POSIBLE VULNERACIÓN A DERECHOS FUNDAMENTALES CON EL COBRO AL IMPUESTO DE GANANCIA OCASIONAL EN PORCIÓN CONYUGAL AL CÓNYUGE SUPÉRSTITE

ÓSCAR MAURICIO LÓPEZ ROJAS

UNIVERSIDAD LIBRE SECCIONAL PEREIRA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
PROGRAMA ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA PEREIRA
2018
POSIBLE VULNERACIÓN A DERECHOS FUNDAMENTALES CON EL COBRO AL IMPUESTO DE GANANCIAS OCASIONALES EN PORCIÓN CONYUGAL AL CÓNYUGE SUPÉRSTITE

ÓSCAR MAURICIO LÓPEZ ROJAS

Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria y Aduanera

Asesor:
JORGE HUMBERTO ZAPATA ARANGO
Magíster en Derecho Fiscal Tributario

UNIVERSIDAD LIBRE SECCIONAL PEREIRA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
PROGRAMA ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA
PEREIRA
2018
INTRODUCCIÓN ............................................................................................................................................. 8

MARCO TEÓRICO ......................................................................................................................................... 10

MARCO JURÍDICO .......................................................................................................................................... 12

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN ............................................................................................................. 14

OBJETIVO GENERAL ...................................................................................................................................... 14

OBJETIVOS ESPECÍFICOS ............................................................................................................................ 14

DISEÑO METODOLÓGICO ............................................................................................................................. 15

TIPO DE INVESTIGACIÓN ............................................................................................................................ 15

MÉTODO DE INVESTIGACIÓN ...................................................................................................................... 15

INFORMACIÓN SECUNDARIA ......................................................................................................................... 15

INFORMACIÓN PRIMARIA ............................................................................................................................. 15

LIMITANTES Y/O LIMITACIONES ................................................................................................................. 16

1. INSTITUCIÓN JURÍDICA DE LA PORCIÓN CONYUGAL ............................................................................. 17

1.1. ORÍGENES Y ANTECEDENTES ............................................................................................................ 17

1.1.1. La Porción Conyugal en el Derecho Romano .................................................................................. 17

1.1.1.1. En la Época Antigua .................................................................................................................... 17

1.1.1.2. El Derecho Pretoriano ................................................................................................................ 18

1.1.1.3. El Derecho de Justiniano .......................................................................................................... 19

1.1.2. La porción conyugal en el derecho español .................................................................................... 20

1.2. NATURALEZA JURÍDICA DEL DERECHO A PORCIÓN CONYUGAL .................................................... 20

1.3. DIFERENCIA ENTRE GANANCIALES Y PORCIÓN CONYUGAL ............................................................ 24
1.4. PORCIÓN CONYUGAL Y GANANCIA OCASIONAL EN EL ESTATUTO TRIBUTARIO

2. SITUACIONES EN LAS CUALES SE AFECTEN LOS DERECHOS FUNDAMENTALES AL MÍNIMO VITAL Y LA VIDA DIGNA A UNA PERSONA QUE HA PERDIDO SU CÓNYUGE

2.1. VIDA DIGNA

2.2. MÍNIMO VITAL

3. CONTRASTE ENTRE EL PAGO DEL IMPUESTO DE GANANCIA OCASIONAL, LA PORCIÓN CONYUGAL Y LOS GANANCIALES

3.1. PORCIÓN CONYUGAL

3.2. LOS GANANCIALES

4. CONCLUSIONES

5. RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFÍA
RESUMEN

El presente trabajo de investigación, toma como punto de partida, el análisis de la posible vulneración de derechos que se puede provocar cuando se aplica el impuesto de ganancia ocasional a la Porción Conyugal, considerando que existe la posibilidad que, mediante el cobro de dicho impuesto sobre esa asignación del acervo de bienes del causante pueda afectar o vulnerar los derechos fundamentales cuando el cónyuge supérstite se encuentra en estado de debilidad manifiesta, debido a diversas causas como enfermedad, vejez, condición económica o estado de embarazo. Se analiza entonces lo que significa la vida digna o dignidad humana y su relación con el mínimo vital, considerando que muchas veces, el cónyuge supérstite se encuentra en esta situación de debilidad manifiesta y que por ende, imponerle un cobro a parte de su herencia sería exorbitante para estas personas; además, existe un exoneración a los gananciales, que si bien se supone que previamente han sido sujeto de escrutinio fiscal, podría extenderse ese mismo razonamiento a la porción conyugal, lo que daría un argumento más para eximir del cobro a la porción conyugal.
ABSTRACT

This investigation, takes as a starting point, the analysis of the possible violation of rights that can be caused when the occasional gain tax is applied to the Spousal Portion, considering that there is the possibility that, by means of the collection of said tax on that allocation of the assets of the deceased may affect or violate fundamental rights when the surviving spouse is in a state of manifest weakness, due to various causes such as illness, old age, economic condition or pregnancy status. It is analyzed then what it means the dignified life or human dignity and its relation with the vital minimum, considering that many times, the surviving spouse is in this situation of manifest weakness and that therefore, to impose a collection on part of his inheritance would be exorbitant for these people, in addition, there is an exoneration to the acquisitions, that although it is supposed that previously they have been the subject of fiscal scrutiny, that same reasoning could be extended to the conjugal portion, which would give one more argument to exempt the conjugal portion.
GLOSARIO

Aliene iuris: en el derecho romano, aquella persona que tenía el estatus de ser sujeto de derecho ajeno, es decir, sujeto a un sui juris, el cual gozaba de todos los derechos plenos, como el comercio de ciertos bienes y el de ocupar cargos públicos.

Cónyuge supérstite: este es el cónyuge que sobrevive en el matrimonio.

Gananciales: son la parte de los ingresos personales reservados en el contrato matrimonial y que no forman parte de la sociedad patrimonial.

