

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA
Consejera ponente: MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Bogotá, D.C., diez (10) de octubre de dos mil siete (2007)

Radicación número: 11001-03-27-000-2005-00067-00

Actor: **JAIME ANDRES GIRON MEDINA.**

FALLO

El demandante, en nombre propio, en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicita la nulidad del Concepto 051202 de agosto 14 del 2002 emitido por la DIAN, sobre causación del impuesto de timbre en la insinuación de donación.

EL ACTO DEMANDADO

Es el Concepto No. 051202 de agosto 14 del 2002, cuyo texto es el siguiente:

Doctora
SYLVIA ESTELLA RUGELES DE RUGELES
Notaria Segunda. Bucaramanga

Carrera 20 # 33 - 55
Bucaramanga

Ref.: Consulta radicada bajo el No. 20520 del 3 de abril de 2002.58219 del 31 de julio de 2003.

TEMA: Impuesto de timbre Nacional.

DESCRIPTORES: Causación del Impuesto de Timbre

FUENTES FORMALES: Artículo 519 del Estatuto Tributario, artículo 23 del Decreto 2076 de 1992 y artículo 1458 del Código Civil

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, este Despacho es competente para absolver consultas escritas sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en sentido general. En tal sentido se atiende su consulta

PROBLEMA JURÍDICO:

¿La insinuación de donación causa impuesto de timbre?

TESIS JURÍDICA:

La insinuación de donación que se realice mediante escritura pública causa el impuesto de timbre, siempre y cuando superen los topes previstos en la ley, salvo cuando se trate de la enajenación de bienes inmuebles o de naves, o de la constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos.

INTERPRETACIÓN JURÍDICA:

La tesis fue sostenida por este Despacho en el concepto No 091317 de 2001, con fundamento en el inciso tercero del artículo 519 del Estatuto Tributario, en el parágrafo del artículo 226 de la Ley 223 de 1995 y en el artículo 1 del Decreto 1712 de 1989, que modificó el artículo 1458 del Código Civil, de los cuales concluyó, que "cuando la insinuación de donación sea superior a 50 salarios mínimos, se debe realizar por escritura pública y como tal causará el impuesto de timbre en el momento de su suscripción ante notario y este como agente retenedor del impuesto de timbre deberá efectuar la correspondiente retención sobre el valor de la escritura, salvo, como ya se anotó, cuando se trate de la donación de bienes inmuebles o naves".

Solicitada la reconsideración de la anterior tesis, con fundamento en los siguientes argumentos procede este Despacho al análisis de los mismos, así:

En primer lugar señala la peticionaria que en pronunciamiento de fecha 12 de septiembre de 1994, este mismo Despacho sostuvo lo siguiente:

"Igualmente, según lo dispone el artículo 23 del Decreto 2076 de 1992, las escrituras públicas son instrumentos públicos gravados con el impuesto de timbre. Con todo, dichos documentos deben llenar ciertas condiciones, para que se hallen sujetos al gravamen así:

Que consagren la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, condición que no parece configurarse en las situaciones objeto de consulta.

Que su cuantía supere el monto de causación fijado para cada año por el gobierno, el cual para el año...

Que intervengan como otorgantes, aceptantes o suscriptores, por lo menos una de las personas señaladas como contribuyentes del impuesto, y como responsables del mismo..."

Además, invoca la sentencia del 16 de junio de 1975 de la Corte Suprema de Justicia, en la que dicha Corporación manifestó que por insinuación debe entenderse la autorización de juez competente solicitada por donante o donatario. Y autorización, en su principal significación, quiere decir, tanto como licencia o venía que se concede para que quien la pida pueda obrar." de lo cual se concluye que la Insinuación no es constitutiva de obligaciones.

