

Oficio 6184

Tipo de norma [Oficio](#)

Número 6184

Entidad emisora [Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN](#)

Fecha 2019-03-12

Título Tema: Renta

Subtítulo Descriptor: Actos que Implican Transferencia de Dominio Donación

OFICIO N° 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

Descriptor Ganancia Ocasional

Actos que Implican Transferencia de Dominio Donación

Fuentes formales Artículos [90](#), [302](#) y [303](#) 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 ganancias 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. 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. 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 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](#) del Estatuto Tributario y dispuso:

Artículo 53. Modifíquese el [artículo 90](#) del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 90. 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](#) 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.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, 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 ícono de "Normatividad" – "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

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.

<https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2019/oficio-6184.html#:~:text=El%20nuevo%20texto%20es%20el,lo%20percibido%20como%20porci%C3%B3n%20conyugal.>

VILLEGAS MELO DICE EN EL 2022

¿Qué pasa si se renuncia a gananciales?

- DIAN: mediante Oficio 250-006184 del 12 de marzo de 2019, estableció que *“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 del Estatuto Tributario y se encuentran gravadas con el impuesto a las ganancias ocasionales”*.
- Esa posición es ilegal porque el ingreso ya tributó en cabeza de uno o ambos cónyuges.

Oficio 018982

Tipo de norma [Oficio](#)

Número 018982

Entidad emisora [Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN](#)

Fecha 2019-07-23

Título Tema: Renta

Subtítulo Descriptor: Impuesto sobre la renta y ganancia ocasional. Indemnizaciones

OFICIO N° 1820 [018982] 23-07-2019 DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
100208221 – 001820
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100037618 del 08/06/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y GANANCIA OCASIONAL
Fuentes formales	Constitución Política – Artículo 363 Ley 1955 de 2019 – Artículo 204 Ley 1943 de 2018 – Artículos 33, 122 Ley 4 de 1913 – Artículo 52 Estatuto Tributario – Artículos 47, 206, 303-1, 307, 340, 387 Decreto Único 1625 de 2016 – Artículo 1.2.4.1.18, 1.3.1.13.4 Decreto 1372 de 1992 – Artículo 5 Código Civil – Artículo 1775

Cordial saludo señor Sergio Alberto:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100037618 del 8 de junio de 2019 esta Subdirección recibió la consulta por medio de la que se solicita resolver las siguientes inquietudes:

1. En las indemnizaciones por seguros de vida ¿Qué tratamiento tienen las primeras 12.500 UVT? ¿Son gravadas? ¿Renta exenta?

2. En los seguros educativos:

a) ¿Es correcto que la entidad aseguradora reporte el pago a nombre de quien toma el seguro y no a nombre de la institución educativa?

b) Si finalmente es un ingreso para quien paga el seguro tal como lo reportan estas entidades ¿en qué cédula se deben reportar?

c) ¿El pago inicial del seguro por valor de \$60.000.000 constituiría costo para quien lo pago dado que debe gravar el ingreso recibido? ¿En qué año lo llevaría como costo?

3. Una persona natural que haya tenido más de dos personas vinculadas por más de 90 días ¿no tiene derecho al 25% de renta exenta laboral y tampoco tiene derecho a deducir sus costos y gastos?

4. Se solicita la reconsideración del Oficio 250-006184 del 12 de marzo de 2019, donde se establece que la renuncia a gananciales significa una ganancia ocasional. *NOTA VIVIAN .ES UNA DONACION.*

5. Solicito se me aclare el alcance del numeral 5 del artículo 307 del Estatuto Tributario. ¿Todo lo que se herede y encuadre en el numeral 5 sería 100% exenta la ganancia ocasional indiferente del valor que pueda tener estos bienes? *NOTA VIVIAN. LIBROS, ROPAS, UTENSILIOS Y MOBILIARIO DE LA CASA DEL CAUSANTE.*

6. Teniendo en cuenta que la Ley 1955 de 2018 en su artículo 204 estableció que las entidades del artículo 19-4 conservan el derecho a exoneración de los parafiscales, solicito el favor sea reconsiderado el Oficio 8089 del 04 abril de 2019, donde se estableció que dicho beneficio no aplicaba con la Ley 1943 de 2018.