Ganancia ocasional: en el derecho tributario, es todo ingreso que recibe un contribuyente con ocasión de un ingreso extra que no pertenezca a su actividad económica habitual.

De Cujus: es la persona que fallece en el matrimonio y que se considera el causante sucesoral.

Porción conyugal: es una parte del patrimonio de una sucesión, que se debe al cónyuge que sobrevive con el fin de asistirlo en caso de necesidad.

UVT: son las siglas para Unidad de Valor Tributario, la cual es una unidad de medida de valor que tiene como objetivo, representar los valores tributarios que se encontraban anteriormente expresados en pesos.
INTRODUCCIÓN

La presente investigación se basa en dos instituciones jurídicas, la porción conyugal y la ganancia ocasional dentro del marco del Estado Social de Derecho, que propende por la protección de los derechos para la población y en particular la protección a las personas que por razones de su estado de debilidad manifiesta, carecen de los medios necesarios para su subsistencia.

De una parte, se tiene la sucesión y el matrimonio, de los cuales se deriva, la institución de la porción conyugal, creada con el fin de proteger al cónyuge supérstite en caso de necesidad y por otro lado, la de ganancia ocasional, la cual es una figura netamente tributaria, pues ella tiene como finalidad abarcar el cobro de impuesto sobre los ingresos a las personas, diferente de los ingresos corrientes que reciben dentro de su actividad empresarial laboral o rentísticas.

Para desarrollar la posible vulneración, el presente trabajo se sustenta esta posición considerando que la propia Constitución protege la familia en su artículo 5°. “El Estado reconoce, sin discriminación alguna, la primacía de los derechos inalienables de la persona y ampara a la familia como institución básica de la sociedad”, donde claramente la establece dicha protección como prioritaria, como derecho fundamental dado que los miembros de la familia pertenecen a un grupo vulnerable, lo que se refuerza una vez más en la propia Carta de Derechos de 1991, art. 13: “…el Estado protegerá especialmente a aquellas personas que por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta…”

Entendiendo que desde un punto de vista constitucional, en principio, no deberían existir cargas a las personas vulnerables de debilidad manifiesta, al imponerle, carga impositiva sobre la porción conyugal; además, es posible considerar, que si el legislador ha creado esta asignación con el fin de mejorar la situación del cónyuge en situación económica desventajosa, debe ser entregada en primer
lugar a estas personas de manera prioritaria, como obligación principal del representante del De Cujus o del albacea testamentario, así como del Juez por mandato legal en caso de una sucesión intestada.

Esta obligación debe ser primordial y encontrarse por sobre las obligaciones que tenía el De Cujus para con terceros, incluidos dentro de estos el mismo Estado. Ahora bien, es preciso por ende adentrarse en un tópico desconocido para algunos y no muy habitual para otros. Esto se refiere al Derecho Sucesorio. Primeramente, el Derecho Sucesorio es un modo de adquirir dominio que nace en la Antigua Roma y que tiene que ver con las donaciones y las herencias que para la mayoría de la sociedad pueden ser lo mismo, pero cuya diferencia es realmente abismal. La primera, previa a la apertura de la sucesión y por ende al fallecimiento del De Cujus, solamente se la puede efectuar entre vivos y tiene el carácter de donación irrevocable, mientras que la segunda solamente se la puede llevar a cabo después de la muerte, y tiene el carácter de donación revocable.
MARCO TEÓRICO

(Domínguez, 2014), en “El régimen tributario de las personas naturales después de la Ley 1607 de 2012”, hace un análisis del articulado relacionado con los tributos que corresponden pagar a las personas naturales, en la Ley 1607 de 2012 que fue la última Reforma Tributaria en sentido estricto, la cual pretendió organizar una serie de tasas y formas de liquidar los impuesto, los cuales generaban fisuras a la orden de pagar, generando evasiones, en particular, esta Reforma introdujo sustanciales cambios al sistema de tributación de las personas naturales. En concreto, al reglamentar mediante decretos esta reforma, se hizo énfasis en estas personas naturales, los cuales corresponden al autor examinar, dentro de ellos, se consideran los cambios en cuanto al impuesto de ganancia ocasional.

(Rincón Uscátegui, 2001), su obra, “La asignación forzosa de la porción conyugal”, hace un recuento de esta figura del derecho de sucesiones, desde sus propios orígenes en el Derecho Romano, y su correspondiente comparación en otros sistemas jurídicos y legislaciones, pasando por la evolución en el derecho colombiano, dentro de esto, hace un análisis legal y jurisprudencial de la figura y su relación con la responsabilidad civil y los derechos fundamentales.

(Alarcón-Palacio, & Gómez-Neira, 2013), en su trabajo en derecho de familia, “La naturaleza no alimentaria de la porción conyugal o convivencial en Colombia”. Intenta la resolución de algunos de los más relevantes problemas que genera el tema del cónyuge o compañero permanente supérstite: en este caso, con especial énfasis la naturaleza jurídica de la porción conyugal, sobre la cual se presenta un enfoque en la corriente clásica que se caracteriza por atribuir a la porción conyugal una naturaleza alimentaria, cuestión de vital importancia, dado que es uno de los presupuestos principales de su existencia.
Los autores hace un análisis inductivo-deductivo, en la cual concluye que la naturaleza de la Porción conyugal no es alimentaria, puesto que no es posible ligar de manera directa ambos conceptos, o como dicen los autores, “debido a la imposibilidad de encuadrar en esta última los caracteres y presupuestos imperativos de las obligaciones alimentarias”. Con lo que llegan a la conclusión que la porción conyugal es de naturaleza meramente sucesoral de legado hacia el cónyuge supérstite, a título singular.
MARCO JURÍDICO

El marco jurídico de la presente investigación tiene como principal sustento la Constitución Política dado que se estudia la posible vulneración a algunos de derechos fundamentales en particular, el artículo 5° en relación a la familia y el artículo 13, que protege a las personas que se encuentren en circunstancias de debilidad manifiesta.

