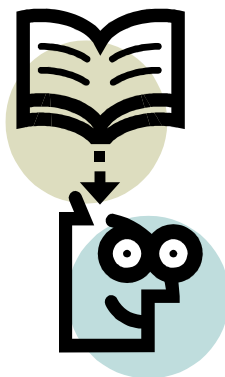


INTERPRETACION DE NORMAS TRIBUTARIAS

Por: **Rubén Vasco Martínez**¹



1 INTRODUCCION

En este artículo se pretende brindar una explicación sobre el concepto de *interpretación* y las diferentes formas para interpretar las normas; para ello se muestran las pautas que deben seguir quienes estén dedicados a la actividad jurídico-tributaria, es decir, al estudio de las disposiciones que rigen el derecho tributario.

La Doctrina y la Jurisprudencia son producto de la interpretación, asunto que constituye la razón de ser de este escrito y que se circunscribe, principalmente, tanto a los conceptos de la DIAN como a las sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado.

En efecto, los conceptos de los tratadistas y los que emite la DIAN son el resultado de una rigurosa interpretación jurídica y, con mayor razón, los fallos proferidos por los jueces y magistrados que son esencialmente interpretaciones de las normas sustantivas y reglamentarias aplicables a cada caso concreto mediante la confrontación de leyes y demás disposiciones frente al texto constitucional o legal.

Para corroborar la necesidad de interpretar los textos legales, veamos la siguiente sentencia de la Corte Suprema de Justicia²:

¹ Contador Público y Abogado; Magíster en Derecho-Énfasis en Tributación; Especialista en Tributación Internacional, Ciencias Tributarias y Alta Gerencia. Docente Programa de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas en la Universidad del Quindío.

² Sentencia Julio 14 de 1947. [Corte Suprema de Justicia](#). Código Civil. Leyer. Bogotá D.C. 2002. Página 18.

“La necesidad de interpretar las leyes no depende sólo de su imperfección, sino también de su naturaleza. Aun suponiendo leyes perfectas, siempre existirá la necesidad de interpretarlas porque el legislador no puede prever todos los casos que ocurran; solo le es posible dar reglas generales, lo que requiere la interpretación de éstas, para resolver los diferentes casos particulares que puedan presentarse en la práctica. Con referencia a las fuentes de donde dimana la interpretación, ésta es: a) auténtica y obligatoria para todos, la del legislador, que se vale de una ley especial, o mejor dicho, de una ley nueva, para declarar el significado de otra precedente; b) doctrinal, la de los juristas, que explican la ley por su propia autoridad. El valor de esta interpretación depende de la autoridad del intérprete; c) jurisprudencial, la de los tribunales que, por aplicar repetidamente la ley en casos semejantes, tienen ocasión de declarar su alcance en todos los aspectos.

La interpretación con autoridad o auténtica corresponde al legislador. Las leyes que explican o interpretan el significado o alcance de otra, no tienen por objeto introducir disposiciones nuevas, sino determinar en caso de duda el sentido de las leyes existentes. Ellas forman una sola con estas últimas. No son, a decir verdad, leyes nuevas; no se aplica la ley interpretativa sino la ley interpretada, tal como lo ha sido legislativamente. La consecuencia es que la ley interpretativa se aplica a los hechos que le son anteriores, con tal que los mismos sean posteriores a la ley interpretada.

Nuestra Constitución prescribe la aplicación de la ley antigua, aquella bajo cuyo imperio se ha concluido el negocio o consumado la transgresión, negando, por tanto, a la nueva ley fuerza retroactiva. Pero esta regla no se refiere a los casos de una interpretación auténtica de la ley antigua, es decir, a una determinación legislativa acerca de lo que haya de tenerse por ley, determinación o alcance de la ley que es de aplicación inmediata, aún para los casos ya realizados en el momento de entrar en vigencia. En cuanto a casos ya sentenciados, el principio de la autoridad de la cosa juzgada exige que las resoluciones ya dictadas, amparadas por el sello de la ejecutoria, queden firmes. De esta clase de interpretaciones hablan los artículos 25 y 26 del C.C. y 59 del C.R.P. y M.”

Es innegable, pues, la importancia de estos conceptos básicos y, por ello se aborda su análisis con el propósito de procurar un mejor conocimiento y, por ende, una adecuada comprensión de textos jurídicos en el área tributaria.

