**OFICIO Nº 016425**

**22-06-2017**

**DIAN**

Bogotá D.C.

Señora

SILVIA VEGA RODRÍGUEZ

Calle 92 Nº. 8 – 37

abogadasilviavega@gmail.com

Bogotá D.C.

Ref.: Radicado 100023597 del 08/05/2017

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores Sucesiones ilíquidas

Fuentes formales Estatuto Tributario arts. [7](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29), [307](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=385), [572](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706), [595](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=735) D.R. 902 de 1988 art 3.

De conformidad con lo previsto por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

En el escrito de la referencia, inquiere por la obligación de declarar para las sucesiones en especial cuando han sido liquidadas y posteriormente mediante sentencia judicial se reconoce un derecho a favor o un pasivo para el causante no incluidos en la liquidación. Para mayor claridad sus preguntas se agruparán.

**PREGUNTA**

**Hasta que momento existe la obligación de declarar el impuesto sobre la renta en el caso de las sucesiones? hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que puso fin al proceso litigioso? En otra fecha?**

**RESPUESTA**

Conforme con lo dispuesto por el [artículo 7o](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29). del Estatuto Tributario, la sucesión ilíquida es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios entre la fecha de fa (Sic) muerte del causante y aquella en la cual se ejecutoríe la sentencia aprobatoria de la partición o se autorice la escritura pública cuando se opte por lo establecido en el Decreto Extraordinario 902 de 1988.

"[ARTÍCULO 7o](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29). LAS PERSONAS NATURALES ESTÁN SOMETIDAS AL IMPUESTO. Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas están sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios.

La sucesión es ilíquida entre la fecha de la muerte del causante y aquella en la cual se ejecutoríe la sentencia aprobatoria de la partición o se autorice la escritura pública cuando se opte por lo establecido en el decreto extraordinario 902 de 1988”.

Por su parte, el [artículo 595](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=735) ibídem. determina el período de declaración en caso de liquidación durante el año gravable:

**"**[**ARTÍCULO 595**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=735)**. PERIODO FISCAL CUANDO HAY LIQUIDACIÓN EN EL AÑO. En los casos de liquidación durante el ejercicio, el año concluye en las siguientes fechas:**

a. Sucesiones ilíquidas: en la fecha de ejecutoria de la sentencia que apruebe la partición o adjudicación; o en la fecha en que se extienda la escritura pública, sí se optó por el procedimiento a que se refiere el Decreto-Extraordinario 902 de 1988."

Y de manera concordante el [artículo 572](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706) consagra cuales representantes deben cumplir los deberes y obligaciones formales del contribuyente

"[ARTÍCULO 572](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706). REPRESENTANTES QUE DEBEN CUMPLIR DEBERES FORMALES. Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas.

(…)

d. Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente; (...)”.

Así entonces, es claro que la obligación de declarar por la sucesión, subsiste por los periodos gravadles que transcurran hasta tanto sea liquidada, al respecto se remite el concepto No. 045989 de junio 12 de 1998.

Ahora bien en el caso en que liquidada la sucesión aparezcan nuevos bienes del causante, en materia civil señala el artículo 3 del Decreto 902 de 1988 el procedimiento a seguir.

“ARTÍCULO 3o. Para la liquidación notarial de la herencia y de la sociedad conyugal cuando fuere el caso, se procederá así:

(...)

8. Cuando después de otorgada la escritura pública que pone fin a la liquidación notarial, apareciere nuevos bienes del causante o de la sociedad conyugal, o cuando se hubiese dejado de incluir en aquélla bienes inventariados en el trámite de dicha liquidación, podrán los interesados solicitar al mismo notario una liquidación adicional, para lo cual no será necesario repetir la documentación que para la primera se hubiere presentado, ni nuevo emplazamiento.

Si después de terminado un proceso de sucesión por vía judicial, aparecieren nuevos bienes del causante o de la sociedad conyugal, podrán los interesados acudir a la liquidación adicional, observando para ello el trámite de la liquidación de herencia ante notario."

En el ámbito tributario no encuentra este Despacho disposición alguna que consagre que la sucesión liquidada sea contribuyente -dado que por la misma razón ha dejado de existir-, por ello no es posible mediante interpretación su creación. Sin embargo acudiendo a las normas generales puede afirmarse que de presentarse este hecho, se podrá corregir la declaración de renta del año correspondiente a la liquidación de la sucesión si está dentro del término previsto en el [artículo 588](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) del Estatuto del Tributario.