La segunda norma en importancia, es la Ley 57 de 1887, Código Civil, dado que en ésta, se consagra la regulación sobre las sucesiones y el matrimonio, los cuales son el eje de donde parte la problemática a analizar.

La tercera norma en importancia es el Decreto 624 del 30 de marzo de 1989 más conocido como “Estatuto Tributario”, que regula en materia de impuesto y otorga las atribuciones necesarias que la Dirección General de Impuestos Nacionales (DIAN); pueda llevar a cabo su labor de recaudo.

Otras normas secundarias que complementan la presente investigación son:

Ley 54 de 1990, por la cual se definen las uniones maritales de hecho y régimen patrimonial entre compañeros permanentes.

Ley 49 de 1990, por la cual se reglamenta la repatriación de capitales, se estimula el mercado accionario, se expiden normas en materia tributaria, aduanera y se dictan otras disposiciones.

Ley 6 de 1992, Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones.
Ley 223 de 1995, Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones.

Ley 383 de 1997, Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.

Ley 488 de 1998, por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.

Ley 633 de 2000, Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.

Ley 788 de 2002, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.

Ley 863 de 2003, por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

Ley 1111 de 2006, por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Ley 1430 de 2010, Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.

Ley 1607 de 2012, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.

Ley 1739 de 2014 Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario.
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

OBJETIVO GENERAL

Analizar la posible vulneración de derechos fundamentales como el mínimo vital y la vida digna al imponer el pago por ganancia ocasional a la porción conyugal.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Establecer los orígenes de la institución jurídica de la porción conyugal.

- Evaluar posibles situaciones en las cuales se afecten los derechos fundamentales al mínimo vital y la vida digna a una persona que ha perdido su conyuge.

- Contrastar la finalidad del pago del impuesto de ganancia ocasional versus la finalidad de la porción conyugal.
DISEÑO METODOLÓGICO

TIPO DE INVESTIGACIÓN

El tipo de investigación que se utilizará en este trabajo es investigación jurídica básica puesto que si bien se pretende ponderar el pago de un tributo frente a un derecho, no se pretende la transformación de los preceptos legales, de otro lado, es de tipo Jurídico-descriptivo, porque pretende aplicar el método analítico a un tema jurídico, al descomponer los fundamentos jurídicos que lo comprenden en sus partes.

MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método que se utilizará aquí será, cualitativo sistemático, porque se pretende interpretar algunas normas, indicando la institución jurídica a la cual pertenecen, y encontrar sus alcances, en función de la institución a la cual se aplica, en este caso, el impuesto a la ganancia ocasional aplicado sobre la porción conyugal.

INFORMACIÓN SECUNDARIA

En el presente trabajo, se utilizará como información secundaria, algunos artículos referentes a la evolución de los conceptos de porción conyugal y su regularización en el sistema normativo colombiano, lo mismo con los conceptos de ganancia ocasional e impuestos.

INFORMACIÓN PRIMARIA

Respeto a la información primaria, se utilizará en esta investigación, los artículos del código civil que definen asuntos como porción conyugal, matrimonio, sucesión, etc. y por otro, los del Estatuto Tributario referentes a ganancia ocasional.
La presente investigación se restringe a estudiar cada una de las instituciones jurídicas que se mencionaron, como son: la porción conyugal, la sucesión, la ganancia ocasional y el marco de derechos consagrado en la Constitución de 1991, por ende, no toma elementos de investigaciones empíricas que corroboren la posición de manera tajante, sino que más bien se limita a señalar aspectos a tener en cuenta para poder desarrollar estudios de tipo empírico y estadístico que pueda desvirtuar o afirmar la hipótesis de la posible vulneración respecto a la información primaria. Se utilizará en esta investigación, los artículos del Código Civil que definen asuntos como porción conyugal, matrimonio, sucesión, etc. y por otro, los del Estatuto Tributario referentes a ganancia ocasional.
1. INSTITUCIÓN JURÍDICA DE LA PORCIÓN CONYUGAL

1.1. ORÍGENES Y ANTECEDENTES

1.1.1. La Porción Conyugal en el Derecho Romano

Los orígenes de la institución porción conyugal se encuentran en el derecho romano, sin embargo, en un comienzo, lo que se llamó la época antigua, no existió tal figura en el estricto sentido de la palabra, aunque ya se había configurado un cuerpo doctrinario del régimen de sucesiones, pero como se sabe, el derecho romano fue dinámico, no fue un único canon legal desde su nacimiento hasta la caída del imperio, sino que sus instituciones y normas se fueron acomodando al cambiar de las circunstancias por tanto, la porción conyugal evolucionó junto con todo el conjunto normativo, con etapas distintivas que se pueden resumir en: la Antigua, la pretoriana y la justinianea.

1.1.1.1. En la Época Antigua.

La primera codificación del Derecho Romano le Corresponde a la Ley de las Doce Tablas y posteriormente se habla del Derecho Romano Clásico, en el cual, según (Larrea Holguín, 2008, pág. 283), no es posible encontrar lo que se conoce como asignaciones forzosas, puesto que inicialmente, el testador gozaba de gran amplitud para disponer de sus bienes al momento de fallecer, de lo cual podría pensarse que mientras Roma crecía, los problemas sobre las herencias de los fallecidos fueron aumentando y se vio la necesidad ya en las postrimerías del imperio, obligar al testador a legar a favor de sus herederos.

Peso a esto, (Petit, 1971), expone sobre la institución de la manus¹, la cual era la reglamentación de la potestad del hombre sobre la mujer en el matrimonio, donde

¹ *La manus es un poder eventual del marido sobre la mujer, siendo eventual, porque no todas las mujeres estaban sujetas a la mano marital, ya que la manus no era necesaria para la existencia del
se encuentran situaciones como: en caso que el matrimonio fuera “cum manu”, en la que la esposa, “sale de su familia civil y entra a la del marido”. De otro lado, si el marido era sui iuris, la esposa entraba dentro de una categoría equivalente a una hija dentro de la sucesión. En cambio, en caso que el esposo fuera aliene iuris, la esposa equivalía a una nieta al momento de la sucesión. (Petit, 1971, pág. 177).