2 CONCEPTOS

Interpretar, significa³:

- “1. Explicar o declarar el sentido de algo, y principalmente el de un texto.
2. Traducir de una lengua a otra, sobre todo cuando se hace oralmente.
3. Explicar acciones, dichos o sucesos que pueden ser entendidos de diferentes modos.
4. Concebir, ordenar o expresar de un modo personal la realidad.
5. Representar una obra teatral, cinematográfica, etc.
6. Ejecutar una pieza musical mediante canto o instrumentos.
7. Ejecutar un baile con propósito artístico y siguiendo pautas coreográficas”.



Hermeneútica, por su parte significa:

- “2. Arte de interpretar textos y especialmente el de interpretar los textos sagrados.”⁴

En la materia que nos ocupa, esto es, la interpretación de las normas jurídicas relativas a la tributación en Colombia, nos interesa la primera acepción del verbo interpretar que consiste en “Explicar o declarar el sentido de algo, y principalmente el de un texto”.

Es necesario mencionar que, en materia tributaria, la falta de claridad de un texto para precisar su **sentido** y alcance, no necesariamente se debe a la inadecuada precisión del legislador sino a la complejidad de los temas impositivos.

De otro lado, la *ciencia* que trata sobre la interpretación se denomina **HERMENEUTICA**, la cual se guía por unos principios y dispone de unas reglas, algunas de las cuales veremos seguidamente para asumir de mejor manera la tarea de interpretar textos jurídico-tributarios y lograr un mejor provecho de las disposiciones, evitando riesgos por erróneas aplicaciones de las normas.

³ *Diccionario de la Real Academia*. Tomo 6. Vigésima Segunda Edición. Pág. 876. España 2001.

⁴ *Diccionario de la Real Academia*. Ibídem. Pág. 814.

Para ampliar y desarrollar el alcance de la *hermeneútica*, se acude a la obra de un distinguido tratadista penal⁵, trayendo a colación –mediante paráfrasis- algunos apartes del Capítulo Sexto de su obra:

El vocablo “interpretación” es usado por la doctrina de manera polivalente, lo cual pone de presente que no se caracteriza precisamente por su claridad, siendo posible distinguir por lo menos tres acepciones de él:

- 1) Una *estricta*, según la cual equivale a describir el significado de una disposición, o a desentrañar el sentido de las normas para descubrir lo que denotan: esto es, a reformularlas con otras palabras. En este caso, se trata de una de las manifestaciones más simples del discurso jurídico.
- 2) Otra *amplia*, que la entiende como un proceso complejo de operaciones intelectuales encaminadas a individualizar el significado de la norma por aplicar. Aquí se trata de una actividad cognitiva de naturaleza instrumental.
- 3) La interpretación concebida en un sentido *más amplio*, para referirse al resultado obtenido mediante la actividad interpretativa misma. En ésta se alude a la posición asumida por el intérprete.

3 SUPUESTOS DE LA INTERPRETACION HUMANA Y SU APLICACIÓN EN EL DERECHO

La necesidad y el hecho de la interpretación en el conocimiento y en la comunicación de los seres humanos, se funda en supuestos claros y definidos, de los que se desprende una solución aceptable para resolver el problema de la interpretación jurídica⁶.

Esos supuestos son de varias clases: ontológicos, gnoseológicos, de la expresión verbal y escrita, así como la relativa a los cambios en la conciencia moral.

Los anteriores supuestos, constituyen las cuatro razones fundamentales para una adecuada interpretación y tienen aplicación en el campo del derecho, pues deben tomarse en cuenta al plantear y tratar de resolver el problema de la interpretación jurídica.

⁵ VELASQUEZ, Velásquez Fernando. “*Manual de Derecho Penal*”. Temis. Bogotá D.C. 2002. Páginas. 125 a 135.

⁶ **Nota:** La mayor parte del contenido de este numeral contiene algunos apartes, en paráfrasis, de la obra de RUIZ de Santiago, Jaime y HERRERA, Francisco José. Ensayo publicado en “*Filosofía del Derecho*”.

3.1 SUPUESTOS ONTOLÓGICOS

La realidad que es objeto de la acción humana y, por tanto, del conocimiento, es sumamente compleja y cambiante; por ello, existe un motivo objetivo que explica la necesidad de la interpretación cuando el ser humano se encuentra con la realidad, pues ésta carece de una simplicidad absoluta y no es inmutable; de ser así no habría necesidad de despejar oscuridades o expresiones ambiguas.

