

CONCEPTO 33637 DEL 20 DE NOVIEMBRE DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100065768 del 05/10/2018

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Ingreso Constitutivo de Ganancia Ocasional
Descriptor	INGRESO CONSTITUTIVO DE RENTA
Fuentes formales	Artículos 7, 203, 263, 202 del Estatuto Tributario

Cordial saludo, Sr. Roldan:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección 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.

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

1.-. ¿El posible ingreso gravado en cabeza de los herederos deberá corresponder al patrimonio bruto o al patrimonio líquido?

Esta pregunta no tiene una única respuesta en tanto, los ingresos gravados para la sucesión ilíquida dependerán del patrimonio del causante y de acuerdo con las reglas que se transcriben a continuación. Si se trata de los ingresos percibidos por los herederos y contribuyentes deben tener en cuenta las reglas y aplicarlas con el fin de determinar la base gravable sobre la cual se aplica la ganancia ocasional.

Cada heredero debe identificar los ingresos por ganancias ocasionales obtenidos con motivo de la liquidación de la herencia, la cual es una actuación que es de la esfera de su responsabilidad.

ARTICULO 7o. LAS PERSONAS NATURALES ESTAN SOMETIDAS AL IMPUESTO. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 3o> 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 ejecutoria 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.

ARTICULO 302. 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.

ARTICULO 303. 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 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 de este Estatuto.
5. El valor de los créditos será el determinado de conformidad con lo establecido en el artículo 270 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 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 de este Estatuto.
9. El valor de los inmuebles será el determinado de conformidad con el artículo 277 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 10. 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 2o. 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 periodo gravable, sobre el 5% del valor del bien entregado en usufructo, de acuerdo con lo consagrado en el mencionado numeral.

PARÁGRAFO 3o. No se generarán ganancias ocasionales con ocasión de la consolidación del usufructo en el nudo propietario.

PARÁGRAFO 4o. El valor de los bienes y derechos que el causante, donante o transferente, según el caso haya adquirido durante el mismo año o periodo gravable en el que se liquida la sucesión o se perfecciona el acto de donación o el acto jurídico Ínter vivos celebrado a título gratuito, según el caso, será su valor de adquisición.

Si se trata de ingresos obtenidos y que ya son de propiedad del heredero, para efectos de determinar el valor del patrimonio se deben aplicar los artículos 261 y 282 del Estatuto Tributario, el contenido de las normas dispone:

ARTICULO 261. PATRIMONIO BRUTO. <Fuente original compilada: L. 9/83 Art. 38> El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciados en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.

<Inciso modificado por el artículo 30 de la Ley 1739 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras y los establecimientos permanentes, el patrimonio bruto incluye los bienes poseídos en el exterior. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que tengan residencia en el país, y las sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, incluirán tales bienes a partir del año gravable en que adquieran la residencia fiscal en Colombia.

ARTICULO 282. CONCEPTO. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art 106> El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha.

ARTÍCULO 283. DEUDAS. <Artículo modificado por el artículo 119 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de este estatuto las deudas se entienden como un pasivo que corresponde a una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El valor de la deuda será su costo fiscal según lo dispuesto en las normas del Título I de este Libro, salvo las normas especiales consagradas en los artículos siguientes.

Para que proceda el reconocimiento de las deudas, el contribuyente está obligado:

1. A conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término señalado en el artículo 632.
2. Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, solo podrán solicitar los pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta.

En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.

2.- ¿En la venta de derechos herenciales a título particular en qué momento se entiende realizado el ingreso en cabeza del heredero para efectos de la renta?

Debe diferenciarse entre la venta de derechos herenciales a título particular como un negocio independiente de la liquidación de la herencia. Por tanto, si se trata de una venta de derechos herenciales, el ingreso se entiende realizado de acuerdo con las reglas de causación de los ingresos. Esto trae como efecto que el vendedor al percibir ingresos por la venta de sus derechos obtiene ingresos gravados de acuerdo las reglas generales de éstos.

ARTICULO 26. LOS INGRESOS SON BASE DE LA RENTA LIQUIDA. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 15> La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.

ARTÍCULO 27. REALIZACIÓN DEL INGRESO PARA LOS NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD. <Artículo modificado por el artículo 27 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para los contribuyentes

no obligados a llevar contabilidad se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no realizadas, solo se gravan en el año o período gravable en que se realicen.

Se exceptúan de la norma anterior.

1. Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral 2 del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se realizan al momento de la transferencia de las utilidades, y
2. Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente.

Otra cosa muy diferente es la calidad de heredero que tenga o ejerza en el proceso de liquidación de la herencia quien compra los derechos herenciales, habida cuenta que de acuerdo con el artículo 7 del Estatuto Tributario, la sucesión se entiende liquidada en la fecha en la cual se ejecutorie la sentencia aprobatoria de la partición o se autorice la escritura pública.