1.1.1.2. El Derecho Pretoriano.

Más adelante, ya en el Derecho Pretoriano, a falta de cognados, en quinto lugar y con preferencia al fisco, el procedimiento exigía que el pretor hiciera el llamamiento a la sucesión al cónyuge sobreviviente, pero en caso que se hubiesen divorciado, el llamamiento no procedía.

Se ofrecía entonces, como heredero irregular la “bonorum possessio”, la cual era establecida en el edicto unde vir et uxor. 3 ibid., p. 792. De donde se colige que la “bonorum possessio unde vir et uxor” permitió jurídicamente que se considerase al cónyuge sobreviviente como un heredero, lo cual permitía entonces, acceder de esta manera, al consorte del causante a la herencia, pero en forma irregular como mero poseedor.

Por tanto:

El derecho de los Pretores comenzó a reconocer el derecho de sucesión intestada del cónyuge, a falta de ascendientes, descendientes y colaterales, pero esto no significaba ordenar al testador a dejar bienes al cónyuge. Propiamente fue Justiniano el que estableció un beneficio a favor de los descendientes y del cónyuge, sin embargo, él mismo restringió en la Novela matrimonio, el cual podía perfectamente ser sine manu sin perder nada de su esencia”. (Petit, 1971, pág. 175)
117 el referido beneficio para que se mantuviera solamente a favor de la mujer sin dote. (Larrea Holguín, 2008, pág. 283)

1.1.1.3. El Derecho de Justiniano.

Una vez la sociedad Romana entró a la época de la República y posteriormente, en la época Imperial, el sistema legal se reformó en gran medida dentro de lo que se llamó la Legislación Novísima, reorganizada por Justiniano. Ya en este contexto, se amplió la posibilidad de suceder a la mujer sobreviviente, pero que se hubiese casado sin dote, otorgándole el derecho a la cuarta parte de la herencia del marido y a la vez, al esposo sobreviviente en caso inverso, dado que para ese momento existía cierta reciprocidad en parte de la legislación\(^2\).

Sin embargo, se conservaba la “bonorum possessio unde vir et uxor”, que correspondía al cónyuge sobreviviente, se eliminó simultáneamente, el derecho del marido sobre la herencia de la mujer. Se concedió pues, a favor de la viuda sin recursos y sin dote, parte del derecho sucesoral sobre los bienes del causante, contra terceros con derechos herenciales.

Esta figura se denominó Cuarta del Cónyuge Pobre. El derecho otorgado a la mujer se limitaba cuantitativamente a cien libras de oro y cualitativamente distinguiendo tres situaciones:

- Si había hasta tres herederos concurrentes, tenía derecho a un cuarto de la sucesión del marido (sin exceder el límite cuantitativo).

• Si eran más de tres los herederos concurrentes, la herencia se dividía en partes iguales.

• Si los otros herederos que concurrían eran a su vez sus propios hijos, la cuarta a que tenía derecho no se adquiría en propiedad sino tan sólo en usufructo. (Petit, 1971, pág. 806).

Otro derecho del cónyuge (no sólo de la mujer) era el de la Cuarta Legítima a la que podía optar en caso de ser desheredado sin justa causa y salir triunfante en la querella “testamenti inofficiosi”. Por esta vía podía llegar a recibir la cuarta parte de lo que le hubiere correspondido si la sucesión hubiese sido intestada (Petit, 1971, pág. 705.).

1.1.2. La porción conyugal en el derecho español

Con la entrada en vigencia de las leyes de las siete partidas del Adolfo XII el Sabio, el derecho español, tomó la figura de la Cuarta del Cónyuge Pobre constituida en el Derecho Romano, en los mismos términos justineanos. Contemplaba la ley una cuarta parte sobre los bienes del causante, en favor de la viuda pobre, pero con el tope de 100 libras de oro.

Adicionalmente, existía otra restricción sobre la propiedad, puesto que la limitaba al usufructo, hasta que sus hijos puedan heredar, dado que éstos eran los que a la larga estaban destinados a obtener la propiedad plena, y en la ausencia de estos, se exigía además a la mujer llevar “una vida honesta”.

1.2. NATURALEZA JURÍDICA DEL DERECHO A PORCIÓN CONYUGAL

Como se demostró en los párrafos anteriores, la porción conyugal es una figura jurídica que data del Derecho Romano y que ha prevalecido hasta nuestros días dada su importancia en la protección de las necesidades del cónyuge supérstite en caso de necesidad.
En Colombia, la figura de la porción conyugal se adoptó en la Ley 57 de 1887, en el Capítulo II del Título V del Libro III, en el artículo 1226 donde la define como una asignación forzosa que la ley obliga a hacer. El texto se encuentra consignado de la siguiente manera:

**ARTÍCULO 1226.** Asignaciones forzosas son las que el testador está obligado a hacer, y que se suplen cuando no las ha hecho, aun con perjuicio de sus disposiciones testamentarias expresas.

Asginaciones forzosas son:

1o.) Los alimentos que se deben por la ley a ciertas personas.

2o.) **La porción conyugal.**

3o.) Las legítimas.

4o.) La cuarta de mejoras en la sucesión de los descendientes.

De otra parte, la porción conyugal es definida en el artículo 1230 del código civil, como: … aquélla parte del patrimonio de una persona difunta que la ley asigna al cónyuge sobreviviente que carece de lo necesario para su congrua subsistencia.

