



NOTICIAS TRIBUTAR-ÍAS

Julio 12 de 2004

FLASH 139

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

AUTOAVALUO COMO COSTO FISCAL DE ENAJENACIÓN DE INMUEBLES

El artículo 72 del ET dispone que en la determinación de la utilidad en enajenación de inmuebles que sean activos fijos, servirá como costo fiscal el autoavalúo o avalúo catastral formado o actualizado. Para estos fines, dice expresamente la norma, *“el autoavalúo o avalúo aceptable como costo fiscal, será el que figure en la declaración del impuesto predial unificado y/o declaración de renta, según el caso, correspondiente al año anterior al de la enajenación”* (Desatacado y subrayado por nosotros).

El Gobierno había reglamentado el tema a través del Decreto 326 de 1995, en cuyo artículo 7, numeral 2, determinó que el avalúo o autoavalúo que serviría como costo fiscal *“debe ser el mismo denunciado en la declaración del impuesto predial unificado y en la declaración del impuesto de renta y complementarios correspondientes al año gravable anterior al de la enajenación”*.

La lectura comparativa de las dos disposiciones permite ver que la Ley utiliza la expresión “y/o” al paso que el reglamento utilizó solamente la expresión “y”, generando posibles consecuencias interpretativas erróneas. Por tal razón, la disposición reglamentaria fue demandada, y el Consejo de Estado, mediante sentencia de marzo 18 de 2004, expediente 13551, con ponencia de la Dra. Ligia López declaró su nulidad tras entender que el reglamento efectivamente contrariaba la Ley al no utilizar la expresión “y/o” como sí lo hacía la Ley. Concretamente la sentencia entiende que la expresión “y/o” es amplia en el sentido de que el avalúo o autoavalúo aceptado como costo fiscal es aquel que figure en cualquiera de las dos declaraciones (predial y renta) pero sin que necesariamente el valor declarado en una y otra sea el mismo. Es decir que, valiéndonos de un ejemplo, a juicio del Consejo de Estado, si un contribuyente ha declarado el autoavalúo del año 2003 por \$100 pero en su declaración de renta del año 2003 declaró como valor de su activo la suma de \$60 (costo de compra ajustado por inflación), de todos modos, en caso de venta del inmueble en el año 2004, es viable tomar como costo de enajenación el autoavalúo declarado en la declaración de predial, no obstante que en su declaración de renta el valor declarado sea diferente del que aparece en la declaración de impuesto predial. Este es el sentido que adopta el Consejo de Estado de la expresión “y/o” y por ello que decida en la sentencia declarar que el reglamento excedía el contenido de la Ley.

Por lo anterior, en resumen, conforme a la sentencia mencionada, no es requisito que el autoavalúo figure tanto en la declaración de renta como en la declaración de predial del año anterior al de la venta del inmueble. Basta, para



que el autoavalúo sea costo fiscal, que aparezca declarado en cualquiera de la dos declaraciones, tal como se ha explicado a través del ejemplo comentado anteriormente.

Pues bien, aunque respetamos la sentencia, juzgamos que el Consejo de Estado ha caído en una equivocada interpretación de la expresión “y/o” utilizada en el artículo 72 del ET, y ha omitido dar lectura completa al artículo 7 del decreto 326 de 1995, para ver que el reglamento en ningún momento excedía la Ley, permitiendo por esta vía generar efectos no autorizados ni deseados por el ordenamiento tributario.

En efecto, el artículo 72 del ET dispuso que el autoavalúo que serviría como costo fiscal sería el que figure en la declaración de renta “y/o” en la declaración de predial, según el caso, del año anterior al de la enajenación. Con ello lo que se quiso fue abarcar todas las posibilidades porque, en la práctica, pueden existir contribuyentes no declarantes de renta pero que si declaren impuesto predial; así como pueden existir contribuyentes declarantes de renta que no estén obligados presentar declaración de impuesto predial. Por ello la norma tomó la precaución de decir “y/o” con lo cual si el contribuyente es declarante de renta y también de impuesto predial, el autoavalúo que sirve como costo fiscal es el que figure en la declaración de renta “y” en la declaración de predial, lo que significa, además, que un requisito para que el autoavalúo sirva como costo fiscal es que su valor aparezca tanto en una como en otra declaración, siendo indispensable que el valor, obviamente, sea el mismo. Exigencia que colateralmente suponía un aumento patrimonial en la declaración de renta, base de renta presuntiva y de determinación de obligaciones adicionales tales como la de pagar bonos e impuesto al patrimonio.

Ahora bien, si el sujeto no está obligado a declarar renta pero sí a declarar predial, o viceversa, el autoavalúo que le sirve como costo fiscal es el que figure en la declaración de predial “o” de renta del año anterior al de la venta; es decir que en estos casos aplica la conjunción “o” ya que al sujeto no puede exigírsele que el valor esté declarado en ambas declaraciones cuando no está obligado a presentar alguna de ellas.

Este, y no otro, es el sentido de la expresión “y/o” utilizada por el artículo 72 del ET. Y el reglamento así lo entendía al aclarar en el párrafo 1º del mismo artículo 7º que el requisito de que el valor apareciera en la declaración de renta “y” en la declaración de predial no aplicaría a los contribuyentes no obligados a presentar declaración de renta o de impuesto predial unificado. Por ello es que el reglamento, en manera alguna, estaba en contra del ordenamiento superior; es más, así lo entendíamos, tal vez, de manera pacífica.

Sin embargo, como se ha explicado, la sentencia considera que la expresión “y/o” no significa que el valor deba estar declarado tanto en renta como en predial sino sólo en alguna de las dos (nosotros diríamos sólo en predial). Conforme a la sentencia, entonces, el costo fiscal que sirve para determinar la



utilidad en venta de inmuebles que sean activos fijos es el autoavalúo que aparezca declarado en la declaración de predial del año anterior al de la venta, sin que sea requisito que el mismo valor deba ser declarado en la declaración de renta del sujeto. Con base en la sentencia, entonces, los contribuyentes simplemente declararán sus inmuebles por el menor valor posible, reduciendo su base de renta presuntiva y su impuesto al patrimonio, pero teniendo la certeza de que en caso de venta del bien, el costo atribuible será el que hayan declarado en el impuesto predial.

A manera de resumen y conclusión, tenemos que decir que, con todo y lo que ha dicho la sentencia, el tema no debería sufrir modificación en su interpretación. Es decir, en nuestra opinión (que a la vez es nuestro consejo), para todos los sujetos obligados a declarar renta e impuesto predial, el autoavalúo que sirve como costo fiscal es el que figure tanto en la renta como en la declaración de predial. No es posible, en los términos de la Ley, pensar en declarar valores distintos en la declaración de renta y en la declaración de predial, y la equívoca interpretación que del tema ha hecho el Consejo de Estado no debe ser motivo para cambiar el sentido que desde sus antecedentes hemos conocido de la Ley.

<p>TASA DE INTERÉS DE MORA DE IMPUESTOS. al margen, recordamos que el Decreto Reglamentario 2021 de junio 23 de 2004 ha fijado la tasa de interés de mora en 25,63% para el periodo julio 1º a octubre 31 de 2004. La misma tasa debe ser aplicada en impuestos municipales y en seguridad social.</p>
--

*****Queda prohibida su reproducción total o parcial con fines comerciales.**