La complejidad y mutabilidad de la realidad está referida tanto a las cosas materiales, al mundo de animales y vegetales, a los aspectos humanos y a todo el dinamismo del espíritu, a la vida individual y a los problemas de la vida social en sus múltiples aspectos.

El derecho requiere tomar en cuenta la totalidad de lo real, en la medida en que esto es necesario para regular con justicia la convivencia humana.

Para el derecho ninguna realidad es extraña porque todos los aspectos de la realidad tienen o pueden tener relación con los seres humanos, que son el origen, la causa eficiente y los destinatarios de las normas jurídicas.

La necesidad de la interpretación jurídica se debe sencillamente a que la realidad entera es fuente material del derecho.

3.2 SUPUESTOS GNOSEOLÓGICOS

El conocimiento humano tiene limitaciones esenciales que le impiden agotar en forma definitiva toda la riqueza de la realidad y surge como camino inevitable el esfuerzo constante, el retorno completo del conocimiento sobre sí mismo para valorar su propia verdad, la gradación en los datos obtenidos y el cotejo interpersonal y social de los conocimientos adquiridos.

Desde la perspectiva de la ciencia, en función de las limitaciones humanas, el científico debe buscar e interpretar la verdad, la probabilidad y la posibilidad, y no tan sólo la certeza.

El camino de la ciencia va adentrándose en la hipótesis y la teoría, la confirmación gradual de certidumbres anteriores mediante la investigación pura, la investigación aplicada y los resultados tecnológicos. El conocimiento humano procede impulsado por las preguntas acerca de la existencia y la esencia de los seres y, acumulando indicaciones parciales, va integrando penosamente conocimientos válidos que amplían de manera indefinida el dinamismo del espíritu sobre la realidad.

El desarrollo de la realidad y del conocimiento en el tiempo, el devenir histórico del conocimiento humano hace que las consecuencias de las normas jurídicas no se contemplen en toda su plenitud cuando las normas se elaboran, y que sea indispensable extraer de la norma lo que formalmente nunca vieron sus autores.

Un ejemplo de lo anterior, es el de las normas que regulan la propiedad privada de tierras y aguas, cuando se elaboraron hace muchos años, no se podía prever, por la historicidad legítima del conocimiento humano, las necesidades derivadas de las aglomeraciones urbanas, que exigen precisar el sentido social de la propiedad y crean la necesidad de regular el uso de los bienes que pueden ser objeto de propiedad.

3.3 SUPUESTOS DE LA EXPRESIÓN VERBAL Y ESCRITA

La necesidad de utilizar el lenguaje oral y escrito en la mediación y transmisión del conocimiento de la realidad fundamenta la necesidad de la interpretación debida a las limitaciones indudables de los signos expresivos. Las variaciones de la semántica en diversos tiempos y lugares requieren una adecuada interpretación en todos los campos de la actividad humana.

Lo anterior, sin mencionar que la comunicación entre los seres humanos, además de la palabra oral y el símbolo gráfico, se realiza con signos de otras clases como el gesto y la actitud corporal.

El significado del lenguaje oral y escrito se subordina, en cierta medida, a factores que cambian en el tiempo y en el espacio y hacen que las normas jurídicas cambien en su connotación concreta.

Un aspecto muy importante en la metodología del derecho se refiere precisamente al uso del lenguaje jurídico que, con frecuencia se encuentra expuesto a tensiones contradictorias: de un lado se debe procurar la mayor comprensión del común de la gente y, por otro, la expresión jurídica debe tener la máxima precisión y univocidad, de tal manera que sólo pueda aplicarse a lo significado y a todo lo significado.

Por ejemplo: El uso de palabras genéricas, plantea problemas cuando se trata de resolver casos concretos acerca de especies o individuos relacionados con el género mencionado en la norma: ¿la galleta popular merece o no el tratamiento de pan común consumido por la gente? y ¿forman parte de la estructura estática de un edificio los ascensores que en él se encuentran?, etc.

3.4 SUPUESTOS DE LOS CAMBIOS EN LA CONCIENCIA MORAL

La mutabilidad en la relación existente entre el sujeto que conoce y la realidad conocida, no se produce exclusivamente en razón del objeto, sino que también cambia el sujeto; uno de los cambios decisivos que se produce en este sujeto es en su conciencia, la que se expresa tanto en criterios y valores morales percibidos, como en el sentido de la actitud existencial plena que influye, sin duda, en el encuentro con la realidad y, por tanto, en los juicios morales con trascendencia para el mundo de lo jurídico.