La, (Corte Constitucional, Sentencia C-283/11, 2011), aclaró la naturaleza jurídica y la finalidad porción conyugal al resolver una demanda de constitucionalidad a través de estas sentencia, en el Expediente D-8112, sobre el tema advirtiendo que si bien, se había tratado el asunto previamente en la Sentencia No. C-174 de 1996, en la cual se discutió la constitucionalidad de la porción conyugal entre otras normas que tratan sobre derechos de parejas bajo la figura de matrimonio y bajo unión libre, en la Sentencia C-283/11, se trata de un asunto distinto, porque se discute sobre la finalidad de la porción conyugal:
Si bien mediante sentencia C-174 de 1996 esta Corporación declaró la exequibilidad, sin ningún condicionamiento, de algunos de los artículos que son ahora nuevamente objeto de demanda, no puede afirmarse que haya operado la cosa juzgada constitucional, en primer lugar, por cuanto la decisión adoptada se basó exclusivamente en una comparación de la forma cómo surgen a la vida jurídica las instituciones del matrimonio y la unión marital de hecho y las normas a las que se sujetan, pero en ella se omitió un análisis finalístico de la institución de la “porción conyugal” en estos dos escenarios; y en segundo lugar, por lo que tiene que ver con lo que la jurisprudencia ha denominado cambio del contexto normativo, concepto que hace referencia a los cambios que se presentan en la sociedad de los cuales debe ser consciente el juez constitucional para efectuar un nuevo análisis sobre normas que fueron consideradas exequibles en un tiempo pero que a la luz de la nueva realidad pueden no serlo. (Corte Constitucional, Sentencia C-283/11, 2011)

Para este tribunal, en esta sentencia, la naturaleza jurídica de la porción conyugal es diferente a la de heredero, puesto que se considera como una asignación para el cónyuge sobreviviente, en caso que éste carezca “de lo necesario para su congrua subsistencia”, para comprender esto, la Corte la define en los siguientes términos:

La porción conyugal está definida como aquella parte del patrimonio de una persona difunta que la ley asigna al cónyuge sobreviviente que carece de lo necesario para su congrua subsistencia, asignación que no es a título de heredero, pues su condición jurídica es diversa de la de éste, y que más que una prestación de carácter alimenticio basada en un criterio de necesidad, es una figura de naturaleza compensatoria, para afectar el patrimonio del causante a través de una asignación forzosa que le permite al supérstite contar con un patrimonio adecuado teniendo como referente el
De esta definición dada por la Honorable Sala, se pueden concluir tres cosas, la primera es que se debe configurar una carencia de medios adecuados de subsistencia; la segunda es que no se realiza a título de heredero y tercero, que es de carácter compensatorio basado en el patrimonio del causante, que debe ser cargado a este patrimonio a modo de crédito, dicho en las propias palabras de este Tribunal:

*Es una especie de crédito a cargo de la sucesión. Son características de la porción conyugal: (i) tiene como beneficiario al cónyuge sobreviviente, independientemente del sexo; (ii) no está sujeta a un monto determinado, toda vez que depende del patrimonio del cónyuge fallecido; (iii) lo que se recibe por este concepto pasa a incorporar el patrimonio del sujeto a favor de quien se reconoce; (iv) no está atada a la inexistencia de patrimonio del sobreviviente; sólo se requiere que lo que éste pueda percibir por otros conceptos sea o resulte inferior a la porción conyugal para que nazca del derecho a percibirla; (v) Este derecho se concreta al tiempo en que se abre la sucesión. Por tanto, si el cónyuge sobreviviente no tiene bienes en ese momento, o los que posee son de inferior valor, adquiere el derecho a la porción, sin importar que posteriormente adquiera otros. Por el contrario, si posee bienes de mayor valor y después los pierde o su valor disminuye, no tendrá derecho a dicha porción, tal como se desprende de una lectura de los artículos 1232 y 1233 del Código Civil. (Corte Constitucional, Sentencia C-283/11, 2011).*

De las demás declaraciones de la Corte, se destacan varios aportes, en primer lugar, el beneficiario es el cónyuge supérstite, independiente del sexo, en segundo lugar, su monto depende tanto del patrimonio del causante como del cónyuge
sobreviviente, finalmente, la existencia de ésta depende del tiempo en el que se abre la sucesión, sin importar las contingencias pasadas o futuras.

1.3. DIFERENCIA ENTRE GANANCIALES Y PORCIÓN CONYUGAL

La principal diferencia entre estas dos figuras jurídicas consiste en que, los gananciales son los bienes que reciben cada una de las personas que estuvieron casadas una vez disuelta la sociedad conyugal, aunque claro está, que antes deben ser cancelados todos los pasivos adquiridos dentro de la sociedad conyugal.

Es menester aclarar que la sociedad conyugal implica una sociedad de bienes por mandato de la ley, artículo 1774 del Código Civil, esto con el fin de proteger a las partes y evitar conflictos futuros, en ese sentido, una vez terminada dicha sociedad conyugal, se deberán del mismo modo cancelar los gananciales correspondientes a cada uno de los cónyuges.

Sin embargo, la ley dispone que en caso de fallecimiento de uno de los miembros del matrimonio, el cónyuge que sobreviva podrá gozar del derecho a gananciales, claro está que si previamente no se ha disuelto la sociedad conyugal y liquidado los gananciales a las partes o se hayan firmado capitulaciones.

De otra parte, como se mencionó previamente, La porción conyugal es una figura jurídica diferente, el cual es independiente de los gananciales, y adicional a este si fuere el caso, entregado al cónyuge sobreviviente en caso de necesidad, dada su situación económica. Todo ello, porque la ley prevé que se puedan presentar circunstancias en las cuales a uno de los cónyuges no le corresponda ningún valor o un monto muy bajo al momento de liquidar los gananciales.

En congruencia con lo dicho la mayor diferencia entre estas es que los gananciales son valores patrimoniales obligatorios, dado que son cantidades
“ganadas” por ambos miembros de la pareja dentro de la unión matrimonial; en contraste con la porción conyugal que es ocasional pues depende de las circunstancias patrimoniales del acervo patrimonial dejado por el causante, y del sobreviviente. Además, es una asignación forzosa, de la cual se predica si obligatoriedad en caso que el causante no lo hubiere establecido en su testamento, ello se establece en el artículo 1278 del Código Civil, el cual permite crear una acción personal en caso que el causante viole el precepto respecto a las legítimas, la cuarta de mejoras o los derechos de los descendientes o las partes de carácter alimentario que son de naturaleza igualmente obligatoria.

