



Concepto de la pérdida fiscal proveniente de la enajenación de bienes inmuebles

Para dar respuesta a este interrogante, es menester recordar que el Artículo 90 del Decreto 624 de 1989 - modificado en su inciso 4 por el artículo 57 de la ley 863 de 2003, señala lo siguiente:

“ARTICULO 90. DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA EN LA ENAJENACIÓN DE ACTIVOS. 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; 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.

*Se tiene por valor comercial, el señalado por las partes siempre que no difiera notoriamente del precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación. **Si se trata de bienes raíces, no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoavalúo mencionado en el artículo 72 de este Estatuto.***

Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes en la fecha de su enajenación, 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 la Superintendencia de Industria y Comercio, por el Banco de la República u otras entidades afines. Su aplicación y discusión se harán 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 veinticinco por ciento (25%) de los precios establecidos en el comercio para los bienes de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos.” (Subrayas y negrillas fuera de texto)

La Honorable Corte Constitucional, en Sentencia C-245 de 2006 – M.P. Alfredo Beltrán Sierra, evaluando la constitucional del inciso 4° del artículo 90 del Decreto 624 de 1989, explica:

*“(…) la expresión que ahora se acusa como inconstitucional, establece una situación específica para la enajenación de bienes inmuebles que no parece desproporcionada ni mucho menos inequitativa, simplemente, el legislador en uso de sus amplias facultades en materia tributaria determinó unos criterios a seguir para fijar el valor comercial de bienes raíces, **señalando finalmente unos valores de referencia para efectos fiscales(…)**”*



En el mismo sentido, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en Oficio 019350 del 12 de Marzo de 2007 señala que *“Para efectos de **determinar la renta bruta en la enajenación de bienes inmuebles el precio de enajenación no puede ser inferior al costo, al autoavalúo ni al avalúo catastral de conformidad con el artículo 90 del Estatuto Tributario**”*

Considera esa dependencia, que en el caso de enajenación de bienes raíces, los contribuyentes obligados y no obligados a llevar contabilidad, pueden tomar como “costo fiscal”¹ para determinar su **declaración** de renta o ganancia ocasional que se produzca en la enajenación de bienes inmuebles que constituyan activos fijos: *“el autoavalúo o el avalúo catastral que figure en la declaración del impuesto predial y/o en la declaración de renta, según el caso, del año anterior al de enajenación (artículos 71 y 72 del Estatuto Tributario)”*.

De la lectura, se observa que la norma en mención, busca evitar que los contribuyentes declaren la enajenación de sus bienes raíces por valores inferiores al costo, al avalúo catastral o al autoavalúo.

Así las cosas, la norma no limita en ningún momento al contribuyente en cuanto a la enajenación de bienes raíces; sino que para efectos de la declaración a que haya lugar, esta no se podrá realizarse por un valor **inferior** a su costo fiscal, al avalúo catastral ni al autoavalúo.

No obstante lo anterior, es importante señalar que en la aludida sentencia, se hace referencia a la posibilidad que existe de que el precio sea fijado de conformidad con la naturaleza, condición y estado de los activos, siempre y cuando, el valor asignado por las partes en la declaración no se distancie en más de un 25% del valor comercial del bien.

Para tal efecto, señala la H. Corte Constitucional:

*“Aunque la norma anterior a la ley 863 de 2003, ley 633 de 2000, artículo 127, consagraba una excepción a la regla de determinación del precio mínimo de venta de los bienes raíces en el evento en que el contribuyente demostrara mediante pruebas concretas, que **el valor comercial de su predio era menor al costo, avalúo catastral o autoavalúo, la modificación introducida al***

¹ Es importante para el contribuyente que se precise la forma en que el costo fiscal se debe calcular. Para tal efecto, el Estatuto Tributario establece:

- a. De conformidad con el Artículo 69 del Estatuto Tributario, el costo fiscal de los activos fijos (Bienes Raíces) se encuentra conformado por el precio de adquisición del bien o el valor declarado el año inmediatamente anterior, adicionando el valor de los ajustes de que trata el Artículo 70 del Estatuto Tributario, el costo de las adiciones y mejoras y el costo de las construcciones, mejoras, reparaciones locativas no deducidas y el de las contribuciones por valorización efectivamente pagadas.
- b. De conformidad con el Artículo 72 del Estatuto Tributario, los contribuyentes podrán tomar como costo fiscal el avalúo catastral o el autoavalúo de los bienes inmuebles, siempre y cuando el inmueble enajenado constituya activo fijo para el contribuyente y que el autoavalúo o avalúo catastral, se encuentre informado en la declaración del impuesto predial unificado y en la declaración del impuesto de renta y complementarios del año inmediatamente anterior al de la venta.



artículo 90, también prevé esta posibilidad, al señalar que cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes en la fecha de su enajenación, el precio del mismo será fijado de conformidad con la naturaleza, condiciones y estado de los activos. Asimismo, señala que para efectos de establecer el precio de venta, el valor asignado por las partes no puede distanciarse en más de un 25 % del valor comercial del bien..(..)

Finalmente, se podría señalar que para efectos tributarios, la declaración que se realice en la enajenación de bienes raíces, encuentra como valor mínimo el costo fiscal, avalúo o autoavalúo, sin embargo, en dicha declaración, es posible que atendiendo a criterios y condiciones de los activos, la enajenación de bienes raíces se realice incluso por debajo del costo fiscal, avalúo o autoavalúo, siempre y cuando dicho valor no difiera por más del 25% del valor comercial promedio.