Para estas situaciones debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 302 del Estatuto Tributario y la normatividad del código civil sobre la cesión de derechos de herencia. Los textos normativos señalan:

ESTATUTO TRIBUTARIO.

ARTICULO 302. 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.

CODIGO CIVIL.

ARTICULO 1967. RESPONSABILIDAD DEL CEDENTE DE DERECHO DE HERENCIA>. El que cede a título oneroso un derecho de herencia o legado,

sin especificar los efectos de que se compone, no se hace responsable sino de su calidad de heredero o de legatario.

ARTICULO 1968. <OBLIGACIONES Y DERECHOS DEL CESIONARIO. Si el heredero se hubiere aprovechado de los frutos o percibido créditos, o vendido efectos hereditarios, será obligado a reembolsar su valor al cesionario.

El cesionario por su parte será obligado a indemnizar al cedente de los costos necesarios o prudenciales que haya hecho el cedente en razón de la herencia.

Cediéndose una cuota hereditaria se entenderá cederse al mismo tiempo las cuotas hereditarias que por el derecho de acrecer sobrevengan a ella, salvo que se haya estipulado otra cosa.

Se aplicarán las mismas reglas al legatario.

Finalmente, es pertinente señalar que el comprador de derechos herenciales no se vuelve propietario de un bien inmueble determinado, sino solo de los derechos relacionados con el mismo; por tanto, existe solamente una expectativa de convertirse en propietario respecto de determinados bienes y es necesarios que se lleve a cabo la sucesión y la participación, la cual puede generar diferentes resultados sobre los bienes y su asignación. En síntesis, lo que se transfiere es una expectativa sobre los bienes, y el derecho que correspondan al heredero vendedor.

3.- ¿En la venta de derechos herenciales a título universal en qué momento se entiende realizado el ingreso en cabeza del heredero para efectos de la renta?

Si se trata de una venta de derechos corresponde observar las mismas precisiones que fueron realizadas en la respuesta a los puntos números 1 y 2; en tanto, hay que distinguir que en la venta de derechos herenciales se realiza por medio de un negocio de venta de derechos que da lugar a ingresos constitutivos de renta y por ello, se rige por las normas generales sobre la causación de los ingresos, contenidas en los artículos 26 y 27 del Estatuto Tributario y demás normas concordantes.

4.- La venta de activos del causante para cubrir pasivos del mismo, utilizando la figura de venta de derechos herenciales, ¿constituye ingreso gravado para el heredero?

La pregunta parte de un supuesto absurdo; en tanto, se habla de venta de derechos herenciales y de venta de activos del causante. Por ello, se

hace necesario, mostrar nuevamente que no hay que confundir la venta de activos del causante con la venta de derechos del heredero. Es decir, que no existe ingreso gravado para el heredero con ocasión de la sucesión hasta tanto no se le asignen bienes en la liquidación de la herencia. Por tanto, es imposible que existan bienes en concreto que sean propiedad del causante o hagan parte de la sucesión ilíquida y que sean bienes del heredero al mismo tiempo.

Situación diferente se presenta si un heredero vende sus derechos herenciales; pues, se reitera, se trata de un negocio diferente a la liquidación de la sucesión o herencia y la asignación de las correspondientes partidas o hijuelas.

Por otra parte, hay que insistir en que los ingresos obtenidos por ventas de bienes tangibles (corporales) o intangibles (incorporales) en general constituyen ingresos gravados. No es posible dar una respuesta única en tanto, en la pregunta se parte de un supuesto contradictorio, dado que el caso menciona dos acciones diferentes.

El código civil dispone:

ARTICULO 653. <CONCEPTO DE BIENES>. Los bienes consisten en cosas corporales o incorporales. Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro. Incorporales las que consisten en meros derechos, como los créditos y las servidumbres activas.

Es decir, no es procedente la venta de activos de una sucesión ilíquida, si no existe una propiedad determinada de un activo; por tanto, no se entiende como se haría la venta de un activo que no se ha asignado o adjudicado, solo se podrían vender derechos que correspondan con un bien en particular o la sucesión a título universal y ello implicaría aplicar las reglas de un negocio distinto al de la sucesión. Para este asunto se debe remitir a la explicación sobre la venta de derechos herenciales, enunciada en la parte final de la respuesta al punto número 2.

En este contexto, si se considera que quien vende es el heredero de una sucesión, la venta de derechos herenciales le genera un ingreso por concepto de venta de derechos, pero no un ingreso por concepto de ganancias de una sucesión; en tanto, la fuente de sus ingresos fue la operación de venta de derechos y no la asignación de la herencia por medio de la liquidación de la sucesión.

5.- ¿En la venta de derechos herenciales a título particular, en qué momento se liquida la renta por ganancia ocasional a cargo del heredero?