El desarrollo de la conciencia jurídica, unido al cambio de la realidad en el tiempo y en el espacio, plantea también la exigencia de constante interpretación. La tendencia hacia la igualdad jurídica del hombre y de la mujer hace que al referirse al “hombre” se piense cada vez más en el varón y la mujer, y no solamente al primero. Incluso, frente a realidades prácticas contrarias al sentido auténtico de la norma en nociones como democracia, pueblo, participación autoridad, justicia, etc., tienden a generalizar una interpretación más congruente con cierto sentido de desarrollo moral, a pesar de la invocación verbal ineficaz de esos valores.

En consecuencia, la interpretación jurídica va de la mano con el crecimiento y ascenso moral de la conciencia como con la decadencia y progresiva oscuridad de la misma, según las cuestiones de que se trate. Un ejemplo de los diversos puntos de vista, desde la conciencia, se encuentra en que para muchos el ser humano en el vientre materno es tan sólo un “producto de la concepción”, eliminable a discreción, y para otros, con plena conciencia de la personalización, se trata de un ser humano que goza y es titular de derechos y, entre ellos, el principal de todos: el derecho a la vida, así como el derecho a una familia, a gozar de un ambiente sano, entre otros.

4 PRINCIPIOS DE INTERPRETACION EN EL DERECHO

Los principios fundamentales se relacionan con las causas que fundamentan la necesidad de una interpretación de las normas jurídicas.⁷

4.1 IDENTIDAD

Diferentes tratadistas han propuesto principios para la interpretación del derecho, los cuales difieren unos de otros. Para los efectos de este escrito, se consideró adecuado presentar los que plantea XX

⁷ RUIZ de Santiago, Jaime y HERRERA, Francisco José. Ensayo publicado en “Filosofía del Derecho”. Universidad Javeriana. 2002.

Con referencia a las razones ontológicas, es el principio fundamental que afirma la necesidad de conocer con la máxima precisión posible la realidad que sirvió de fuente formal a la norma ambigua y también la realidad de las fuentes históricas que usó el autor de la misma, ya que estas últimas se convierten en fuentes materiales para el intérprete.

Del conocimiento de la realidad como fuente de la norma y como destinataria de los fines reguladores de la misma se sigue la posibilidad del desarrollo de las normas jurídicas mediante la actividad interpretativa, así las cosas, si en un caso determinado, surge la duda para la aplicación de una norma a una situación actual no totalmente idéntica a la precedente, pero sustancialmente igual a ella, es indudable que debe aplicarse la norma en razón de la identidad relativa a ambas realidades.

Este principio de identidad en el cambio expresa la analogía del ser, que fundamenta la analogía del conocimiento. La identidad en el cambio es el fundamento más sólido de una posición jurídica equilibrada que concilie los cambios justos necesarios de la realidad mutable con la legítima permanencia de los elementos invariables de la realidad. Si se niega la identidad, se cae en la negación la naturaleza, la esencia y los valores permanentes; si se niega el cambio, se adopta una posición de rigidez inhumana y contraria a la historia.

4.2 ESPIRITU DE LA NORMA

En relación con los fundamentos gnoseológicos de la interpretación, hay que resaltar la esencial interdependencia del conocimiento humano y de la realidad que le sirve de sustento.

En ciertas ocasiones es posible reconstruir con bastante exactitud el proceso de conocimiento que siguió el autor de la norma jurídica en el momento de producirla y, en esos casos, se pueden señalar incongruencias entre la finalidad claramente determinada por el autor de la norma y los métodos de conocimiento que siguió al elaborarla, lo cual permite, dentro de los límites del sistema de interpretación propio, abrir paso a la intención original.

4.3 SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS

Se deriva de la expresión oral y escrita de las ideas en las normas jurídicas que pueden presentar deficiencias al no manifestar con precisión lo que se quiere significar, esto debido a las limitaciones propias de los signos utilizados.

Por lo tanto, es indispensable atender a al significado inmediato de la palabra de uso general y jurídico, lo cual puede plantear problemas de diversidad de niveles semánticos que requieren interpretación.

Si no es posible descubrir el significado de la palabra mediante el análisis de la misma, hay que hallarlo con base en el contexto verbal, referido a la frase o al párrafo en que se encuentra la expresión discutible y, en sentido más amplio, a la totalidad del escrito del que forman parte las frases y los párrafos anteriores (por ejemplo al interpretar un contrato o una exposición de motivos de un proyecto de ley) y; en el contexto intelectual, referido a los principios que imperan en el tema de que trata el contexto verbal y que exige interpretación, también a los principios generales del derecho y aun a los principios generales del sentido común.