7. Se me ratifique en qué ley y artículo se contempla que los honorarios que perciban los miembros de la junta directiva son excluidos de IVA, dado que dicho beneficio solo lo encuentro contemplado en el artículo 1.3.1.13.4 del Decreto 1625 de 2016, pero no en el artículo 476 del Estatuto Tributario u otro. De ser solo en el Decreto 1625 de 2016 que este esta exclusión ¿es correcto aplicarla?

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones:

I) Tratamiento tributario de las indemnizaciones por seguros de vida:

Respuesta 1: Al respecto este despacho se ha pronunciado anteriormente, señalando que las primeras 12.500 UVT correspondientes a las indemnizaciones por seguros de vida se consideran ingresos no susceptibles de constituir renta ni ganancia ocasional.

Esto se fundamenta en el principio de progresividad, definido por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-643 de 2002, así:

"(...) compensa la insuficiencia del principio de proporcionalidad en el sistema tributario pues como en este ámbito no basta con mantener en todos los niveles una relación simplemente porcentual entre la capacidad económica del contribuyente y el monto de los impuestos a su cargo, el constituyente ha superado esa deficiencia disponiendo que quienes tienen mayor patrimonio y perciben mayores ingresos aporten en mayor proporción al financiamiento de los gastos del Estado; es decir, se trata de que la carga tributaria sea mayor entre mayores sean los ingresos y el patrimonio del contribuyente." (subrayado fuera de texto)

De estar gravadas las primeras doce mil quinientas (12.500) UVT, se violaría este principio, pues supone que este monto estaría gravado a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios, mientras que un ingreso superior por el mismo concepto le corresponde la tarifa aplicable a las ganancias ocasionales, que resulta ser una tarifa inferior a la primera mencionada.

A modo de conclusión, las indemnizaciones por seguros de vida en un monto superior a 12.500 UVT están gravadas con la tarifa aplicable a las ganancias ocasional. En tanto que las primeras 12.500 UVT son ingresos no susceptibles de constituir renta ni ganancia ocasional.

II) Tratamiento tributario de los seguros educativos:

Respuesta 2:

A) Este despacho concluye que las aseguradoras que ofrecen seguros de educación dentro de su portafolio, deben reportar a nombre del tomador los pagos que realizan en virtud de este contrato.

Esta afirmación se sustenta considerando la naturaleza de los contratos de seguro educativo; ya que el pago de la totalidad de la prima por parte del tomador le garantiza que la aseguradora cubra los beneficios educativos pactados, es decir, el pago de la matrícula de programas académicos ofrecidos por determinadas instituciones educativas, a favor del beneficiario que accede a ellos.

El pago lo reporta la aseguradora a nombre del tomador, debido a que la obligación fue contraída con este y no con la institución educativa. Esta última es el medio para garantizar la cobertura de los beneficios académicos y, adicionalmente, quien deberá registrar el ingreso por los servicios prestados.

B) De conformidad a la determinación cédular del artículo 330 del E.T., los ingresos por concepto de seguros educativos no están previstos en ninguna de las cédulas de depuración del impuesto sobre la renta.

No obstante, el artículo 387 del E.T. contempla dentro de las deducciones que se restarán de la base de retención:

“El trabajador podrá disminuir de su base de retención lo dispuesto en el inciso anterior; (...) y una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria del respectivo mes por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT mensuales.”

Por lo tanto, el consultante deberá remitirse al artículo 1.2.4.1.18 del Decreto Único 1625 de 2016 para identificar si el beneficiario del seguro tiene calidad de dependiente para la aplicabilidad del artículo transcrito por parte del tomador, quien podrá deducir la prima que paga a la aseguradora en los términos que señala el mismo artículo.

C) El valor inicial del seguro no constituye un costo para quien realiza el pago, ya que este egreso no está directamente relacionado con su actividad generadora de renta.

III) Efectos de la renta exenta laboral introducida por el artículo 24 de la Ley 1943 de 2018:

Respuesta 3: La exposición de motivos de la Ley 1943 de 2018 explicó respecto a los ingresos de las rentas no laborales que contemplaba el artículo 340 del E.T.:

“De igual forma se adiciona un párrafo 4 con el fin de establecer que la renta exenta del 25% prevista en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario, también le resulta aplicable a los honorarios que reciben las personas naturales cuando contraten o vinculen menos de dos personas asociadas a la actividad durante un

período inferior a 90 días continuos o discontinuos. Lo anterior con la finalidad de que quienes recibían honorarios por prestación de servicios, continúen con el beneficio del 25% de renta exenta, reincorporando lo establecido en el artículo 340 del Estatuto Tributario, que se derogaba con este proyecto de ley.”