En esta pregunta se parte del supuesto que se traía de venía de derechos herenciales de una sucesión ilíquida. Por tanto, se trata de un negocio de venta de derechos que por regla general no da lugar a ganancia ocasional sino a aplicar las reglas generales de ingresos constitutivos del impuesto de renta y complementarios. Adicionalmente, aplican todas las aclaraciones que se han realizado en las respuestas a las preguntas anteriores

6.- Si el heredero al momento de la partición y asignación del patrimonio del causante, recibe activos y pasivos asociados al mismo, como deberá calcular el ingreso gravado con el impuesto a la renta por ganancias ocasionales? Por el valor recibido menos los pasivos asumidos?

La ganancia ocasional se calcula sobre los ingresos percibidos de acuerdo con las reglas señaladas en los artículos 302 y 303 del Estatuto Tributario que fueron transcritos con anterioridad.

7.- Si sobre un activo del causante, vendido como derecho herencial a título particular, le sobrevienen pasivos detectados posterior a la venta, ¿estos nuevos pasivos detectados deben ser descontados del ingreso gravado en cabeza del heredero?

Si se trata de la venta de derechos herenciales, se deben tener en cuenta las cláusulas establecidas en el contrato y las normas aplicables a la cesión de derechos herenciales que fueron antes transcritas. Distinguiendo que la venta de derechos herenciales a título particular o universal genera obligaciones para las partes contratantes, y tal como se expuso se trata de un negocio distinto a la sucesión y liquidación de la herencia.

Adicionalmente, es oportuno recordar que no es posible solucionar un caso particular que puede constituirse como asesoría jurídica específica por parte de esta Despacho, de acuerdo con lo que se explicó al comienzo de este escrito.

8.- Si el heredero hubiera declarado y pagado el impuesto a la renta por ganancias ocasionales, sobre su participación en el patrimonio del causante y posterior a la partición se detectan pasivos del causante, ¿estos serán descontados del ingreso declarado por el heredero?

Aplican las reglas explicadas en las respuestas anteriores. No es posible dar una respuesta asertiva que refiera a situaciones que van en contra de la realidad y las normas jurídicas. Es decir, si se asignan partidas en la

herencia, se paga impuesto de ganancia ocasional sobre lo percibido como utilidad o ingreso por dichas circunstancias.

Es extraordinario que un heredero asuma pasivos que no le fueron asignados en la correspondiente sucesión y liquidación de la herencia. En consecuencia, en el caso hipotético planteado, se estaría en presencia de irregularidades en el trabajo sucesoral y de participación, situación frente a la cual se puede indicar que las omisiones en que se incurra y la responsabilidad por las mismas con ocasión de la liquidación de una sucesión son de la esfera de responsabilidad de las partes intervinientes.

En general dependerá de la revisión del trabajo sucesoral la determinación de activos y pasivos del causante y sus efectos en los ingresos constitutivos de ganancia ocasional para los herederos.

9.- ¿Si se venden derechos herenciales a título particular y la sucesión del causante no ha sido liquidada, en que momentos se entiende realizado el ingreso para el heredero?

Se aplica la misma precisión inicial, en cuanto hay que diferenciar entre el negocio de venta de derechos sucesorales y la liquidación de la herencia. En consecuencia, no es posible hacer una interpretación de las normas que conlleve una única respuesta a éste y los demás planteamientos que parten de supuestos contradictorios.

No obstante, cabe insistir en que los ingresos para los herederos se causan de acuerdo con las reglas dispuestas en los artículos anteriores, mientras que en el caso de la venta de los derechos herenciales, se trata de una operación económica que da lugar a ingresos constitutivos de renta para quien obtiene ingresos con ocasión de este contrato.

10.- ¿puede la administración de impuestos requerir el reconocimiento del ingreso al heredero cuando la sucesión del causante no ha sido liquidada?

La administración de impuestos tiene las facultades de fiscalización y control de los tributos que administra, y por tanto, si se trata de ingresos obtenidos con ocasión de alguna operación reportada, puede requerir a los beneficiarios para que cumplan con sus derechos formales y sustanciales en materia tributaria.

Sobre las facultades de la administración el artículo 684 del Estatuto Tributario dispone:

ARTICULO 684. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN. La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e

investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrá:

- a. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.
- b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias; no declarados.
- c. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.
- d. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.
- e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.
- f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.
- g. <Literal adicionado por el artículo 130 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Sin perjuicio de las facultades de supervisión de las entidades de vigilancia y control de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad: para fines fiscales, la DIAN cuenta con plenas facultades de revisión y verificación de los Estados Financieros, sus elementos, sus sistemas de reconocimiento y medición, y sus soportes, los cuales han servido como base para la determinación de los tributos.

PARÁGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 275 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> En desarrollo de las facultades de fiscalización, la Administración Tributaria podrá solicitar la transmisión electrónica de la contabilidad, de los estados financieros y demás documentos e informes, de conformidad con las especificaciones técnicas, informáticas y de seguridad de la información que establezca el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los datos electrónicos suministrados constituirán prueba en desarrollo de las acciones de investigación, determinación y discusión en los procesos de investigación y control de las obligaciones sustanciales y formales.

11.- ¿Puede la administración de impuestos presumir el ingreso gravado en cabeza del heredero cuando la sucesión del causante no ha sido liquidada?.

La actuación de la administración depende de las operaciones que hayan sido realizadas por los herederos o los contribuyentes. Se pueden determinar ingresos si se realizan operaciones que dan lugar a obtener ingresos constitutivos de renta o ganancia ocasional, que constituyan hechos generadores de otros tributos o den lugar a responsabilidad tributaria. En consecuencia, si existe información sobre la realización de operaciones gravadas, los ingresos informados con ocasión de la misma se pueden considerar ingresos constitutivos de renta de acuerdo con las facultades de fiscalización y control antes citadas en la respuesta al punto número 10.

12.- ¿En la venta de derechos herenciales a título particular, para el caso de activos sometidos a registro, la administración de impuestos recibe a través de los reportes de información exógena, el valor de la venía del activo reportado por la notaría a título de compraventa, pero no el valor de los posibles pasivos de la sucesión? ¿Qué procedimiento debe aplicar la administración de impuestos para evitar incurrir en errores, al requerir al heredero para que declare sobre el valor reportado por la notaría y no sobre la realidad económica de la sucesión?

Los activos y pasivos de la sucesión se encuentran contenidos o relacionados en el respectivo trabajo de partición y adjudicación y deben ser reportados en la información exógena que envían los responsables de este deber.

La realidad económica de la sucesión debe estar contenida en la respectiva escritura pública, si ese no es el caso se estaría frente a posibles irregularidades en la escritura de sucesión que puede implicar posibles falsedades en algún documento público.

El ejercicio de las facultades de fiscalización antes señaladas en el artículo 684 del Estatuto Tributario, no puede calificarse como la incursión de errores, habida cuenta que precisamente los requerimientos buscan determinar el debido cumplimiento de las normas tributarias tanto en los aspectos sustanciales como formales. Por ello, los requerimientos son la herramienta pertinente para que el contribuyente informe y corrobore el cumplimiento de sus deberes. Adicionalmente, si el contribuyente ha cumplido a cabalidad con sus deberes tiene la oportunidad de responder

con las explicaciones que correspondan para aclarar las dudas, circunstancias e información que dieron lugar al requerimiento.

En concordancia, en el Estatuto Tributario, se dispone en los siguientes artículos el deber de atención de los requerimientos que realicen la administración de impuestos.

ARTICULO 686. DEBER DE ATENDER REQUERIMIENTOS. Sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones tributarias, los contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, así como los no contribuyentes de los mismos, deberán atender los requerimientos de informaciones y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la Administración de Impuestos, cuando a juicio de ésta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos.

ARTICULO 687. LAS OPINIONES DE TERCEROS NO OBLIGAN A LA ADMINISTRACIÓN. Las apreciaciones del contribuyente o de terceros consignadas respecto de hechos o circunstancias cuya calificación compete a las oficinas de impuestos, no son obligatorias para éstas.

13.- ¿La venta de derechos herenciales se constituye en la enajenación de un intangible? ¿o depende del activo que se transfiere?, cual es el tratamiento fiscal en materia de renta?

La venta de derechos herenciales es una enajenación de intangibles por tratarse de venta de derechos de acuerdo con el contenido de los artículos 653, 1967 y 1968 del Código Civil. Los ingresos por venta de derechos se consideran ingresos constitutivos de renta, de acuerdo con los artículos 7, 26, 27 y demás normas concordantes del Estatuto Tributario.

14.- ¿Los costos asociados a la venta de derechos herenciales, constituyen costo deducible para el causante o para el heredero?

Depende de los costos o gastos realizados; para que éstos puedan ser deducibles deben cumplir con las condiciones y requisitos del artículo 107 y siguientes del Estatuto Tributario. No obstante, debe reiterarse que la venta de derechos herenciales es una operación diferente de la liquidación de la herencia en el proceso sucesoral. En tal forma, que los negocios que realicen los herederos para la venta de sus derechos deben ser probados y constatados para no incurrir en figuras que constituyan abuso del derecho y otras actuaciones de relevancia administrativa y/o penal.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y

cambiaría, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el icono de "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.
Carrera 8ª N° 6C -38 piso 4º. Edificio San Agustín.
PBX 607 99 99 ext. 904101.
Bogotá D.C.