imponiéndoles un deber de colaboración** que se concreta en las siguientes obligaciones: - Practicar las retenciones a que haya lugar; - expedir a los beneficiarios de los pagos, los correspondientes certificados donde consten las retenciones practicadas; - presentar las declaraciones mensuales de retención en la fuente; - consignar las retenciones en las entidades autorizadas para recaudar y dentro de los plazos fijados; - responder ante el Estado por la retención que dejó de practicar, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente (artículos [370](#), [375](#), [378](#), [376](#) y [381](#) del E.T.)"*(negrilla y subrayado fuera de texto)

18. Es en ese deber de colaboración que le ha impuesto el legislador al agente de retención que le corresponde, reintegrar aquellos valores retenidos en exceso o indebidamente al contribuyente, dada que esa retención en exceso o indebida se generó precisamente en virtud de ese deber, y en el que la administración tributaria no interviene. Por ello, se estableció el procedimiento establecido en el artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016.

19. El contribuyente solo puede solicitar directamente a la administración tributaria el saldo a favor de impuestos que resulten después de presentar las declaraciones donde incluya las retenciones pagadas y certificadas por los agentes de retención o los pagos en exceso o pagos de los no debidos a través de recibos oficiales de pago presentados a su nombre.

En conclusión:

20. Se reitera lo indicado en el concepto No. 0008645 interno 989 del 3 de julio de 2025 en el sentido de que el contribuyente deberá presentar la solicitud de reintegro ante el agente retenedor conforme al procedimiento previsto en el artículo 1.2.4.16 del Decreto 1625 de 2016, y que corresponde al agente de retención, después de verificar la procedencia de dicha solicitud, y revisar los documentos que acrediten que la retención practicada fue indebida, reintegrar los valores retenidos.

21. Esta verificación no puede confundirse con las facultades de fiscalización que tiene la administración tributaria, sino que consiste en que el agente retenedor constatare que efectivamente esas retenciones no debieron practicarse por falta de disposición legal y que el monto solicitado efectivamente es el que se retuvo. Si se cumple esta verificación, el agente retenedor está obligado a realizar el reintegro correspondiente y para ello podrá:

21.1. Descontar el valor a reintegrar de las retenciones que deba declarar y consignar en los periodos siguientes.

21.2. Acudir a la administración tributaria en virtud de lo establecido en el inciso 2 del [artículo 850](#) del E.T. y el artículo 1.6.1.21.27 del Decreto 1625 de 2016.

22. En todo caso, el agente retenedor deberá cumplir lo establecido en el inciso 4 del artículo 1.2.4.16. del DUR, es decir, anular el certificado de retención en la fuente, si ya lo hubiere expedido y conservarlo junto con la solicitud escrita del interesado.

23. De esta manera **se aclara** la interpretación expuesta en el concepto No. 0008645 interno 989 del 3 de julio de 2025.” (énfasis propio)

14. En los anteriores términos se absuelve 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)  
Subdirección de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

**Notas al pie**

- 
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. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E). Sentencia del veintiocho (28) de agosto de dos mil trece (2013). Radicación número: 25000-23-27-000-2011- 00057-01(19201).
  4. ↑ 3.6.1.1. Objeto. A través del Mercado de Compras Públicas, en adelante “MCP”, se celebrarán aquellas operaciones que tengan por objeto la adquisición o enajenación de bienes, productos y/o servicios por cuenta de una Entidad Estatal. (...). (Reglamento de Funcionamiento y Operación

de la Bolsa Mercantil de Colombia - BMC Tomado de: <https://www.bolsamercantil.com.co/reglamento>).

5. ↑ Artículo 532. Las Entidades Oficiales Están Exentas del Pago del Impuesto de Timbre. Las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional.
6. ↑ Artículo 533. Qué se Entiende por Entidades de Derecho Público. Para los fines 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.
7. ↑ Oficio 026735 del 25 de octubre de 2019. «(...) Por consiguiente, deberá el contribuyente seguir el procedimiento establecido en el artículo precedente para efectuar la solicitud de devolución ante el agente retenedor, quien debe verificar la procedencia del reintegro por parte del retenido y debe adjuntar las pruebas que demuestren que en efecto la retención efectuada fue indebidamente practicada o correspondió a un valor mayor.
8. ↑ Artículo 1.6.1.21.27. Término para Solicitar y Efectuar la Devolución por Pagos de lo no Debido. Habrá lugar a la devolución y/o compensación de los pagos efectuados a favor de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 1.6.1.21.22 del presente decreto.
9. ↑ Consejo de Estado, Sentencia 23244 del 24 de mayo de 2018 de la Sección Cuarta así: “Al respecto, la Sala reitera que la normativa tributaria ha establecido la figura del pago de lo no debido a favor de los contribuyentes y al efecto ha señalado las reglas para su procedencia, sin que dentro de las mismas se prevea como requisito la corrección de la declaración privada. Lo anterior, por cuanto el pago de lo no debido es el que se efectúa «sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento», de tal manera que la solicitud de devolución solo tiene por objeto probar «la inexistencia de un título que contenga la obligación”.