



NOTICIAS TRIBUTAR-IAS

Marzo 11 del año 2002

FLASH 057

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

LIQUIDACIÓN DE INTERSES DE MORA DEBE HACERSE POR DÍAS

Mediante sentencia 9634 de marzo 1º de 2002, con ponencia del Dr. Germán Ayala, el Consejo de Estado clarifica la manera como deben liquidarse los intereses de mora. La sentencia, emitida a propósito de la demanda de nulidad impetrada en contra del artículo 6º del decreto reglamentario 676 de 1999, que establecía los plazos para suscribir los bonos de paz, es clara en indicar que los intereses de mora a que se refiere el artículo 634 del ordenamiento tributario debe hacerse por días de retraso y no por meses completos. Se sostiene que si un sujeto se retrasa en el pago de sus obligaciones, por ejemplo, durante 20 días, la liquidación de esta fracción de mes no debe entenderse como mes completo sino como los días reales de atraso, es decir, los 20 días.

Con el fin de dejar claramente sentada su posición, sostiene expresamente la sentencia, en lo pertinente:

"Ahora bien, la interpretación dada por el actor a la expresión *"por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en el pago"* contenida tanto en la ley como en el reglamento acusado, en el sentido de considerar que si el contribuyente se demora en efectuar la inversión 2 meses y 20 días, los intereses se calcularán sobre 3 meses, ya que los 20 días son una fracción de mes, no se ajusta ni al espíritu de la ley, ni a lo previsto en el reglamento, ya que cuando el artículo 634 del Estatuto Tributario, se refiere a *"fracción de mes calendario"*, está consagrando como forma de liquidación de los intereses cada día de retardo, o lo que es lo mismo, el interés diario, así que si el contribuyente se encuentra en mora un mes y tres días en el pago de los impuestos, no puede entenderse que la liquidación se efectúe sobre dos meses, sino sobre un mes y tres días.

Lo anterior, por cuanto el mes es susceptible de ser dividido o fraccionado en días, y por lo tanto cada día es una fracción de mes, así que transcurridos, según el ejemplo anterior, veinte días de mora, la fracción de mes de retardo corresponde a 20 días y no a un mes completo...".

Y más adelante agrega la sentencia:



"En cambio, lo que sí origina la acción de nulidad propuesta es la forma como se ha venido interpretando la regla de liquidación de los intereses moratorios, entonces la supuesta ilegalidad del reglamento acusado, no surge de su contradicción a las normas superiores, sino de la interpretación equivocada que a la expresión "fracción de mes calendario" atribuye el actor, disposición sobre el cual se pronunció la Sala en la sentencia de mayo 5 de 2000 Exp. 10072, donde se dijo que lo que la norma consagra, (art. 634 E. T.) es que el período de mora se causa por cada mes de mora real y que la fracción de mes, entendida como los días transcurridos del mismo, también genera intereses moratorios, para lo cual debe tomarse la tasa proporcional de los días transcurridos. Lo anterior, porque no existe norma jurídica alguna que autorice la causación de intereses de mora, después de haberse efectuado el pago.

En síntesis, no existen fundamentos para declarar la nulidad del reglamento acusado, pues la expresión "*fracción de mes calendario*" no indica que las fracciones de mes de retardo, o lo que es lo mismo, los días de retardo, generen intereses de mora por el mes completo, como lo explica el actor, ya que la interpretación correcta de la norma superior que define la forma de liquidar los intereses de mora (art. 634), reproducida por el reglamento acusado, es que si el retardo es solo de unos días, los intereses solo podrán cobrarse por los días de retardo en el pago, y no por el mes completo".

NUESTRAS IMPRESIONES SOBRE EL CONTENIDO DE LA SENTENCIA

La única dificultad que nos deja el entendimiento de la sentencia, es que se aparta del contenido expreso, vigente y claro, del artículo 4º del decreto reglamentario 1809 de 1989, cuyo texto indica que los intereses de mora se deben liquidar por mes o fracción, entendiendo por *fracción de mes*, cuando el atraso en el pago no excede de 30 días, y sobre la cual no ha mediado demanda de nulidad ni sentencia que la retire del ordenamiento legal. Como el mismo Consejo de Estado lo ha propugnado, las normas reglamentarias se presumen ajustadas a derecho, de tal manera que no es dable aplicar la excepción de ilegalidad para pretextar su inaplicación.

Entendemos, sin embargo, que lo que hace la sentencia es interpretar que la "fracción de mes", es decir cuando el atraso no excede de 30 días, jamás ha debido ni debe entenderse como liquidación por mes completo, sino que si el atraso es de menos de un mes, el interés debe liquidarse por días de atraso.

Por ello, ante la claridad de la sentencia, consideramos que no queda otro camino que acoger sus postulados y empezar a liquidar los intereses de mora por cada día de retraso, sin que sea dable a la DIAN alegar motivos técnicos para no cumplir esta nueva forma de interpretación del tema.



Efecto similar deberá darse para aquellas obligaciones que se remiten a los impuestos nacionales para liquidar los intereses de mora, tal como sucede con la seguridad social.

Finalmente, de acuerdo con la tesis que reitera el Consejo de Estado, tendremos que admitir, igualmente, que la sanción de extemporaneidad debe liquidarse diariamente, ya que ésta se liquida por mes o "fracción de mes" de retardo. Y si la fracción de mes equivale a los días de retardo, naturalmente, su liquidación habrá de hacerse por días y no por meses completos.

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