Sin perjuicio de lo anterior, el ingreso y/o pasivo que corresponda a cada uno de los herederos producto de la adición a la sucesión, deberá ser Incluido en su declaración del impuesto sobre la renta, así como sometido a retención en la fuente a título de ganancia ocasional en cabeza de cada uno para lo cual se deberá observar el [artículo 307](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=385) del Estatuto Tributario

**"ARTÍCULO 307. *GANANCIAS OCASIONALES EXENTAS***Las ganancias ocasionales que se enumeran a continuación están exentas del impuesto a las ganancias ocasionales:

3. El equivalente a las primeras tres mil cuatrocientas noventa (3.490) UVT del valor de las asignaciones que por concepto de porción conyugal o de herencia o legado reciban el cónyuge supérstite y cada uno de los herederos o legatarios, según el caso (...)”

Vale decir, que si bien la sucesión liquidada no es contribuyente del impuesto sobre la renta, no puede predicarse igual situación de los herederos quienes deberán cumplir con su obligación. En caso de no declarar de conformidad con las disposiciones del impuesto sobre la renta y dentro de los plazos fijados por el gobierno nacional, la administración tributaria podrá ejerces sus facultades de fiscalización respecto de cada uno de ellos.

En el contexto anterior y en relación con sus inquietudes restantes acerca de la inscripción en el RUT, solamente basta agregar que al no ser contribuyente ni declarante la sucesión liquidada tampoco existe disposición alguna que obligue a estar inscrita en el RUT y a cumplir con las obligaciones formales previstas para los contribuyentes y/o declarantes.

Se anexa igualmente el Concepto No. 089040 de 2004 que refiere el tema de la sucesión en el ámbito tributario.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**CONCEPTO Nº 089040**

**20-12-2004**

**DIAN**

Ref: Consulta radicada bajo el número 0403 de 06/10/2004

Cordial saludo Doctora Blanca del Socorro:

Sea lo primero manifestar que esta Oficina es competente para resolver las consultas en sentido general y abstracto que se presenten con respecto de la interpretación y aplicación de las normas relativas a los impuestos del orden nacional a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con las prescripciones del artículo 1º de la Resolución N° 5467 de 2001, en concordancia con el artículo 11º del Decreto 1265 de 1999; por tanto, bajo este presupuesto se dará respuesta a su solicitud.

**Se refiere en su consulta, a cual es el tratamiento que debe otorgarse en términos generales a la institución jurídica de la herencia, es así como se indaga por:**

a. Quién es el representante de la herencia cuando no se ha iniciado proceso de sucesión.

b. Cuándo el cónyuge supérstite se tiene como representante de la herencia.

c. En qué momento la Administración Tributaria se hace parte dentro del proceso de sucesión.

d. Quiénes son responsables ante la Dirección de Impuestos y Aduanas y a partir de qué momento se consideran como tales, tratándose de sucesiones ilíquidas.

e. Quién está legitimado para actuar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas dentro de un proceso de sucesión.

Este Despacho considera procedente aclarar que la competencia por la cual se encuentra investido, se limita a la facultad para absolver consultas en sentido general y abstracto que se presenten con respecto de la interpretación y aplicación de las normas relativas a los impuestos del orden nacional a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, motivo por el que se pronunciara únicamente sobre los temas cuya naturaleza sea tributaria, no obstante, es preciso tener en cuenta:

La representación de la herencia, está reglada en el Código Civil Colombiano en el artículo 1297, en concordancia con los artículos 582 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, los cuales hacen referencia a las personas que tienen derechos sobre la masa hereditaria y a los mecanismos para que estos sean reconocidos.

Sobre el tema la Corte Suprema de Justicia consideró:

*"Reglas sobre la administración de bienes herenciales. "Siguiendo los lineamientos generales del Código Civil*y *la doctrina jurisprudencial en el punto, el legislador colombiano de 1970, mediante el artículo*595 *del Código de Procedimiento Civil hoy vigente, reglamentó la administración de los bienes herenciales*y *de los de la sociedad conyugal, desde la apertura del proceso de sucesión, hasta cuando se ejecutorie la sentencia aprobatoria de la partición*o *adjudicación. Las reglas que al respecto contiene dicho precepto, son las siguientes:*