1.4. PORCIÓN CONYUGAL Y GANANCIA OCASIONAL EN EL ESTATUTO TRIBUTARIO

La porción conyugal se encuentra dentro de los ingresos gravados como ganancia ocasional, el cual se consagra en el Capítulo II del Estatuto Tributario, sin embargo, el legislador al prever posibles situaciones vulneradoras de derechos a mínimo vital y vida digna, ha previsto crear una exención de este impuesto a las primeras 3490 UVT, que para el año 2018 equivalen a aproximadamente $115.714.440,00.

Las cantidades límites de las Ganancias ocasionales exentas, se describen a continuación:

1. Un monto sobre el valor de un inmueble de vivienda urbana de propiedad del causante, para las primeras siete mil setecientas (7.700) UVT.

2. Lo mismo aplica para un inmueble rural, con las primeras siete mil setecientas (7.700) UVT, aunque la ley no prevé nada sobre si el bien esté destinado a explotación económica, pero con la restricción para a las casas, quintas o fincas de recreo.
3. Se aplica la exención para valores menores de 3490 UVT a la porción conyuga o de herencia o legado al cónyuge sobreviviente, cada uno de los herederos o legatarios, según el caso.

4. El 20% del valor de los bienes y derechos recibidos por personas diferentes de los legitimarios y/o el cónyuge supérstite por concepto de herencias y legados, y el 20% de los bienes y derechos recibidos por concepto de donaciones y de otros actos jurídicos inter vivos celebrados a título gratuito, sin que dicha suma supere el equivalente a dos mil doscientas noventa (2.290) UVT.

5. Finalmente, algunos bienes de uso personal, tales como los propios de aseo, el vestuario, libros y demás mobiliarios que se encuentren en la vivienda del causante

Ahora bien, si se supone que el cónyuge supérstite recibe un monto de unas 5000 UVT, que corresponderían a $ 165.780.000,00, de los cuales $ 115.714.440,00 se encontrarían exentos y se debería pagar una ganancia ocasional sobre el saldo de $ 50.065.560,00 que corresponde a unos 5 millones aproximadamente, como se puede colegir, una persona en estado de discapacidad sin empleo ni propiedades debería en teoría sobrevivir con este monto el resto de su vida, por tanto, si se le obliga a pagar ese impuesto, vería menoscabado su capital que aunque parece poco relativamente, sería un dinero necesario para contribuir a un vida digna bajo un mínimo vital para una persona en sus condiciones.
2. SITUACIONES EN LAS CUALES SE AFECTEN LOS DERECHOS FUNDAMENTALES AL MÍNIMO VITAL Y LA VIDA DIGNA A UNA PERSONA QUE HA PERDIDO SU CÓNYUGE

2.1. VIDA DIGNA

En primer lugar, se debe establecer que el mínimo vital y la vida digna poseen una intrínseca relación, dado que para poder llevar una vida digna, es necesario que se cumplan algunas condiciones, determinadas por la Corte Constitucional en la Sentencia hito T- 881 de 2002, que recoge los avances en protección a todos los derechos, dado que la propia Sala determinó que: “La dignidad humana,… es en verdad principio fundante del Estado (CP art.1). Más que derecho en sí mismo, la dignidad es el presupuesto esencial de la consagración y efectividad del entero sistema de derechos y garantías contemplado en la Constitución. (Corte Constitucional Sentencia No. T-401/92, 1992).

Lo anterior implica que cualquier situación ya sea por acción de particular o estatal debe inexorablemente respetar la dignidad humana, puesto que todo el ordenamiento jurídico se debe basar en el respeto por ella, dado que, es el fundamento y la razón de ser del sistema de derechos consagrados constitucionalmente, en otras palabras, se tutelan todos los demás derechos con la finalidad de lograr la dignidad humana que es el fin mismo del sistema. Lo cual se ratifica en las sentencias, T-124-93, la T-402, la T-338-93.

Estas sentencias protegen la dignidad humana relacionadas con la violación de los demás derechos, salud, educación, libertad, libre desarrollo de la personalidad,
estabilidad laboral, salud, etc., que dieron como resultado jurisprudencial la sentencia T–881 de 2002, la que mejor sintetizó y conceptualizó lo que significa la dignidad humana a partir de las líneas jurisprudenciales precedentes, bajo los parámetros de valor, principio y derecho fundamental autónomo desde las perspectivas de autonomía individual, relacionadas necesariamente con la condición de vida de la persona humana, lo mismo que aquellos bienes que aunque no materiales, son vitales para la vida digna como el mínimo vital.

2.2. MÍNIMO VITAL

Ahora bien, la Corte expuso claramente lo que el mínimo vital significa e implica:

“aquella porción del ingreso que tiene como objeto cubrir las necesidades básicas como alimentación, salud, educación, recreación, servicios públicos domiciliarios, etc. Por ello, la misma jurisprudencia ha entendido que el concepto de mínimo vital no sólo comprende un componente cuantitativo, la simple subsistencia, sino también un cuantitativo, relacionado con la respeto a la dignidad humana como valor fundante del ordenamiento constitucional

Dentro de esa línea de pensamiento jurisprudencial de la Corte Constitucional, ésta se ha pronunciado a favor del reconocimiento del derecho al mínimo vital a los familiares y cónyuges del familiar o compañero fallecido, todo ello con el fin constitucional de proteger la familia, particularmente, cuando se trata de niños, ancianos y personas en estado de debilidad manifiesta:

“El reconocimiento y concreción de las obligaciones alimentarias y su realización material, se vincula con la necesaria protección que el Estado debe dispensar a la familia como institución básica o núcleo fundamental de la sociedad, y con la efectividad y vigencia de derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, en la medida en que el cumplimiento de aquéllas sea necesario para asegurar en ciertos casos la vigencia de los
derechos fundamentales de las personas al mínimo vital o los derechos de la misma estirpe en favor de los niños, o de las personas de la tercera edad, o de quienes se encuentren en condiciones de marginación o de debilidad manifiesta (art. 2º, 5, 11, 13, 42, 44 y 46 C.P.)” (Corte Constitucional. Sentencia C-184/99, 1999)

De lo anterior se desprende que es menester del Estado asegurar el mínimo vital a las personas que de una u otra manera se encuentran en estado de debilidad manifiesta, como puede ser el caso de ancianos, mujeres embarazadas, personas discapacitadas y niños, toda vez que un cónyuge sobreviviente puede estar en los tres primeros caso o puede tener niños a su cargo, los cuales son sujetos de especial protección.
3. CONTRASTE ENTRE EL PAGO DEL IMPUESTO DE GANANCIA OCASIONAL, LA PORCIÓN CONYUGAL Y LOS GANANCIALES

3.1. PORCIÓN CONYUGAL

Como se mencionó, la ganancia ocasional es un impuesto establecido en el “Estatuto Tributario”, el cual grava muchos bienes que no son provenientes de la actividad económica habitual de habiente, sino que son un ingreso eventual y particular, pero que la ley grava para controlar la evasión en cualquiera de sus modalidades, por tanto, también lo aplica a la porción conyugal, pero exona del pago a los gananciales.

Sin embargo, pese a estar gravada, el propio Estatuto, otorga una exención parcial determinado por el artículo 307-3 modificado por la Ley 1607 de 2012, establece esta exoneración para las primeras tres mil cuatrocientas noventa (3.490) UVT, tanto de las asignaciones correspondientes ya sea a la porción conyugal como la herencia o legado percibidos por el cónyuge sobreviviente, y cada uno de los herederos o legatarios, según el caso.

Este monto corresponde para el año 2018 de $ $ 115.714.440, teniendo en cuenta que el valor de la UVT para este año es de $33156.

De otra parte, cuando se disuelve la sociedad conyugal, cada parte recibe los gananciales, que la ley no considera como ganancia ocasional, ni tampoco lo grava con el impuesto de renta.

Con el pago del tributo de ganancia ocasional, a la porción conyugal, se atenta en muchos casos contra el mínimo vital y la vida digna de muchas personas a las cuales les fallece su cónyuge, puesto que existen múltiples situaciones en las cuales, este dinero es su única fuente de ingreso, y al gravarlo, menoscaban dicho ingreso, razón por la cual fue concebido este concepto, lo cual contradice en
principio su finalidad, así lo determinó la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 21 de octubre de 1954 (G.J. 2147, t. LXXVIII, pág. 903):

"La porción conyugal es una prestación sui generis de carácter alimentario o indemnizatorio, establecido por la ley en favor del viudo o viuda que carece de lo necesario para atender a su congrua subsistencia y que grava la sucesión del cónyuge premuerto" (Código Civil, art. 1016, num. 5º y art. 1230).

De otra parte, esta institución jurídica es consecuente con el deber de auxilio mutuo en el matrimonio consagrados en los artículos 113 y 176 del Código Civil.

3.2. LOS GANANCIALES

En primer lugar, cabe recalcar que el impuesto de ganancia ocasional es complemento al impuesto sobre la renta, dado que si los contribuyentes desean evadir impuesto declarando ingresos no provenientes de sus actividades económicas habituales, por tanto, se debió gravar todo tipo de impuesto mediante esta figura, de los cual no se escapan las sucesiones, que se consideran ingresos que generan ganancia ocasional, como son los provenientes de la masa sucesoral, que incluyen legados y donaciones, pero también, lo percibido como porción conyugal, en concordancia con lo establecido en el artículo 302 del Estatuto Tributario.

Sin embargo, aunque los gananciales provienen de la sociedad conyugal y la porción conyugal se encuentra relacionada con ésta, dichos gananciales no constituye ganancia ocasional puesto que ya han sido gravados por otros medios, según el artículo 47 del Estatuto tributario.

De otra parte, la porción conyugal se encuentra definida en el artículo 1230 del Código Civil como aquélla parte del patrimonio del causante de una sucesión, que
la ley le determina para que cónyuge supérstite que carece de medios de vida para su “congrua subsistencia”.

En contraste, los gananciales difieren de la porción conyugal en que son el conjunto de bienes adquiridos en la sociedad conyugal, y que deberán ser objeto de reparto por partes iguales, entre los cónyuges una vez esta se disuelva, ya sea por el fallecimiento de uno de ellos, o de divorcio.

Con respecto a la recompensa, figura legal que otorga una parte de los bienes del cónyuge supérstite, el Consejo de Estado en sentencia del 26 de noviembre de 2008, ha establecido que en ella, se deben incluir los valores equivalente a dos tipos de aporte, de un lado, los bienes adquiridos por la sociedad conyugal, ya sea a título de donación, herencia o legado, y por otro lado, todas la expensas que se hubieren realizado sobre los bienes del otro cónyuge, por conceptos como hipoteca, prenda y otras que hacen parte de la masa de bienes sociales, que por tanto, deben ser restituidos o reintegrados al sobreviviente.

De lo anterior se puede entonces concluir que el legislador tributario excluyó las recompensas del concepto de ganancia ocasional, por ser considerados bienes que ya poseía el cónyuge previamente, y que por ende, solo constituye una vuelta a su propietario original. Por lo que afirma que como resultado de la masa sucesoral, lo que se constituye como ganancia ocasional gravable, son únicamente, las Herencias, los legados y las donaciones, excluyendo claro está, las deudas y recompensas que atiendan el concepto y los parámetros aquí señalados.
4. CONCLUSIONES

La primera conclusión dentro del marco del presente trabajo es destacar la importancia y la antigüedad de las instituciones jurídicas como el matrimonio y las derivadas de ella, como son la sociedad de bienes que con ocasión de ésta se derivan, dado que ellas datan del Derecho Romano, y constituyen un baluarte desde ese momento y hasta nuestros días.