Al respecto le informo que el criterio doctrinal al que usted se refiere fue reconsiderado por este Despacho en pronunciamientos posteriores siendo la doctrina oficial vigente sobre tal asunto la que señala que el impuesto de timbre se causa por el mero otorgamiento de las escrituras públicas, salvo la enajenación de bienes inmuebles o naves o la constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos. Tampoco se causará el impuesto de timbre cuando el documento esté sujeto al impuesto de registro conforme lo señala el parágrafo del artículo 226 de la Ley 223 de 1995.

Ahora bien, en cuanto a que la insinuación de donación no es constitutiva de obligaciones, es claro que este Despacho comparte lo expresado por la Corte, en el pronunciamiento jurisprudencial invocado y por lo tanto lo sostenido por este Despacho en el concepto cuya reconsideración se solicita no contraría en nada dicho planteamiento, pues él mismo se basa, para afirmar que se causa el impuesto de timbre, en que el documento que autoriza la donación es elevado a

escritura pública y no, si en él consta la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, pues como antes se expresó las normas mencionadas establecen la causación del impuesto de timbre sobre las escrituras públicas.

Sin embargo, es preciso tener en cuenta que para la causación del impuesto, necesariamente ha de darse el elemento objetivo consagrado en la ley, como es que la cuantía del documento supere el valor del tope señalado en la ley, es este caso el artículo 519 del Estatuto Tributario, valor que se actualiza anualmente.

Por lo tanto, en la expedición de las escrituras públicas, se causa el impuesto de Timbre Nacional, siempre y cuando éstas contengan o hagan referencia a valores que superen el tope señalado en la ley (Hoy \$63.000.000).

Es importante anotar que si bien la insinuación per se, no es constitutiva de obligaciones, cuando su cuantía sea superior a 50 salarios mínimos mensuales vigentes debe elevarse a escritura pública de conformidad con el artículo 1° del Decreto 1712 de 1989, e igualmente cuando la cuantía es inferior a tal tope, no requiere insinuación.

La donación constituye un acto de disposición que necesariamente implica para una parte disminución del patrimonio y para la otra aumento del mismo, y por ende constituye un hecho generador del impuesto de timbre, se reitera siempre que supere el tope previsto en el artículo 519 ibídem.

No obstante el numeral 7 del artículo 530 del Estatuto Tributario, establece que se encuentra exenta del impuesto de timbre la cesión o el endoso de los títulos de acciones y bonos a que se refiere el numeral 6 del mismo artículo, si la cesión se efectúa ante notario público mediante el otorgamiento de escritura pública, se causará el impuesto de timbre, cuando aquella supere el tope previsto para la causación del tributo.

En consecuencia, este Despacho acorde con los argumentos analizados modifica los Conceptos 091317 de 2001 y 053092 de 2000, en el sentido que en el otorgamiento de escrituras públicas relativas a donaciones que superen los 50 salarios mínimos legales mensuales que requieren de insinuación, el impuesto de timbre se causa sobre el valor de la donación siempre y cuando el valor de la escritura pública que la autoriza exceda la cuantía tope señalada en el artículo 519 del Estatuto Tributario, salvo que se trate de enajenación de inmuebles o de naves, o la constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos.

Atentamente,

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
Jefe Oficina Jurídica

DEMANDA

El señor JAIME ANDRES GIRON MEDINA en ejercicio de la acción simple de nulidad contenida en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicita la anulación del concepto No. 051202 de agosto 14 de 2002.

Invocó como normas violadas los artículos 95 [9] y 209 de la Constitución Política; 519 y 683 del Estatuto Tributario.

Las razones de violación se sintetizan en:

El concepto acusado grava con el impuesto de timbre un documento que al amparo de lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 519 del Estatuto Tributario no es contentivo de obligaciones, sino que es una autorización del acto de voluntad del donante.

Se vulnera el principio de igualdad que rige el sistema tributario, porque al tributar por timbre la insinuación de una donación por escritura pública, se olvida por completo que ocasión del trámite de jurisdicción voluntaria, tal insinuación puede tramitarse ante Juez de la República y en ese caso no se causaría el impuesto, como ocurre con el instrumento público, por lo que se presenta un tratamiento disímil que no tiene justificación.