4.4 COHERENCIA O CONCIENCIA MORAL Y JURIDICA

Los cambios en la conciencia moral y jurídica plantean un problema grave en la interpretación jurídica de la norma cuando la modificación no está alineada con el desarrollo de lo latente ni explícita lo implícito, sino que va en una línea que entra en contradicción del significado auténtico de la norma original.

En esencia, se trata de la coherencia necesaria para que lo que se diga coincida con lo que se hace, pues en ocasiones lo que plantea una norma resulta, por vía de interpretación, diferente a lo que se esperaba; de ahí que este principio esté íntimamente relacionado con el sujeto que interpreta más que con el objeto a interpretar. Es cuestión de transparencia, de ética.

5 ESCUELAS O TEORÍAS DE INTERPRETACIÓN

Como se ha expuesto, no cabe duda que la actividad interpretativa es una actividad mental necesaria en los casos en que el texto legal es aparentemente equívoco; el proceso comienza con el texto o tenor literal de la ley y avanza hasta desentrañar el *telos*, de su finalidad; de ahí que el aforismo tradicional según el cual “**lo que es claro no necesita ser interpretado**”, deba mirarse como una falacia, ya que los doctrinantes pueden asumir posiciones diferentes para llegar a una interpretación.

1) Teoría Objetiva:

El texto legal debe tomarse en su *sentido objetivo*, aplicando la voluntad de la ley propia de la teoría objetiva.

2) Teoría Subjetiva:

En este caso la necesidad de indagar por la voluntad histórico-sociológica del legislador, es otras palabras, se trata de desentrañar el espíritu de la ley.

Lo importante para destacar hasta este punto, es que la teoría de la interpretación ha dado lugar a muchas discusiones y las concepciones en torno a ella varían según la posición asumida frente al derecho tributario como disciplina del conocimiento.

Cuando se habla de “escuelas” se trata de precisar las tendencias que utilizan variadas formas de combinar las razones que hacen necesaria la interpretación.

5.1 ESCUELA DE LA EXEGESIS

Surge en Francia una vez expedidos los códigos napoleónicos, en especial el Código Civil de 1804. Se ha distinguido por tres rasgos esenciales, a saber:

- ✓ El culto al texto de la ley.
- ✓ El criterio propuesto para interpretarla, y
- ✓ El método adoptado para la enseñanza del Derecho.

En efecto, los representantes de esta Escuela destacaron que la única fuente del derecho es la ley; de ella no podía salirse el juez o el funcionario para resolver los casos sometidos a su decisión. Un ejemplo de esta dogmática se tiene en las palabras de uno de sus representantes:

*“Los códigos no dejan nada al arbitrio del intérprete: éste no tiene ya por misión hacer el derecho: El Derecho está hecho, no existe incertidumbre, pues el Derecho está escrito en textos auténticos. Pero para que los códigos presenten esta ventaja, es preciso que los autores y magistrados acepten su nueva posición. Con gusto diría que deben resignarse a ella”.*⁸

En consonancia con los anteriores rasgos, un pasaje oscuro de la ley debe interpretarse, si es necesario, acudiendo a la intención o voluntad del legislador, pues –según lo plantea esta escuela: *“un texto no vale nada por sí mismo, sino únicamente por la intención del legislador que se considera traducida por aquél; en realidad el derecho positivo se estructura en esta intención; y ésta es la que debe buscar el jurista, más allá del texto”.*⁹

⁸ LAURENT, profesor belga citado por J. BONNECASE en “La Escuela de la Exégesis en Derecho Civil”. Ediciones Cajica. Puebla, México. 1944.

⁹ NOGUERA, Laborde Rodrigo. *Introducción General al Derecho*. Universidad Sergio Arboleda. Bogotá D.C. 1996. Página 108.

Para hallar esa intención se deben utilizar, a su vez, tres fuentes:

- 1) La comparación del texto a interpretar con las demás disposiciones legales relativas a la misma materia o a materias análogas.
- 2) la investigación de los motivos o del objeto y de la ley, en los trabajos preparatorios de su redacción o en el derecho anterior; y
- 3) la apreciación de las consecuencias a que conduciría una aplicación extensiva o restrictiva del alcance de la ley.