Lo segundo que se debe considerar y entender es que, la institución del matrimonio es considerada desde el propio derecho romano como un contrato solemne, el cual por ser tal, garantiza derecho y exige obligaciones, en ese sentido, no solo la sociedad de bienes es un resultado de tal convención, sino que también la de la los gananciales y la porción conyugal, que favorece al cónyuge supérstite, en consecuencia, se encuentra acorde con la contrato.

La tercera conclusión es que si bien existe cierta relación entre la porción conyugal y los gananciales, estos son de naturaleza diferente, puesto que la primera depende de las circunstancias patrimoniales tanto del causante como del cónyuge sobreviviente para su asignación, que en tal caso, sería lo que se llama una asignación forzosa, ya que la ley obliga a considerarse en caso de necesidad, en contraste con los gananciales, que consiste en una entrega de los bienes correspondientes a cada cónyuge una vez disuelta la sociedad conyugal y con ella la sociedad de bienes por mortis causa o por consenso.

La cuarta conclusión del presente trabajo, es que desde el punto de vista tributario, el legislador ha creado una serie de exigencias para los contribuyentes al recibir ingresos de cualquier índole, y para evitar evasión, ha tenido que ser cauteloso y proteger el interés general al demandar de dineros recibidos con ocasión de procesos sucesorales, la parte correspondiente a la figura de ganancia
ocasional, que de no ser así, se prestaría para crear mecanismo evasores de impuestos.

La quinta conclusión que se puede obtener, es que, si bien la cifra exenta del pago a la ganancia ocasional del Estatuto Tributario es en apariencia alta y que en muchos casos, sería una cifra razonable, no se configura lo mismo en casos de ancianos y/o discapacitados, los cuales cuenta con una serie de gastos adicionales que el Estado en muchas ocasiones no cubre.

La sexta conclusión serían las limitaciones de la presente investigación existen básicamente dos, la primera es la ausencia de estudios empíricos que sustente con datos concretos la vulneración de los derechos estudiados, la segunda es de tipo ideológico, puesto que a pesar que nos encontramos en un Estado Social y democrático de derecho, que propende por el bienestar de la sociedad y de los individuos en particular, especialmente a la población vulnerable, es difícil determinar cuál debería ser el monto mínimo a partir del cual se podría grabar la porción conyugal, dado la falta de homogeneidad de los beneficiarios de dicha asignación forzoso, por ende, se asumen criterios extremos donde la situación podría presentarse.

Finalmente, es posible entonces con lo mencionado hasta aquí, que se presente un conflicto de intereses entre el interés general en materia tributaria, que exige del ciudadano el pago de un dinero con ocasión de un ingreso inesperado y proveniente de una fuente diferente a sus actividades ya sean laborales, comerciales o industriales, y la situación de muchos ancianos y ancianas en situación vulnerable, para los cuales el pago de dicho impuesto, aunque legal, podría calificarse igualmente de injusto, que por ende, es una carga que no debería soportar.
5. RECOMENDACIONES

El conjunto de recomendaciones que se pueden extraer de la presente investigación se pueden dividir en dos tipos, el primer conjunto es la necesidad de estudiar a la población vulnerable que podría caer en la categoría estudiada en este trabajo. Por tanto se recomienda:

- Estudiar la población vulnerable, tanto hombres como mujeres que tienen el derecho sobre una masa sucesoral y por ende, son beneficiarios de la porción conyugal.
- Analizar los datos obtenidos del estudio recomendado, con el fin de determinar la situación real de los beneficiarios de la porción conyugal.
- Buscar mecanismos alternativos para las personas que dentro de los dos puntos anteriores se determina que pueden ser afectados por la vulneración de los derechos mencionados.

El segundo conjunto de recomendaciones se puede exponer en formas de mecanismos institucionales y legales que eviten la vulneración de derechos vulnerados mediante los cobros onerosos a personas en estado de debilidad manifiesta, por tanto se recomienda:

- Revisar el concepto de ganancia ocasional en su conjunto de acepciones aplicables en materia tributaria, con el fin de determinar los posibles casos de vulneración de derechos a los contribuyentes.
- Contrastar la situación anterior en el caso de porción conyugal en los cuales el cónyuge supérstite pueda ver afectado sus condiciones y derecho a una vida digna y congrua dentro del respeto a la igualdad y la preservación de la familia.
- Determinar si es posible si el Estado a través de la administración de impuesto de hecho vulnera los derechos de las personas que dentro de un
proceso de sucesión tienen el derecho a la porción conyugal y que deben pagar el impuesto de ganancia ocasional.

Tomar medidas legislativas que impidan que se sigan presentando o se puedan presentar este tipo de situaciones vulneratorias del derecho al cónyuge supérstite.
BIBLIOGRAFÍA


Corte Constitucional, Sentencia C-283/11, expediente D-8112 (13 de abril de 2011).


Constitución Política

Ley 57 de 1887, Código Civil.
DECRETO 624 DE 1989 (30 de marzo de 1989) Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989 “Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales

Ley 57 de 1887, Código Civil.

Ley 54 de 1990, por la cual se definen las uniones maritales de hecho y régimen patrimonial entre compañeros permanentes.

Ley 49 de 1990, por la cual se reglamenta la repatriación de capitales, se estimula el mercado accionario, se expiden normas en materia tributaria, aduanera y se dictan otras disposiciones.

Ley 6 de 1992, Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones.

Ley 223 de 1995, Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones.

Ley 383 de 1997, Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.

Ley 488 de 1998, por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.

Ley 633 de 2000, Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.

Ley 788 de 2002, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.
Ley 863 de 2003, por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

Ley 1111 de 2006, por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Ley 1430 de 2010, Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.

Ley 1607 de 2012, Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.

Ley 1739 de 2014 Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario.

Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones.