**OFICIO Nº 0250 [006184]**

**12-03-2019**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D. C.

100202208 - 0250

**Referencia:** Radicado 100008932 del 08/02/2019

|  |  |
| --- | --- |
| **Tema** | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** | Ganancia OcasionalActos que Implican Transferencia de Dominio Donación |
| **Fuentes formales** | Artículos [90](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134), [302](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=379) y [303](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=380) del Estatuto Tributario |

Cordial saludo, señor Ortiz:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto número 4048 de 2008 es función de esta Dirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En este contexto se atenderán las solicitudes en sentido general para señalar las normas que regulan las ganancias ocasionales. En complemento, se indicará la normatividad relacionada con la enajenación de bienes inmuebles contenida en la Ley 1943 de 2018.

Establecido lo anterior, corresponde al contribuyente revisar las normas aplicables de acuerdo con el negocio u operación que esté celebrando y valorar los bienes de acuerdo con las reglas contenidas en las disposiciones; habida cuenta que no es posible señalar en forma particular el procedimiento que le corresponde seguir para los casos hipotéticos planteados en la consulta; en tanto, una actuación de esta naturaleza constituye una asesoría de tipo particular que no es de competencia de esta entidad.

De acuerdo con lo explicado se atenderán los diferentes temas en forma general y en lo de nuestras competencias tributarias, sobre ganancias ocasionales de acuerdo con las normas del Estatuto Tributario.

1. En la liquidación de la sociedad conyugal se debe identificar la renuncia a gananciales como una operación que al ser gratuita genera ingresos por ganancias ocasionales obtenidos con motivo de la liquidación de la sociedad conyugal, la cual es una actuación que es de la esfera de responsabilidad de las partes intervinientes.

Las normas pertinentes del Estatuto Tributario disponen:

[**Artículo 302**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=379)**. *Origen*.** <Artículo modificado por el artículo 102 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Se consideran ganancias ocasionales para los contribuyentes sometidos a este impuesto, las provenientes de herencias, legados, donaciones, o cualquier otro acto jurídico celebrado inter vivos a título gratuito, y lo percibido como porción conyugal.

[**Artículo 303**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=380)**. *Cómo se determina su valor*.** <Artículo modificado por el artículo 103 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> El valor de los bienes y derechos que se tendrá en cuenta para efectos de determinar la base gravable del impuesto a las ganancias ocasionales a las que se refiere el [artículo 302](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=379) de este Estatuto será el valor que tengan dichos bienes y derechos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de la liquidación de la sucesión o del perfeccionamiento del acto de donación o del acto jurídico inter vivos celebrado a título gratuito, según el caso. En el caso de los bienes y derechos que se relacionan a continuación, el valor se determinará de conformidad con las siguientes reglas:

1. El valor de las sumas dinerarias será el de su valor nominal.

2. El valor del oro y demás metales preciosos será al valor comercial de tales bienes.

3. El valor de los vehículos automotores será el del avalúo comercial que fije anualmente el Ministerio de Transporte mediante resolución.

4. El valor de las acciones, aportes y demás derechos en sociedades será el determinado de conformidad con lo establecido en el [artículo 272](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=349) de este Estatuto.

5. El valor de los créditos será el determinado de conformidad con lo establecido en el [artículo 270](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=346) de este Estatuto.

6. El valor de los bienes y créditos en monedas extranjeras será su valor comercial, expresado en moneda nacional, de acuerdo con la tasa oficial de cambio que haya regido el último día hábil del año inmediatamente anterior al de liquidación de la sucesión o al de perfeccionamiento del acto de donación o del acto jurídico inter vivos celebrado a título gratuito, según el caso.

7. El valor de los títulos, bonos, certificados y otros documentos negociables que generan intereses y rendimientos financieros será el determinado de conformidad con el [artículo 271](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=347) de este Estatuto.

8. El valor de los derechos fiduciarios será el 80% del valor determinado de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 271-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=348) de este Estatuto.

9. El valor de los inmuebles será el determinado de conformidad con el [artículo 277](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=354) de este Estatuto.

10. El valor de las rentas o pagos periódicos que provengan de fideicomisos, trusts, fundaciones de interés privado y otros vehículos semejantes o asimilables, establecidos en Colombia o en el exterior, a favor de personas naturales residentes en el país será el valor total de las respectivas rentas o pagos periódicos.