"a) *La administración de los bienes hereditarios corresponde al albacea con tenencia de bienes, que haya aceptado el cargo; b) existiendo sociedad conyugal disuelta*e *ilíquida, el albacea con tenencia de bienes, conjuntamente con el cónyuge sobreviviente, que tiene la administración de los bienes que integren la sociedad conyugal;*c) a *falta de tal albacea, la administración corresponde*a *todos los herederos junto con el cónyuge si la sociedad conyugal está ilíquida; d) en caso de discordia entre el cónyuge*y *el albacea sobre la administración de los bienes sociales, cualquiera de ellos puede pedir el secuestro de éstos,*y e) *si surgen diferencias respecto al manejo de los bienes entre los varios herederos,*o *entre éstos*y *el cónyuge supérstite, cuando no hay albacea con tenencia, cualquiera de aquéllos*o *el cónyuge puede optar por uno de estos dos caminos:*

"1. *Pedir al juez que tramita la mortuoria que resuelva tales discrepancias, el que debe decidir la solicitud mediante auto proferido "de plano sino hubiere hechos que probar*o *mediante incidente en caso contrario".*

"2. *Solicitar*a *dicho juez que decrete*y *practique el secuestro definitivo de los bienes". (CSJ, Caso Civil, Sent. nov.*5/73)."

Es importante tener en cuenta que en el caso de trámite notarial de la sucesión, la solicitud debe ser suscrita por todos los interesados como lo dispone el artículo 11 del Decreto 902 de 1988, en virtud de lo cual la administración de los bienes herenciales está dada en los términos del literal c) señalado en los apartes de la sentencia transcrita, pues en caso de existir discrepancias, se deja de lado la participación notarial acorde con lo señalado por el artículo 3° *ibídem,*teniendo en cuenta que se debe adjuntar el trabajo de partición o adjudicación.

El Estatuto Tributario en el [artículo 844](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1048), se refiere a la intervención de la administración tributaria en los procesos de sucesión indicando que en caso de superar la masa hereditaria la cuantía de $12.603.000 para el año 2004, para lo cual los funcionarios de conocimiento, deben informar con anterioridad a la partición el nombre del causante y avalúo de los bienes, a la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales que corresponda, con el fin de hacerse parte dentro del término legal, (20 días siguientes a la comunicación) y obtenga el pago tanto de las obligaciones de plazo vencido, como de aquellas que surjan hasta el momento de liquidación de la sucesión. De ahí que la intervención de la Administración tributaria, no es otra que la de acreedora, en virtud de lo cual la entidad se encuentra facultada para hacerse parte dentro del proceso, bien sea dentro de los veinte (20) días siguientes al recibo del aviso, o en cualquier tiempo siempre y cuando sea con anterioridad a proferirse la sentencia de adjudicación, aprobación, liquidación u homologación.

Para los trámites ante notaria, el artículo 3° del Decreto 902 de 1988, señala en lo pertinente:

*"Artículo 3°- Para la liquidación notarial de la herencia*y *de la sociedad conyugal cuando fuere el caso,*se *procederá asi;*

"1. *Los solicitantes presentarán al notario los documentos indicados en el artículo*588 *del Código de Procedimiento Civil, el inventario*y *avalúo de los bienes, la relación del pasivo de la herencia*y *de la sociedad conyugal si fuere el caso,*y *el respectivo trabajo de partición*o *adjudicación.*

"2. *Si la solicitud*y *la documentación anexa*se *ajustaren*a *las exigencias de este decreto, el notario las aceptará, dejando constancia de ello,*y *ordenará la publicación de un edicto emplazatorio, por el término de diez (10) días, de las personas que tengan derecho*a *concurrir*a *la liquidación, en la forma indicada en el artículo*589 *del Código de Procedimiento Civil; dará inmediatamente*a *la oficina de cobranzas*o a *la administración de impuestos nacionales que corresponda, el aviso que exigen las disposiciones legales sobre el particular,*y *comunicará*a *la Superintendencia de Notariado*y *Registro la iniciación del trámite, para que*se *haga la correspondiente anotación en el libro de liquidación notarial de herencias*y *sociedades conyugales vinculadas*a *ellas, que*a *partir de la vigencia de este decreto deberá llevarse en ese despacho.*

*"Si faltare alguno de los requisitos exigidos en el presente decreto, el notario devolverá la solicitud*a *quienes la presentaron, con las correspondientes observaciones.*

