Concepto 1700 [016364] de 2026

Tratamiento tributario de la cesión onerosa de derechos herenciales y exenciones al Impuesto de ganancia ocasional. Impuesto sobre la Renta | Impuesto de Ganancia ocasional | Exenciones | Cesión de derechos herenciales | Sucesión | Título oneroso | Partición | Adjudicación | Posesión | Costo fiscal | Activo fijo | Activo incorporal | heredero | legatario | Artículo 307 del Estatuto Tributario.

Concepto 1700 [016364]
18-09-2026
DIAN

Bogotá, D.C.

Tema:	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores:	Cesión de derechos herenciales Ganancia ocasional Ganancia ocasional exenta
Fuentes Formales:	Artículos 7, 26, 27, 60, 69, 70, 90, 261, 262, 267, 300, 302, 303 y 307 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.3.4 y 1.253 del Decreto 1625 de 2016 Artículos 757, 778, 783, 1008, 1010, 1011, 1012, 1967 y 1968 del Código Civil Artículo 30 de la Ley 2277 de 2022.

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN[1]. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019[2].

2. En tal sentido, y en atención a la consulta radicada, se precisa que esta dependencia no es competente para brindar asesoría sobre casos particulares, validar tratamientos fiscales adoptados por contribuyentes, calificar operaciones concretas ni resolver situaciones tácticas individuales.

3. Mediante el escrito de la referencia se solicita aclarar, corregir o complementar el Oficio No. 033637 de 2018 noviembre 20, particularmente respecto de la cesión onerosa de derechos herenciales, la aplicación del artículo 307 del Estatuto Tributario y el tratamiento tributario aplicable al cesionario.

4. En dicho pronunciamiento se distinguió entre la venta de derechos herenciales y la liquidación de la sucesión, como negocios jurídicos diferentes. Indicando que, cuando se efectúa una venta de derechos herenciales a título particular, el ingreso del cedente se entiende realizado conforme a las reglas generales de realización de los ingresos. Asimismo, respecto del adquirente, se precisó que quien compra derechos herenciales no adquiere inmediatamente la propiedad de un bien determinado, sino una expectativa respecto de los bienes que finalmente puedan serle adjudicados dentro del proceso sucesoral.

5. Esta doctrina fue posteriormente reiterada por el oficio No. 006720 de 2019 marzo 19, en el cual se insistió en que debe diferenciarse la venta de derechos herenciales, como negocio independiente, de la liquidación de la herencia.

6. Así mismo, mediante oficio No. 906494 Int. 575 de 2020 octubre 27, se procedió a aclarar la tesis establecida en el oficio No. 033637 de 2018 noviembre 20, en particular precisándose que, si los derechos herenciales constituyen activos fijos para el enajenante y han sido poseídos por dos años o más, la utilidad derivada de su enajenación se encuentra gravada como ganancia ocasional, de conformidad con el artículo 300 del Estatuto Tributario.

7. Esta interpretación fue igualmente reiterada por el oficio No. 907038 Int. 1221 de 2022 septiembre 22, que señaló que la doctrina vigente diferencia entre la cesión de derechos herenciales y la liquidación de la sucesión y reiteró que el comprador adquiere una expectativa respecto de los bienes que puedan serle adjudicados.

8. Examinado el contenido del oficio No. 033637 de 2018 noviembre 20, así como la doctrina citada, y considerando los nuevos planteamientos formulados por el consultante, este Despacho emitirá respuesta con fundamento en el marco normativo y doctrinal vigente, en el orden que fueron planteadas las preguntas:

1. ¿Cómo se determinar o contabiliza el tiempo de posesión de uno derechos herenciales a título universal y a título singular por parte del cesionario para determinar si la ganancia o pérdida es ordinaria u ocasional?

9. De conformidad con los artículos 60 y 300 del Estatuto Tributario, la utilidad obtenida en la enajenación de derechos herenciales tendrá el tratamiento de ganancia ocasional cuando concurran las siguientes condiciones: i) que los derechos constituyan activos fijos para el enajenante, por no ser objeto de enajenación dentro del giro ordinario de sus negocios: y ii) que hayan sido poseídos durante dos años o más. Cuando el término de posesión sea inferior a dos años, la utilidad constituye renta ordinaria.

10. En el caso del cesionario oneroso, el término de posesión debe computarse desde la fecha en que este adquiere los derechos herenciales mediante el perfeccionamiento del respectivo negocio jurídico de cesión, determinada conforme a las disposiciones civiles aplicables.