Así las cosas, los honorarios percibidos por las personas naturales que presten servicios y que contraten o vinculen por al menos (90) días continuos o discontinuos, dos (2) o más trabajadores o contratistas asociados a la actividad, no son considerados rentas no laborales tras la derogación del artículo 340 del E.T por el artículo 122 de la Ley 1943 de 2018.

En su lugar, fue adicionado el párrafo 5° al artículo 206 del E.T, a saber:

“La exención prevista en el numeral 10 también procede en relación con los honorarios percibidos por personas naturales que presten servicios y que contraten o vinculen por un término inferior a noventa (90) días continuos o discontinuos menos de dos (2) trabajadores o contratistas asociados a la actividad.”

Se evidencia de este cambio normativo que una persona natural que preste servicios y contrate o vincule a más de dos (2) trabajadores por más de (90) días no tendrá derecho al 25% de renta exenta laboral.

Ahora, respecto a la posibilidad de deducir costos y gastos en este mismo escenario, se concluye que las personas naturales que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a la relación laboral o legal reglamentaria, no podrán restar los costos y gastos asociados.

Esto, según lo dispone el numeral 4° del artículo 336 del E.T., recientemente modificado por el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, que solo permite dicho tratamiento a las rentas no laborales y las rentas de capital, así:

“4. En la depuración de las rentas no laborales y las rentas de capital se podrán restar los costos y los gastos que cumplan con los requisitos generales para su procedencia establecidos en las normas de este Estatuto y que sean imputables a estas rentas específicas.” (Subrayado fuera de texto)

Lo anterior desacata las Sentencias C-668 de 2015 y C-120 de 2018 según el consultante. Sin embargo, sobre este punto se confirma el Oficio 900436 de 2019 en el que este despacho manifestó:

“Respecto de las Sentencias C-668 de 2015 y C-120 de 2018 de la Corte Constitucional, citadas en los antecedentes de la consulta, este despacho considera que el análisis allí realizado corresponde al artículo 336 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 1° de la Ley 1819 de 2016 y no respecto de lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, situación última que amerita un examen diferente que observe el nuevo contexto en el que esta norma fue expedida.” (Subrayado fuera de texto)

IV) Tratamiento tributario de la renuncia a gananciales:

Respuesta 4: Este despacho confirma la posición del Oficio 250-006184 del 12 de marzo de 2019, en el que se concluye:

“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 del Estatuto Tributario y se encuentran gravadas con el impuesto a las ganancias ocasionales”

Aunque en este mismo pronunciamiento se aclaró que la tesis del Oficio 0128286 del 6 de abril de 2001 es errada, ya que el valor recibido con ocasión a la renuncia a gananciales no debe considerarse un ingreso constitutivo de renta. No obstante, esto no significa que tampoco se configure una ganancia ocasional, como lo sugiere el consultante con base en el artículo 47 del E.T.

En primer lugar, se explica que los gananciales son los bienes y derechos adquiridos durante el matrimonio que, tras la disolución de la sociedad conyugal, son repartidos en partes iguales a los cónyuges.

De acuerdo al artículo 1775 del Código Civil ("C.C.") cualquiera de los cónyuges podrá renunciar a los gananciales, de forma que su propiedad es transferida al otro; por lo tanto, este acto inter vivos, similar a la donación, se considera ganancia ocasional.

Lo anterior se fundamenta en que los gananciales corresponden únicamente a los bienes y derechos que son asignados a cada cónyuge por disposición legal. Al renunciar a los mismos, se constituye a favor del otro cónyuge un ingreso que no conserva la naturaleza de ganancial, pues no es lo que inicialmente le corresponde en virtud del vínculo matrimonial que se disuelve.

En este sentido, se evidencia que los gananciales se originan por expreso señalamiento de la ley, mientras que el ingreso que percibe uno de los cónyuges por el monto de bienes y derechos que el otro ha desistido, nace de la voluntad de quien renuncia a ellos y la parte que los acepta como un ingreso adicional y diferente al que se la ley le ha asignado. Por ende, dicho ingreso incrementa el patrimonio y no la masa de gananciales.