11. El valor del derecho de usufructo temporal se determinará en proporción al valor total de los bienes entregados en usufructo, establecido de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo, a razón de un 5 % de dicho valor por cada año de duración del usufructo, sin exceder del 70% del total del valor del bien. El valor del derecho de usufructo vitalicio será igual al 70% del valor total de los bienes entregados en usufructo, determinado de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo. El valor del derecho de nuda propiedad será la diferencia entre el valor del derecho de usufructo y el valor total de los bienes, determinado de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo.

**Parágrafo 1°.** En el caso de las rentas y pagos periódicos a los que se refiere el numeral 11 del presente artículo, el impuesto a las ganancias ocasionales se causará el último día del año o período gravable en el que dichas rentas sean exigibles por parte del contribuyente.

**Parágrafo 2°.** En el caso del derecho de usufructo temporal al que se refiere el numeral 12 del presente artículo, el impuesto a las ganancias ocasionales se causará el último día del año o período gravable, sobre el 5% del valor del bien entregado en usufructo, de acuerdo con lo consagrado en el mencionado numeral.

**Parágrafo 3°.** No se generarán ganancias ocasionales con ocasión de la consolidación del usufructo en el nudo propietario.

**Parágrafo 4°.** El valor de los bienes y derechos que el causante, donante o transferente, según el caso haya adquirido durante el mismo año o período gravable en el que se liquida la sucesión o se perfecciona el acto de donación o el acto jurídico inter vivos celebrado a título gratuito, según el caso, será su valor de adquisición. (Subrayados fuera de texto).

2. En lo relacionado con la Ley de Financiamiento, última reforma al Estatuto Tributario resulta pertinente señalar que el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018 modificó el [artículo 90](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134) del Estatuto Tributario y dispuso:

**Artículo 53.** Modifíquese el [artículo 90](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134) del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

[**Artículo 90**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134)**. *Determinación de la renta bruta en la enajenación de activos y valor comercial en operaciones sobre bienes y servicios.***La renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados.

Cuando se trate de activos fijos depreciables, la utilidad que resulta al momento de la enajenación deberá imputarse, en primer término, a la renta líquida por recuperación de deducciones, depreciaciones o amortizaciones; el saldo de la utilidad constituye renta o ganancia ocasional, según el caso.

El precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie. Para estos efectos será parte del precio el valor comercial de las especies recibidas.

Se tiene por valor comercial el señalado por las partes, el cual deberá corresponder al precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación. Esta previsión también resulta aplicable a los servicios.

En el caso de bienes raíces, además de lo previsto en esta disposición, no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoavalúo, sin perjuicio de la posibilidad de un valor comercial superior. En los casos en que existan listas de precios, bases de datos, ofertas o cualquier otro mecanismo que permita determinar el valor comercial de los bienes raíces enajenados o transferidos, los contribuyentes deberán remitirse a los mismos. Del mismo modo, el valor de los inmuebles estará conformado por todas las sumas pagadas para su adquisición, así se convengan o facturen por fuera de la escritura o correspondan a bienes o servicios accesorios a la adquisición del bien, tales como aportes, mejoras, construcciones, intermediación o cualquier otro concepto.

En la escritura pública de enajenación o declaración de construcción las partes deberán declarar, bajo la gravedad de juramento, que el precio incluido en la escritura es real y no ha sido objeto de pactos privados en los que se señale un valor diferente; en caso de que tales pactos existan, deberá informarse el precio convenido en ellos. En la misma escritura se debe declarar que no existen sumas que se hayan convenido o facturado por fuera de la misma o, de lo contrario, deberá manifestarse su valor. Sin las referidas declaraciones, tanto el impuesto sobre la renta, como la ganancia ocasional, el impuesto de registro, los derechos de registro y los derechos notariales, serán liquidados sobre una base equivalente a cuatro veces el valor incluido en la escritura, sin perjuicio de la obligación del notario de reportar la irregularidad a las autoridades de impuestos para lo de su competencia y sin perjuicio de las facultades de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para determinar el valor real de la transacción.

Los inmuebles adquiridos a través de fondos, fiducias, esquemas de promoción inmobiliaria o semejantes, quedarán sometidos a lo previsto en esta disposición. Para el efecto, los beneficiarios de las unidades inmobiliarias serán considerados como adquirentes de los bienes raíces, en relación con los cuales deberá declararse su valor de mercado.