El inciso primero del artículo 519 establece que el impuesto de timbre se causa al otorgar o aceptar documentos en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a \$60.142.000 (valor año base 2005), por lo que la DIAN en el concepto tiene claro que las escrituras de insinuación no son documentos contentivos de obligaciones y no obstante, considera que se genera el tributo.

No se efectúa un análisis integral de la norma, dado que el sólo hecho de otorgar escritura pública que supere la cuantía causa el impuesto, que en el caso de la insinuación no contiene obligaciones económicas sino la libre expresión de la voluntad del donante.

En el concepto demandado se exige el pago del Impuesto de Timbre sobre documentos que no contienen obligaciones como la insinuación de donaciones, lo que equivale a exigirle al particular más de lo que la Ley ha querido que coadyuve con las cargas públicas (art. 683 E.T.)

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada de la DIAN se opuso a la prosperidad de la nulidad del concepto acusado con base en los argumentos que se resumen.

El Impuesto de Timbre se causa por el mero otorgamiento de escrituras públicas, salvo la enajenación de bienes inmuebles o naves o la

constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos, teniendo en cuenta el elemento objetivo como es la cuantía contemplada en el artículo 519 del Estatuto Tributario.

No se origina timbre cuando el documento esté sujeto al impuesto de registro conforme lo señala el artículo 226 de la Ley 223 de 1995 y en los casos en que la Ley expresamente señale que los documentos están exentos.

No es de recibo la manifestación del actor sobre la presunta violación del inciso 1° del artículo 519 del E.T., porque en ella se establece que la base gravable se causará a la tarifa del 1.5% sobre los instrumentos públicos y documentos privados que se otorguen o acepten en el país, cuya cuantía sea superior a \$63.191.000, pues el concepto indica que el impuesto se causa en la insinuación de donaciones, cuando se eleven a escritura pública, como lo ordenan el Código Civil y su Decreto reglamentario.

La escritura pública es un instrumento público que está gravado en materia tributaria, de ahí que se grave la insinuación de donación superior a 20 (sic) salarios mínimos.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandada** reiteró los argumentos de la oposición y agregó que la donación constituye un acto de disposición que necesariamente

implica una disminución del patrimonio del donante y un aumento para la otra parte, lo que constituye hecho generador del Impuesto de Timbre, siempre que la escritura pública que lo autoriza exceda de la cuantía legal.

Precisó que la insinuación de la donación al ser aceptada y notificada al donatario, no la puede revocar motu proprio, sino que necesita de su consentimiento, lo que demuestra que se adquieren obligaciones que causan el tributo.

La **parte demandante** insistió que en las escrituras públicas que autorizan las insinuaciones de las donaciones, no se hace constar la existencia de obligación alguna, pues es una autorización que refleja la voluntad del donante, que no cumple con las condiciones establecidas en la legislación tributaria para ser gravadas con Impuesto de Timbre.

Se opone al criterio de la DIAN de que se grave la insinuación de la donación por el hecho de recaer en un instrumento público, aún cuando en ella no conste la existencia de obligaciones.

En cuanto a la sentencia que insinúa una donación en los procesos de jurisdicción voluntaria en los que actúe un incapaz condicionada al pago del respectivo impuesto, aclaró que se refiere al de ganancias ocasionales y no al de timbre como equivocadamente lo entendió la Administración.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La Procuradora Sexta Delegada ante la Corporación estimó que debía anularse el concepto demandado porque del texto del artículo 519 del Estatuto Tributario se evidencia que solamente los documentos en los que conste la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones generan Impuesto de Timbre, de tal forma que como lo reconoce el mismo concepto demandado si la insinuación de la donación no cumple con ese parámetro legal, no nace la obligación tributaria por no configurarse el hecho generador.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala determinar la legalidad del Concepto No. 051202 de agosto 14 del 2002 emitido por la Oficina de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

La tesis jurídica del acto mencionado considera que *“La insinuación de donación que se realice mediante escritura pública causa el impuesto de timbre, siempre y cuando superen (sic) los topes previstos en la ley, salvo cuando se trate de la enajenación de bienes inmuebles o de naves, o de la constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos”*.

