

## Documento **TRIBUTAR-io**

Julio 17 de 2024

Número 889

**J. Orlando Corredor Alejo**

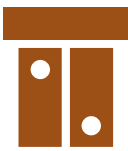
### **RENUNCIA A GANANCIALES NO GENERA IMPUESTO DE GANANCIA OCASIONAL**

La reina de las demandas de nulidad, la abogada Beatriz Elena Villegas (quien tiene este título junto con su fórmula profesional, la abogada Adriana Melo), ha logrado un nuevo éxito ante el Consejo de Estado (CE), en esta oportunidad respecto de una doctrina de la DIAN que aseguraba que la renuncia a gananciales constituía un acto gratuito y en consecuencia estaba sometido al impuesto de ganancias ocasionales. Tras surtir el proceso correspondiente, la sección cuarta del CE ha emitido el fallo dentro del expediente 27244 de julio 11 anterior, por medio del cual anula la doctrina oficial emitida por la DIAN y que estaba contenida en los oficios 6184 de 2019, 18982 de 2019 y 1290 (907878) de 2022.

En dicha doctrina la DIAN había indicado, en forma reiterada, que si en una liquidación de sociedad conyugal, uno de los cónyuges renuncia a los gananciales, dicha renuncia generaba un enriquecimiento patrimonial a favor del otro cónyuge, que era generador del impuesto de ganancia ocasional por considerarse esa renuncia como un acto gratuito celebrado inter vivos.

En oposición a lo anterior, luego de analizar los fundamentados argumentos de la demandante, el CE define que el acto de renuncia a los gananciales no constituye un convenio inter vivos ni supone una donación porque, esencialmente, esa renuncia no se aplica sobre bienes ciertos y determinados, sino sobre un derecho en el haber social de esa sociedad conyugal y, además, porque no concurre la voluntad de las partes como quiera que la renuncia es un acto unilateral del renunciante. Lo anterior, porque *"son gananciales el conjunto de derechos representados en bienes que hacen parte de una universalidad jurídica que nace cuando se disuelve la sociedad conyugal, momento en el cual pueden ser objeto de renuncia, según el artículo 1775 del C.C, pues dicho acto **versa sobre la universalidad o una cuota abstracta de ella, pero no sobre bienes o derecho en concreto**", en palabras de la Corte Suprema de Justicia<sup>15</sup>, sin que pierdan su naturaleza de gananciales hasta la liquidación o partición de lo indiviso, pues solo así dejan de ser parte de la masa universal del haber social."*

Expone la sentencia que *"los gananciales comprenden esa masa indivisa, abstracta e indeterminada de bienes y derechos sociales que surge **al momento de la disolución de la sociedad conyugal**, cuya indeterminación solo se extingue al momento de la liquidación de dicha sociedad, cuando se concreta en cabeza de los cónyuges la cuota correspondiente de esos activos. Y como los gananciales (masa social indivisa) **que resulten a la disolución de la sociedad conyugal se pueden renunciar en favor del otro cónyuge, el beneficiario de dicha renuncia sencillamente adquiere gananciales.**"*



La posición del CE resulta completamente compatible con lo que ha desarrollado desde hace mucho tiempo, la Corte Suprema de Justicia y que la DIAN había ignorado dentro de su doctrina oficial. Solo como memoria histórica de nuestro Derecho Civil, por el año 1951 la Corte Suprema fijó una línea jurisprudencial que entiende que la renuncia a gananciales no constituye una donación porque los esposos o sus herederos no tienen en la sociedad conyugal disuelta y en liquidación un derecho concreto y determinado sobre aquella comunidad universal, sino uno eventual. Desde esa época, la Corte tiene claro que ese derecho del cónyuge se tiene en la universalidad de bienes que constituyen los gananciales y que no se concreta sobre los respectivos bienes sino en virtud de la necesaria partición; pero esto no quiere decir que el derecho sea inexistente, incierto o eventual, comoquiera que es derecho en la comunidad de bienes que se genera a la disolución de la sociedad conyugal, y, por tanto, de copropiedad o condominio.

Ahora bien, como el asunto versa sobre un asunto tributario, el CE expone en su sentencia que *"[a]l momento de la disolución de la sociedad conyugal, los bienes que conforman la masa de gananciales no representan un ingreso nuevo para cada uno de los cónyuges, porque ello conllevaría una doble tributación pues estos ya fueron gravados al capitalizarse en cabeza de cada uno de los cónyuges, quienes desde la adquisición deben declararlos y pagar el impuesto que corresponda en sus denuncias individuales desde que se originó el ingreso, bajo la regla del artículo 8 del ET."*

Conforme al artículo 47 del ET, no constituye ganancia ocasional lo que se recibe por gananciales. Por tanto, si los gananciales son gananciales hasta que se liquide la sociedad conyugal, la renuncia que haga uno de los cónyuges será una renuncia a su ganancial y no una renuncia respecto de determinados bienes, lo que lleva a que esa renuncia implique, para quien se beneficia de ella, un ganancial por encima del 50% que normalmente aplicaría en la liquidación.

Vale decir, el conjunto de bienes adquiridos dentro de la unión de dos seres humanos (hombre-mujer, hombre-hombre, mujer-mujer) se reparte por mitades a cada uno de ellos al momento de liquidar esa sociedad conyugal (patrimonial, en el caso de personas no casadas) y ese reparto se denomina ganancial. Cuando uno de ellos renuncia a sus gananciales, ocurre que el otro recibe más del 50% gracias a esa renuncia; sin embargo, el hecho de recibir más del 50% no desnaturaliza el ganancial, debiendo conservar su condición de no constitutivo de ganancia ocasional para fines tributarios.

En resumen, cuando se opera la renuncia a gananciales no se genera enriquecimiento para la pareja y no hay impuesto de ganancia ocasional. Por supuesto, el análisis realizado en la sentencia tiene que ver con la renuncia a gananciales cuando esa renuncia se hace por acto entre vivos, es decir, liquidación de la sociedad conyugal por mutuo acuerdo y no por otras causas, como por ejemplo la muerte. Cuando uno de los cónyuges fallece, la sociedad conyugal también debe ser liquidada y como parte de ese proceso de sucesión, la mitad del haber social se entrega al cónyuge sobreviviente y la otra mitad a los herederos (a título de herencia), pudiendo todos o algunos de ellos renunciar a los gananciales. La renuncia que puede hacer el cónyuge sobreviviente, en tal



caso, no beneficia al difunto sino a sus herederos, quienes tendrán que pagar el impuesto de ganancia ocasional por vía de una mayor herencia. En este supuesto, obvio decirlo, los herederos no reciben ganancias sino herencia. Y pueden, en fin, los herederos renunciar a los gananciales del difunto, con los efectos propios que emanan de la sentencia que se comenta, llegando así a un extremo, sin duda, beneficioso para posibles procesos de planeación patrimonial de las familias. ¿Aló?

**TRIBUTAR ASESORES SAS**, Empresa **Colombiana** líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

La redacción del documento es autoría de quien se expone arriba, pero cuenta con revisión por parte de un comité editorial de la firma.

**Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan los puntos de vista expuestos en el documento.**