A partir del 1° de enero de 2019, no serán constitutivos de costo de los bienes raíces aquellas sumas que no se hayan desembolsado a través de entidades financieras.

Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes o servicios en la fecha de su enajenación o prestación, conforme a lo dispuesto en este artículo, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, podrá rechazarlo para los efectos impositivos y señalar un precio de enajenación acorde con la naturaleza, condiciones y estado de los activos; atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, por el Departamento Nacional de Estadística, por el Banco de la República u otras entidades afines. Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Se entiende que el valor asignado por las partes difiere notoriamente del promedio vigente, cuando se aparte en más de un quince por ciento (15%) de los precios establecidos en el comercio para los bienes o servicios de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación o prestación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos y servicios.

Sin perjuicio de lo previsto en este artículo, cuando el activo enajenado sean acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), salvo prueba en contrario, se presume que el precio de enajenación no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 30%. Lo anterior sin perjuicio de la facultad fiscalizadora de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en virtud de la cual podrá acudir a los métodos de valoración técnicamente aceptados, como el de flujos descontados a valor presente o el de múltiplos de EBITDA.

El mismo tratamiento previsto en el inciso anterior será aplicable a la enajenación de derechos en vehículos de inversión tales como fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva cuyos activos correspondan a acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (Subrayados fuera de texto).

Como se observa en la parte inicial de la norma transcrita se está regulando la renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, inciso en el cual se debe entender el término enajenación en su sentido natural y obvio; es decir, como aquella actuación por medio de la cual se transfiere la propiedad de un bien sin importar el modo o si es a título oneroso o gratuito.

Debe tenerse en cuenta que la renuncia a gananciales para su asignación al otro cónyuge es un acto de transferencia de bienes y/o derechos y, por ende, un modo de adquirir la propiedad; es decir, por medio de esta figura se transfiere la propiedad.

3. En forma particular y teniendo en cuenta la pregunta realizada en la consulta, corresponde precisar que de acuerdo con el diseño del formato para la declaración de renta según la reforma tributaria contenida en la Ley 1819 de 2016, y la siguiente Ley de financiamiento Ley 1943 de 2018, las ganancias ocasionales recibidas con ocasión de la renuncia de gananciales del otro cónyuge en la liquidación de la sociedad conyugal, no se incluyen en ninguna cédula, sino en la sección correspondiente a ganancias ocasionales. Toda vez que esta clase de ingresos no fueron incluidos en ninguna de las cédulas y tienen su agregado en particular en los respectivos formatos.

4. Por otra parte, revisada la doctrina anterior en lo relacionado con el tema se encontró que se presentó una imprecisión en el Oficio 0128286 de 6 abril de 2001; en el cual se señaló como tesis que: “en el evento de renuncia a gananciales en favor de otro cónyuge se tratará como un ingreso constitutivo de renta el valor patrimonial neto recibido”.

Lo anterior, se explica porque la afirmación contenida en el oficio referido no tuvo en cuenta que la renuncia es un acto jurídico inter vivos de disposición de bienes o derechos y tiene naturaleza similar a la de una donación de acuerdo con la definición de donación del Código Civil Colombiano.

**Artículo 1443. *Definición de donación entre vivos*>.** La donación entre vivos es un acto por el cual una persona transfiere, gratuita e irrevocablemente, una parte de sus bienes a otra persona que la acepta.

En consecuencia, al entenderse la renuncia de gananciales como una donación o en su defecto como un acto jurídico inter vivos de disposición de bienes o derechos a título gratuito, los ingresos que perciba el donatario o la parte beneficiaria del acto celebrado se consideran ganancia ocasional de acuerdo con el [artículo 302](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=379) del Estatuto Tributario y se encuentran gravadas con el impuesto a las ganancias ocasionales.

Por lo explicado se revoca el Concepto 028286 de 6 de abril de 2001 y se ordena la publicación del presente concepto.

Atentamente,

**La Directora de Gestión Jurídica,**

*Liliana Andrea Forero Gómez,*

Dirección de Gestión Jurídica UAE – DIAN

**Publicado en D.O. 50.927 del 15 de abril de 2019.**