Fundamenta la doctrina expuesta en que en *la expedición de las escrituras públicas, se causa el impuesto de Timbre Nacional, siempre*

y cuando éstas contengan o hagan referencia a valores que superen el tope señalado en la ley, y si bien la “insinuación de donación” no es constitutiva de obligaciones, cuando su cuantía sea superior a 50 salarios mínimos mensuales vigentes debe elevarse a escritura pública de conformidad con el artículo 1° del Decreto 1712 de 1989, de ahí que deba cancelar tal tributo.

Para el actor el artículo 519 del Estatuto Tributario es claro al señalar que el hecho que da lugar al gravamen, lo constituye el otorgamiento o aceptación de documentos en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior al tope fijado por la Ley, de tal manera que como la “insinuación de la donación” es una simple autorización del Juez que refleja un acto de voluntad del donante, no contempla ningún tipo de obligación, aún cuando requiera de escritura pública al superar los 50 salarios mínimos legales, lo que descarta la generación del Impuesto de Timbre.

Para la demandada, del tenor literal de la disposición legal se desprende que toda escritura pública que supere la cuantía legal, debe pagar el impuesto.

Por tanto, el problema jurídico que la Sala debe dilucidar es si a la luz de las normas que regulan el Impuesto de Timbre, la “insinuación de donación” constituye hecho generador del gravamen.

El artículo 338 de la Constitución Política contiene la competencia privativa del Congreso para imponer contribuciones fiscales y parafiscales, al igual que determinar los sujetos activos y pasivos, los hechos, bases gravables y tarifas de los impuestos.

Así corresponde a la Ley fijar los elementos de la relación jurídica tributaria, que contiene la descripción de un hecho hipotético cuya realización efectiva, determina el nacimiento de la obligación de pagar el tributo.

Por hecho generador se entiende la descripción legal, hipotética, de un hecho o conjunto de circunstancias a las cuales el legislador asigna la capacidad potencial de dar nacimiento a una obligación frente al Estado, de suerte, que es la norma legal la que enuncia en forma abstracta, las situaciones cuyo acontecimiento produce efectos jurídicos para quien la realiza (contribuyente).

Tratándose del Impuesto de Timbre, por ser meramente documental, su carácter es instantáneo y se origina con el otorgamiento o aceptación de contratos o documentos donde consten obligaciones económicas.

Es así como el artículo 519¹ del Estatuto Tributario reza:

¹ El artículo 72 de la Ley 1111 de diciembre 27 de 2006, modificó el artículo 519 del Estatuto Tributario así: **ARTICULO 72.** Modifícase el inciso primero y adiciónase un Parágrafo al artículo 519 del Estatuto Tributario, los cuales quedan así:

“Artículo 519. Base gravable en el impuesto de timbre nacional. El impuesto de timbre nacional, se causará a la tarifa del uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los

ARTICULO 519. REGLA GENERAL DE CAUSACION DEL IMPUESTO Y TARIFA. *El impuesto de timbre nacional, se causará a la tarifa del uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a cincuenta millones de pesos (\$50.000.000), (valor año base 2002), en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a quinientos millones de pesos (\$500'000.000), (valor año base 2002).*

Para los contratos celebrados por constructores para programas de vivienda, el aumento de tarifas dispuesto en este artículo sólo será aplicable a partir del primero (1o) de julio de 1998.

Tratándose de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, se causará el impuesto de timbre, siempre y cuando no se trate de la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos. En el caso de constitución de hipoteca abierta, se pagará este impuesto sobre los respectivos documentos de deber.

También se causará el impuesto de timbre en el caso de la oferta mercantil aceptada, aunque la aceptación se haga en documento separado.

títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a seis mil (6.000) Unidades de Valor Tributario -UVT, en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a treinta mil (30.000) Unidades de Valor Tributario -UVT.