"3. *Diez (10) días después de publicado el edicto sin que*se *hubiere formulado oposición por algún interesado*y *cumplida la intervención de las autoridades tributarias en los términos establecidos por las disposiciones correspondientes, siempre que los impuestos*a *cargo del causante hubieren sido cancelados*o se *hubiere celebrado acuerdo de pago con la respectiva autoridad, procederá el notario*a *extender escritura pública, con la cual quedará solemnizada*y *perfeccionada la partición*o *adjudicación de la herencia*y *la liquidación de la sociedad conyugal si fuere el caso. Dicha escritura deberá ser suscrita por los asignatarios*y *el cónyuge, si fuere el caso*o *por sus apoderados.*

*"De la misma forma podrá proceder el notario si dentro de los términos establecidos por las normas tributarias, la oficina de cobranzas*o *el administrador de impuestos nacionales correspondiente no hubiere concurrido*a *la liquidación notarial para obtener el pago de los impuestos*a *cargo del causante. El notario no podrá extender la respectiva escritura, sin el lleno de los requisitos exigidos por el presente numeral.*

"4. *Si después de presentada la solicitud de que trata el artículo*1° y *antes de que*se *suscriba la escritura de que trata el numeral anterior, falleciere un heredero, legatario*o *el cónyuge sobreviviente, el trámite de la liquidación continuará con*su *apoderado, siempre que sus sucesores sean plenamente capaces*y *no revoquen el poder.*

*"Si no*se *cumplieren los requisitos establecidos en el inciso anterior, el notario dará por terminada la actuación*y *entregará el expediente*a *los interesados. De esta misma manera deberá proceder el notario cuando en alguno de los sucesores sobreviniere una incapacidad.*

"5. *Si antes de suscribirse la escritura de que trata el numeral*3° *del presente artículo,*se *presentare otro interesado de los que determina el artículo*1312 *del Código Civil, deberán rehacerse de común acuerdo, por todos los interesados, la partición de la herencia*y *la liquidación de la sociedad conyugal si fuere el caso.*

*"Si no existiere acuerdo,*se *dará por terminada la actuación notarial, debiendo el notario entregar el expediente*a *los interesados.*

"6. *Si después de suscrita la mencionada escritura aparecieren nuevos interesados, estos podrán hacer valer ante el juez competente sus derechos,*o *solicitar al mismo notario, conjuntamente con los que intervinieron en la anterior liquidación, que esta*se *rehaga, para lo cual*se *aplicará lo dispuesto en los numerales anteriores. Para efectos de la liquidación notarial adicional no*es *necesario repetir la documentación que para la primera*se *hubiere presentado, ni nuevo emplazamiento.*

7. *Si durante el trámite de la liquidación surgiere desacuerdo entre los interesados que hayan concurrido*a *solicitarla*o *intervenido posteriormente, el notario dará por terminada la actuación*y *les devolverá el expediente.*

"8. *Cuando después de otorgada la escritura pública que pone fin*a *la liquidación notarial, aparecieren nuevos bienes del causante*o *de la sociedad conyugal,*o *cuando*se *hubiesen dejado de incluir en aquélla bienes inventariados en el trámite de dicha liquidación, podrán los interesados solicitar al mismo notario una liquidación adicional, para lo cual no será necesario repetir la documentación que para la primera*se *hubiere presentado, ni nuevo emplazamiento.*"

La responsabilidad de los herederos, debe recibir el tratamiento previsto en el [artículo 793](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=982) del Estatuto Tributario para efectos de responsabilidad solidaria, en concordancia con las demás normas que tratan el tema. Sobre este asunto, la Oficina Jurídica se ha pronunciado en varias oportunidades como es el caso del Concepto No. 040423 de julio 14 de 2003 del cual anexo copia para su conocimiento.

Los artículos [571](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=705) y [572](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706) del Estatuto Tributario, disponen quiénes se encuentran obligados a cumplir con el deber formal de declarar, recayendo en principio, en los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo y en sus representantes o administradores del patrimonio, sin embargo los apoderados generales y mandatarios especiales también tienen a su cargo el cumplimiento de la obligación.

Cuando la declaración tributaria sea presentada por un heredero y con posterioridad a ésta se presenten otras, la administración puede verificar en uso de sus facultades de fiscalización, en uno y otro caso, la calidad que ostenta el heredero o herederos que pretenden cumplir con la obligación, pues la obligación legal recae en los albaceas y los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, en el curador de la herencia yacente. (Artículos [571](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=705) y [572](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706) del Estatuto Tributario).

Atentamente,

JUAN ORLANDO CASTAÑEDA FERRER

Jefe División de Normativa y Doctrina Tributaria

Oficina Jurídica

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_