11. Por tanto, no resulta procedente adicionar al término de posesión del cesionario el periodo durante el cual los derechos estuvieron en cabeza del cedente, ni computarlo desde la fecha de fallecimiento del causante. Lo anterior, porque el cesionario no adquiere los derechos directamente por causa de muerte, sino mediante un negocio jurídico Ínter vivos celebrado a título oneroso con el heredero o legatario cedente.

12. Finalmente, conforme al artículo 1008 del Código Civil, las asignaciones por causa de muerte pueden ser a título universal o singular, según comprendan la totalidad o una cuota del patrimonio transmisible, o una o más especies o cuerpos ciertos o especies indeterminadas de determinado género.

13. Esta conclusión es concordante con el oficio No. 033637 de 2018 noviembre 20, que distinguió la cesión de derechos herenciales de la liquidación de la sucesión y precisó que el cesionario adquiere un derecho incorporal sujeto al resultado de la partición. Asimismo, el oficio No. 906494 Int.575 de 2020 octubre 27 aclaró que la utilidad derivada de la enajenación de derechos herenciales constituye ganancia ocasional cuando estos tengan para el enajenante la condición de activos fijos y hayan sido poseídos durante dos años o más,

2. ¿Cuál sería el criterio en la interpretación actual de la DIAN con respecto a los numerales 1, 2 y 5 del artículo 307 del Estatuto Tributario, si se aplica la exención para beneficiar a exclusivamente a determinadas personas en calidad del beneficiario según la naturaleza subjetiva de la exención, o se aplica la exención según la naturaleza objetiva del bien o derecho adjudicado?

14. No por el solo hecho de intervenir en la sucesión o recibir bienes en la partición, se pueden aplicar al cesionario todos los numerales del art. 307 del estatuto tributario.

15. El cesionario oneroso adquiere su derecho mediante un contrato celebrado con el heredero o legatario. No lo adquiere directamente por causa de muerte ni mediante un acto gratuito. La adjudicación posterior representa la individualización o materialización de los derechos que compró, pero no transforma retroactivamente la cesión onerosa en herencia o legado,

16. El oficio No. 033637 de 2018 noviembre 20, distingue la cesión de derechos herenciales de la liquidación de la sucesión y precisa que el cesionario no adquiere inmediatamente la propiedad de un bien determinado, sino los derechos cedidos y una expectativa respecto de los bienes que puedan serle adjudicados como resultado de la partición.

17. Por consiguiente, la ejecutoria de la sentencia aprobatoria de la partición o la autorización de la escritura pública no le atribuye por ese solo hecho, la calidad de heredero o legatario del causante para efectos tributarios; la adjudicación de los bienes tampoco constituye, por sí misma, una nueva ganancia ocasional proveniente de una herencia o legado en cabeza del cesionario, ni permite trasladarle las exenciones de carácter personal que eventualmente hubieran resultado aplicables al cedente.

18. Asimismo, para reconocer las exenciones previstas en los numerales 1, 2 o 5 del artículo 307 del Estatuto Tributario, no basta con que el bien adjudicado corresponda objetivamente a alguna de las categorías allí señaladas, pues debe verificarse integralmente que el ingreso del beneficiario tenga origen en una asignación por causa de muerte y que se cumplan los demás presupuestos exigidos en el respectivo numeral.

19. En consecuencia, las exenciones no son exclusivamente subjetivas ni exclusivamente objetivas. Su procedencia depende del cumplimiento integral de

los presupuestos establecidos en cada numeral. Esta interpretación es concordante con el oficio No. 908610 Int. 1361 de 2021 agosto 25, que reconoció requisitos diferenciados para cada exención y su posible concurrencia cuando se satisfacen autónomamente, doctrina que debe leerse conforme a la modificación introducida por el artículo 30 de la Ley 2277 de 2022.

3. De acuerdo con la respuesta de la pregunta anterior. En los casos de los terceros cesionarios que hacen parte de la liquidación de la sucesión, adquirentes de derechos herenciales que ingresan a la sucesión mediante una cesión onerosa, ¿En el momento de la ejecutoria de la sentencia aprobatoria de la partición o se autorice la escritura pública, se les puede a aplicar todos los numerales del artículo 307 del Estatuto tributario, según el caso o numeral que les aplique?

20. El cesionario oneroso adquiere los derechos herenciales mediante un negocio jurídico ínter vivos celebrado con el heredero o legatario cedente. Su título inmediato de adquisición es. por tanto, la cesión onerosa y no la sucesión por causa de muerte.