Parágrafo 2. La tarifa del impuesto a que se refiere el presente artículo se reducirá de la siguiente manera:

- Al uno por ciento (1%) en el año 2008
- Al medio por ciento (0.5%) en el año 2009
- Al cero por ciento (0%) a partir del año 2010"

Inciso 4o. modificado por el artículo 36 de la Ley 383 de 1997. Cuando tales documentos sean 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.

Lo anterior será aplicable para los contratos que se suscriban, modifiquen o prorroguen a partir de la presente ley.

Parágrafo. El impuesto de timbre generado por los documentos y actuaciones previstas en este Libro, será igual al valor de las retenciones en la fuente debidamente practicadas. En el evento de los documentos de cuantía indeterminada, cuando fuere procedente, además de la retención inicial de la suma señalada en el último inciso de este artículo, el impuesto de timbre comprenderá las retenciones que se efectúen una vez se vaya determinando o se determine su cuantía, si es del caso. (Ley 6/92, art. 36)" (Negrilla fuera de texto)

Conforme a lo dispuesto en la norma mencionada, los presupuestos previstos en la Ley como generadores del impuesto de timbre, están constituidos por el otorgamiento o aceptación de instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión y la aceptación de la oferta mercantil cuando se haga en documento separado.

Por ende, la Sala² ha considerado que el hecho gravable o regla de gravabilidad del impuesto recae en aquellos actos contractuales en donde conste la constitución, existencia, modificación, prórroga, cesión o extinción de una obligación, manifestado en forma externa mediante el otorgamiento, giro, aceptación o suscripción del respectivo

² Sentencias de agosto 27 de 1997, expediente 8420, M.P. Dr. Julio E. Correa Restrepo y de julio 14 de 2000, expediente 9822, M.P. Dr. Germán Ayala Mantilla.

instrumento, por lo que la ocurrencia está ligada a su expresión escrita.

De tal manera que no es admisible la posición de la demandada que considera que la simple extensión de una escritura pública causa el impuesto de timbre, porque si bien es cierto que la disposición legal señala que *“Tratándose de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, se causará el impuesto de timbre, siempre y cuando no se trate de la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos”* no lo es menos, que su alcance no puede vislumbrarse como un texto separado e independiente del contexto legal del cual hace parte, como quiera que debe entenderse integrado en el hecho generador señalado por el legislador respecto a “instrumentos públicos”, junto con los demás documentos privados en los que conste la **constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión**, cuya cuantía supere el límite fijado legalmente.

Y es que la finalidad perseguida en el aparte mencionado de la disposición en comento, no es edificar como hecho originador del tributo que el documento se eleve a escritura pública, sino que debe cumplir dos presupuestos: afectar de alguna manera la órbita obligacional y superar el tope o cuantía económica indicada en cada vigencia fiscal, con excepción de las que recaen en la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos, que por mandato legal se exoneran del gravamen.

En el caso en estudio, la **donación** es el acto por el cual una persona - natural o jurídica -, denominada **donante** transfiere a título gratuito y en forma irrevocable una parte de sus bienes a otra que la acepta, **donatario** o **beneficiario**[art.1443 C.C.].

La **Insinuación de la donación** es la autorización otorgada por Notario Público, mediante escritura, a las donaciones cuyo valor exceda la cuantía de cincuenta (50) salarios mínimos legales vigentes. Las donaciones cuyo valor sea inferior a cincuenta salarios mínimos mensuales no requieren insinuación. [art. 1458 C.C. modificado art.1° del Decreto 1712 de 1989].

En otras palabras, la “insinuación de donación” es la solicitud de las partes que representa la voluntad conjunta para la transferencia de bienes del donante al donatario, de manera gratuita e irrevocable³.

