



Documento **TRIBUTAR-io**

Noviembre 25 de 2010

Número 382

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

CÓMPUTO DEL TÉRMINO DE EXCLUSIÓN SEGÚN DOCTRINA DIAN

Ayer dijimos en nuestro documento TRIBUTAR-io 381 que hasta el día 24 de Noviembre tendría efectos la regulación especial que en materia de impuesto sobre las ventas consagró el Decreto 2694 de 2010 para algunos productos que fueran comercializados en los municipios zona de frontera con Venezuela. En consecuencia, dijimos que las ventas que se realicen hacia la zona y dentro de ella, desde el 25 de noviembre, quedarán nuevamente con su régimen tributario normal, es decir, gravadas con IVA tal como venía operando antes de la legislación de excepción.”

Pues bien, hemos conocido el concepto DIAN 085675 de noviembre 19 de 2010, por medio del cual asegura que las reglas de excepción del IVA aplicaban únicamente hasta el 23 de noviembre (y no hasta el 24 como lo señalamos nosotros ayer). Sostiene el concepto oficial que como el decreto 2694 de 2010 fue publicado el día 27 de julio y conforme al mismo la emergencia aplicaba por un término de 120 días **a partir** de la promulgación del decreto, entonces, el cómputo debe hacerse incluyendo el día 27 de julio, lo que efectivamente hace que los 120 días terminen en noviembre 23.

Se advierte de lo anterior una situación interpretativa: ¿qué debe entenderse por la expresión “a partir” que se utiliza como referente en las normas legales para determinar su vigencia y aplicación? Es frecuente encontrar esta expresión por lo que dependiendo el criterio interpretativo que se adopte, se generan dos conclusiones diferentes, tal como ocurre en el presente caso. Por ejemplo, el artículo 338 de la Constitución dice que las leyes relacionadas con tributos de periodo no pueden aplicarse sino “a partir” del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley. Las reformas tributarias relacionadas con impuestos, casi sin excepción, señalan que la ley rige “a partir” de su promulgación aunque algunas otras dicen que la ley rige “desde” la promulgación. Lo mismo ocurre, generalizadamente, con los reglamentos, que dicen regir “a partir” de su publicación, y algunas veces dicen regir “desde” su publicación. En fin, la expresión “a partir” es utilizada como referente que indica el punto de partida de la aplicación de una disposición legal.

Sin embargo, la expresión “a partir” ¿es incluyente o excluyente? Incluyente significa que el cómputo se efectúa incluyendo el día de publicación; excluyente significa que el cómputo debe efectuarse sin incluir el día de expedición de la norma. En realidad, según el amparo interpretativo al que se acuda, el criterio permite una conclusión distinta, con efectos igualmente distintos.



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

El concepto de la DIAN se apoya en el artículo 68 del código civil (subrogado por el artículo 61 del código de régimen político y municipal) conforme al cual cuando se dice que una cosa debe observarse “desde” tal día, se entiende que ha de observarse desde el momento siguiente a la media noche del día anterior. Es decir, bajo esta norma legal, la expresión “a partir” es inclusiva. Por ello es que, según el criterio de la DIAN, como quiera que el decreto fue emitido y publicado en julio 27, el término de los 120 días de emergencia en frontera se cuentan incluyendo el día 27, lo que, ciertamente, arroja como resultado que la emergencia terminó en noviembre 23.

No obstante, no debemos perder de vista que la norma tiene un componente tributario y como tal, la interpretación debe estar orientada al respeto de los principios constitucionales, especialmente la prohibición de retroactividad (Artículo 363 de la CP). Claramente, si las normas tributarias deben aplicarse sin retroactividad, ello quiere decir que si el decreto se emitió durante el transcurso del día 27 de julio, no puede aplicarse incluyendo ese mismo día, porque sería tanto como decir que las operaciones efectuadas antes de haberse emitido el decreto quedaron excluidas del cobro del IVA. Digámoslo en otras palabras: si, el gobierno emite el decreto el 27 de julio a las 3 PM pero éste rige desde las cero horas del mismo día 27, es tanto como concluir que las ventas que se hicieron desde las cero horas y hasta las 3 de la tarde cobraron un IVA indebido que debería ser objeto de devolución por pago de lo no debido. Admitir esta interpretación es aceptar que sí es posible aplicar retroactivamente (así sea por unas horas) las normas tributarias.

Basados en lo anterior es que nuestro entendimiento, y con base en el artículo 363 de la constitución, nos deja concluir que la expresión “a partir” cuando de impuestos se trata, debe entenderse “exclusiva”, para decir que la norma aplica desde las cero horas del día siguiente al de su expedición. Por ello, como lo hicimos en nuestro anterior documento, el término de emergencia venció el 24 de noviembre y no el 23.

TRIBUTAR ASESORES LTDA, 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.

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 nuestros puntos de vista.