Así las cosas, se concluye que lo percibido por concepto de gananciales no constituye ganancia ocasional, tal como lo indica el artículo 47 del E.T.; **sin embargo**, cuando cualquiera de los cónyuges manifiesta su renuncia, estos bienes y derechos son transferidos como un ingreso que se grava como ganancia ocasional. **NOTA VIVIAN. ES UNA DONACION.**

V) Alcance del numeral 5 del artículo 307 del E.T.:

Respuesta: El numeral 5 del artículo 307 del E.T. establece:

"5. Igualmente están exentos los libros, las ropas y utensilios de uso personal y el mobiliario de la casa del causante."

Como se evidencia, la norma no indica un monto o porcentaje que limite la ganancia ocasional exenta; por lo tanto, se entiende que todo aquello que responda a los conceptos enunciados estará exento de ganancias ocasionales en la totalidad de su valor.

VI) Derecho de exoneración de aportes para las entidades previstas en el artículo 19-4 del E.T.:

Respuesta 6: Con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1955 de 2019, por la que se expidió el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022 "*Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad*", este despacho emitió el Oficio 008089 del 04 de abril de 2019. En este se concluyó que las entidades contempladas en el artículo 19-4 del E.T., es decir, las entidades del sector cooperativo, no están exoneradas del pago de aportes parafiscales a favor del SENA, ICBF y las cotizaciones al régimen contributivo de salud, aun después de la promulgación de la Ley 1943 de 2018.

No obstante, el artículo 204 de la Ley 1955 de 2019 manifestó la voluntad inequívoca del legislador para exonerar a las entidades del sector cooperativo del pago de dichos aportes.

En este sentido, la interpretación del Oficio 008089 del 04 de abril de 2019 se encuentra vigente hasta el 25 de mayo de 2019, fecha en la que fue publicado el Plan de Desarrollo 2018-2022 en el Diario Oficial No. 50964. En adelante, se deberá dar cumplimiento a lo dispuesto en el mismo.

La anterior se fundamenta en virtud de la vigencia de las leyes en el tiempo, tema que se encuentra consagrado en el artículo 52 de la Ley 4 de 1913 y sobre el que se ha pronunciado la Corte Constitucional en reiteradas ocasiones, recopiladas a través de la Sentencia C-957 de 1999, así:

“En lo relativo a su vigencia, como regla general, la ley comienza a regir a partir de su promulgación, salvo que el legislador, en ejercicio de su competencia constitucional, mediante precepto expreso determine una fecha diversa a aquella, facultad igualmente predicable del legislador extraordinario. Los efectos jurídicos de los actos legislativos y de las leyes que se producen a partir de la promulgación en el Diario Oficial, dan lugar a su oponibilidad y obligatoriedad sin que por ello se afecte la validez ni la existencia de los mismos.” (subrayado fuera de texto)

Así mismo, debe tenerse presente que en materia tributaria el artículo 363 de la Constitución Política desarrolla en principio de irretroactividad, indicando que “(...) Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”, de tal forma que las disposiciones tributarias no pueden afectar situaciones que han tenido lugar bajo una legislación anterior.

VII) Reglamentación del tratamiento del IVA respecto a los honorarios de miembros de Juntas Directivas:

Respuesta 7: El Decreto Único 1625 de 2016 es un ejercicio de compilación de reglamentaciones preexistentes, razón por la que el artículo 1.3.1.13.4 del Decreto Único 1625 de 2016 señala que los honorarios percibidos por los miembros de juntas directivas no están sometidos al IVA de la misma forma lo indica el artículo 5° del Decreto 1372 de 1992.

Conviene recordar que los decretos reglamentarios tienen como finalidad “*dar vida práctica a la ley para ponerla en ejecución, supliendo aquellos detalles que sería exótico consignar en la propia ley.*” (Sentencias del Consejo de Estado de agosto 22 de 1944 y 16 de junio de 1948, Anales del Consejo, Tomos LVI y LVH, números 341-346 y 362-366, págs. 66 y 225, respectivamente)

Teniendo en cuenta que el Decreto 1372 de 1992 reglamenta la Ley 6° de 1992 y el Estatuto Tributario, es correcto aplicar las disposiciones mencionadas, pues tanto este como el Decreto 1625 de 2016 se encuentran vigentes y por su naturaleza, son complementarios a la ley.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo íconos “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 – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

<https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2019/oficio-018982.html>