Frente a la insinuación de donaciones, la Corte Suprema de Justicia⁴ ha dicho:

*"Se entiende por **insinuación la autorización que debe obtenerse para llevar a cabo una donación o una remisión. La Corte Suprema de Justicia reiteradamente ha sostenido que este requisito se justifica por motivos de orden superior: 'bien por el interés del propio donante que exige evitar la ruptura del plano de equilibrio, correspondencia y proporción de la liberalidad con las facultades del donante, quien como es natural debe conservar medios adecuados a su futura congrua subsistencia; o bien por interés de la familia del donante, cuyos parientes más próximos llamados a recibir su herencia, pueden verse***

³ Cfr, CUBIDES ROMERO, Manuel, *Derecho Notarial Colombiano*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1992, pág. 517.

⁴ Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Civil. Sentencia de enero 27 de 1977. Magistrado Ponente: Humberto Murcia Ballen. *Jurisprudencia y Doctrina*, tomo IV, número 63, pág. 150

privados de las asignaciones forzosas, por obra de donaciones que absorban la totalidad de su patrimonio; o bien por el interés de los acreedores, a quienes, a través de donaciones excesivas, puede menoscabarse la prenda general que tienen sobre los bienes de su deudor'. Negrilla fuera de texto.

La solicitud de insinuación debe presentarse en forma personal o mediante apoderado ante el Notario del domicilio del donante. La escritura de insinuación debe contener la prueba fehaciente del valor comercial del bien, así como la calidad de propietario del donante y de que éste conserva lo necesario para su congrua subsistencia. (art.3o. del decreto 1712/89).

En caso de no cumplir con el requisito de insinuación el **donante** podrá invocar la nulidad del contrato de donación y devolución de lo donado.

Cuando se trate de bienes para cuya enajenación, la ley requiera escritura pública, por ejemplo los inmuebles, el mismo instrumento podrá contener la insinuación y el contrato de donación. (1457 C.C. ART.4o. D. 1712/89), de manera que, el contrato de donación podrá protocolizarse mediante escritura pública en el mismo acto de la insinuación.

En donaciones de bienes muebles no es necesario que exista convenio o contrato de donación, y si este se suscribe no se requerirá que se eleve a escritura pública. En todo caso la insinuación debe obtenerse en forma **previa** a la suscripción del convenio de donación,

si supera los cincuenta (50) salarios mínimos mensuales. (C.S. de J., Casación Civil, Sentencia. Jun/95)

Dentro de las modalidades de donación (arts. 1459 a 1470 del C.C.) se encuentran:

A Título Gratuito: Es aquella donación de la cual no se deriva ninguna contraprestación por parte del donatario.

A Plazo o Condición: Es aquella que no obstante ser a título gratuito, implica que la entrega de los recursos donados se sujeta al cumplimiento de una condición fijada previamente por el donante, bien de modo o de tiempo, de manera que podrá resolverse o rescindirse, si así se estipula en el contrato, cuando el donatario incumpla la condición establecida. El artículo 1460 del Código Civil establece para este tipo de donaciones la insinuación.

Remuneratoria: Es aquella donación mediante la cual expresamente se remuneran servicios específicos, siempre que éstos sean de los que ordinariamente se paguen. El contrato de donación debe especificar claramente los servicios que deben desarrollarse de lo contrario se entenderá gratuita.

Fideicomisaria: Son las donaciones que se efectúan con cargo a restituir el objeto de la misma a un tercero.

A Título Universal: Son aquéllas en que el donante dona todos sus bienes, reservándose lo necesario para su congrua subsistencia.

Con causa Onerosa: Las donaciones con causa onerosa las define el artículo 1461 del Código Civil “[...] como para que una persona abrace una carrera o estado, o a título de dote, o por razón de matrimonio, se otorgará por escritura pública, expresando la causa ; y no siendo así, se considerarán como donaciones gratuitas. Las donaciones con causa onerosa, de que habla el inciso precedente están sujetas a insinuación”

En todo caso en la donación, la enajenación debe implicar beneficio directo para el donatario.