21. El hecho de intervenir en el proceso sucesoral, participar en la partición o recibir bienes como resultado de esta, no modifica automáticamente el título de adquisición ni atribuye al cesionario, para efectos tributarios, la condición de heredero o legatario exigida por determinados beneficios.

22. En consecuencia, la adjudicación de bienes al cesionario no permite aplicar automáticamente todos los numerales del artículo 307. La procedencia de una exención exige verificar la naturaleza jurídica del ingreso, el título de adquisición, los requisitos objetivos y subjetivos del numeral invocado y su correspondencia con una ganancia ocasional comprendida en los artículos 302 y 307 del Estatuto Tributario.

23. Así, no basta con que el bien adjudicado hubiera pertenecido al causante o corresponda a una categoría descrita en los numerales 1. 2 o 5. En principio, si el incremento patrimonial del cesionario deriva de una adquisición onerosa, no puede asimilarse, sin disposición expresa, a una herencia o legado recibido gratuitamente por causa de muerte. Lo anterior se entiende sin perjuicio del análisis de las condiciones jurídicas de cada negocio, que excede el alcance general de la función interpretativa.

4. ¿El valor de la adquisición de los derechos herenciales más las mejoras y ajustes fiscales contemplados en el artículo 70 del Estatuto Tributarlo, se les puede tratar como costo fiscal que hacen parte del valor patrimonial para efectos de incluirlo en el patrimonio bruto o del costo fiscal en el año que se declara el Ingreso por la ejecutoria de la sentencia aprobatoria de la partición o se autorice la escritura pública?

24. En relación con la cuarta inquietud, es necesario distinguir entre el derecho herencial poseído antes de la partición y los bienes concretos que sean adjudicados al concluir la sucesión.

25. Antes de la partición, el cesionario es titular de un derecho incorporal apreciable en dinero, no de la propiedad individualizada de los bienes de la sucesión. Conforme a los artículos 261, 262 y 267 del Estatuto Tributario, dicho derecho integra el patrimonio bruto y debe declararse por su valor patrimonial. Como regla general, el precio efectivamente pagado y debidamente soportado constituye el punto de partida para establecer su costo fiscal, sin perjuicio de las normas especiales aplicables.

26. El ajuste previsto en el artículo 70 del Estatuto Tributario se refiere a bienes muebles e inmuebles que tengan el carácter de activos fijos. En consecuencia, no procede extenderlo al derecho herencial. dada su naturaleza incorporal, ni trasladar automáticamente un ajuste de esa naturaleza a los bienes posteriormente adjudicados.

27. Una vez efectuada la adjudicación, el tratamiento patrimonial y el costo fiscal deben determinarse respecto de cada activo recibido, atendiendo a su naturaleza, a la escritura pública o providencia de adjudicación, al precio soportado de los derechos y a las reglas generales y especiales de costo y valoración fiscal. De la normativa y doctrina examinadas no se deriva que el precio global pagado por los derechos se convierta automáticamente en el costo fiscal individual de cada bien adjudicado.

28. Adicionalmente, debe precisarse que el artículo 70 del Estatuto Tributario no constituye una regla general de actualización de cualquier derecho adquirido, sino que permite ajustar anualmente el costo de los bienes muebles e inmuebles que tengan el carácter de activos fijos. Después de la adjudicación, los bienes recibidos se reconocen conforme a las reglas fiscales propias de cada activo, sin conversión automática del precio global de la cesión, de las mejoras o de ajustes fiscales en su costo individual.

29. Por consiguiente, no resulta procedente extender dicho mecanismo de ajuste al valor de los derechos herenciales por tratarse de derechos incorporales, ni trasladar automáticamente los reajustes efectuados sobre el derecho herencial al bien concreto que posteriormente sea adjudicado.

En consecuencia, las consideraciones precedentes precisan el tratamiento tributario aplicable a las situaciones adicionales planteadas por el peticionario, a partir del oficio No. 033637 de 2018 noviembre 20 y de la aclaración efectuada mediante el oficio No. 906494, Int. 575 de 2020 octubre 27, así como de la demás doctrina tributaria citada y analizada en el presente pronunciamiento y de las disposiciones normativas aplicables.

30. En los anteriores términos se absuelve su petición. Finalmente, se recuerda que la normativa, la jurisprudencia y la doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en el ámbito de competencia de esta Entidad, pueden consultarse en el Normograma de la DIAN.

---

[1] De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

[2] De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.