Se precisa que la insinuación no sólo opera para las donaciones que exceden los 50 salarios mínimos mensuales, sino cuando el objeto donado sean sumas periódicas, esté sometida a plazo o condición y contenga una causa onerosa.

Del alcance jurídico de las donaciones y de la definición de “insinuación de donación”, se infiere que ésta última como lo señalo la Corte Suprema e incluso lo comparte el concepto demandado⁵, **es una autorización del Notario** a la manifestación de voluntad del donante de transferirle unos bienes al donatario, siempre que supere la cuantía de 50 salarios mínimos legales mensuales, por lo que la escritura publica extendida con tal fin, no enmarca la constitución, existencia,

⁵ El Concepto 051202 de agosto 14 de 2002, aquí demandado, en uno de sus apartes expresa: “Es importante anotar que si bien la insinuación per se, no es constitutiva de obligaciones,...”

modificación, extinción, prórroga o cesión de obligaciones, y por ende, se sale del hecho generador del Impuesto de Timbre.

La Sala observa que la insinuación de donación protocolizada por medio de instrumento público (escritura) busca solemnizar la venia o licencia (autorización) que el Notario imparte al querer del donante de disminuir su haber patrimonial a favor de otro, al superar el tope legal específico, como requisito para que la “donación” sea válida y no se vea afectada por una causal de nulidad, pero que en sí misma no contiene obligaciones, dado que ellas se contraen es en el respectivo contrato de donación.

Así las cosas, son dos actos distintos, la “insinuación de la donación” entendida como el permiso del Notario a la expresión voluntaria de donar y recibir el correspondiente bien, y la “donación” como tal, en donde sólo el donante se obliga a transferir, entregar o ceder derechos que integran su patrimonio⁶

Dado que el legislador tributario en el artículo 519 previó como supuesto hipotético generador del Impuesto de timbre, los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, en los que conste una obligación [creada, existente, modificada, extinguida, prorrogada o cedida] y que en relación con las escrituras públicas el

⁶ Artículo 1496 del Código Civil. “El contrato es unilateral cuando una de las partes se obliga para con otra que no contrae obligación alguna; y bilateral, cuando las partes contratantes se obligan recíprocamente”

hecho que causa el tributo esta atado a que de su contenido se desprenda un margen obligacional específico, aspecto del que carece la “insinuación de la donación”, aún cuando se solemnice por ese instrumento, en el caso en estudio no procede el gravamen.

Cosa distinta se presenta con el documento contentivo de la donación, que ya sea que exija solemnización con escritura pública o no y dependiendo de su modalidad, plasme una obligación unilateral del donante e incluso imponga cargas y deberes al donatario para acceder al bien, condicional o con causa onerosa, al superar la cuantía legal configura los parámetros establecidos en el artículo 519 del Estatuto Tributario para que surja el deber de contribuir con el Impuesto de Timbre.

Y es que a pesar de que el Impuesto de Timbre es de naturaleza documental, pues son los actos escritos los que dan lugar a su pago, tales documentos en el caso concreto de las escrituras públicas deben contemplar el supuesto concebido por la Ley en el inciso primero del artículo 519 del E.T., salvo que versen sobre la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos.

Por tanto, en atención a todo lo dicho, para la Sala es claro que el concepto demandado al considerar que la “insinuación de donación” prevista en el artículo 1458 del Código Civil debe pagar el impuesto de Timbre, excedió los límites legales, razón por la cual declarará su nulidad.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A :

ANÚLASE el concepto 051202 de agosto 14 de 2002 proferido por la Jefe de la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
Presidente de la Sección

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

Apoderados: JAIME ANDRES GIRON MEDINA
 AMPARO MERIZALDE DE MARTINEZ

UNICA INSTANCIA

Se declara la nulidad del concepto No. 051202 de agosto 14 de 2002, porque a la luz del hecho generado del impuesto de timbre contemplado en el artículo 519 del Estatuto Tributario, la “insinuación de donación” no está gravada con el tributo.

ED