La fuente más segura –decían sus defensores- era la segunda fuente, mientras que la tercera debía tomarse con reserva por la inequidad que podría desencadenar.

La principal crítica que se ha formulado a esta escuela, consiste en la exclusión de toda posibilidad de desarrollo del derecho, ni siquiera respetando la identidad substancial en el cambio accidental. Sin embargo, ahí también se encuentra su ventaja, la cual no es otra que la pretensión de preservar la mente del autor de la norma en el transcurso del tiempo.

5.1 ESCUELA DE LA LIBRE INVESTIGACION CIENTIFICA

Se pretende que el equilibrio científico permita abrir el camino para una posición jurídica acorde con la aplicación legítima de las tres ramas del poder, para encontrar el respeto a los valores permanentes de la convivencia en una aplicación adecuada de la norma, pero con la posibilidad de evolucionar pero con identidad en el cambio.

6 METODOS DE INTERPRETACION

El método para una interpretación correcta de las normas jurídicas requiere, entre otras cosas, la unión viva y equilibrada de los elementos que se han enunciado en los numerales anteriores, pues, el intérprete es una sola y misma persona que conoce y capta una realidad compleja y cambiante, que tiene problemas de lenguaje y tiene cambios en su conciencia moral y jurídica.

Los métodos de interpretación jurídica van de la mano con las escuelas de interpretación y, a veces, se confunden con las mismas, por tanto se habla de la “escuela de la exégesis” como del “método exegético”.

6.1 MÉTODO DE LA ESCUELA EXEGETICA

Este método ya está explicado al hablar de la escuela respectiva. Basta agregar aquí que su excesivo culto al texto de la letra escrita, hace que Paul Geny en su obra "*Método de Interpretación y Fuentes en Derecho Privado Positivo*", exponga una serie de razones en contra del mismo, así: inmoviliza el derecho y cierra el camino a toda idea nueva, todas las soluciones se encuentran en el pensamiento del legislador, falta autorización para traspasar el horizonte que el legislador descubrió cuando dictó la regla y, además queda el riesgo de que el intérprete al no encontrar lo que quiso el legislador opte por llenar las lagunas con sus propias ideas, tornándose en una interpretación tendenciosa.

6.2 METODO PROPUESTO POR FEDERICO CARLOS DE SAVIGNY

Este ilustre jurista e historiador alemán (1779-1861), padre del historicismo, quien admite el derecho ideal como un derecho histórico, producto del alma de los pueblos. En sus diversas obras elogia la jurisprudencia como fuente del derecho y se opone a la codificación del derecho como cuando se opuso al proyecto que buscaba dotar a Alemania de un código civil similar al francés.

En el tema que nos ocupa, expone que la interpretación legal en nada difiere de la interpretación de cualquier otro pensamiento expresado por el lenguaje, pero revela un carácter particular y propio cuando la descomponemos en sus partes constitutivas¹⁰.

En su sentir, son cuatro los elementos que debe emplear el intérprete para aclarar el sentido de las leyes oscuras: el gramatical, el lógico, el histórico y el sistemático.

Se critica este método porque no tiene en cuenta el espíritu del legislador y porque no sirve para hallar soluciones justas a la luz de los cambios sociales que constituyen puntos de referencia para situaciones nuevas.

6.3 METODO DE LA TEORIA FINALISTICA O TELEOLOGICA

Por la misma época de Savigny, otro autor propone un método revolucionario para su época: el fin perseguido por las normas.

Se trata del filósofo Rudolf Von Ihering (1818-1892), quien definió el Derecho como el conjunto de las condiciones de vida de la sociedad, asegurada por el poder público mediante la coacción exterior.

¹⁰ *Sistema de Derecho Romano Actual*. Traducción al Español del Centro Editorial de Góngora. 1840-1849.

El método propuesto por Ihering, contenido en buena parte en las obras *“El fin en el derecho”* y *“La lucha por el Derecho”* publicadas en 1872 y 1877, respectivamente; se complementa con la posterior propuesta del francés Raymond Saleilles autor de *“Introduction a l’ étude du droit civil allemand”* (Paris 1904), con la cual se pone fin a la vigencia del derecho romano en Alemania.

Considera Ihering que no se puede juzgar un sistema jurídico desde el punto de vista conceptual o lógico sino bajo el aspecto de los fines prácticos, porque todo sistema jurídico está orientado a resolver conflictos sociales, las pugnas de intereses, lo cual es una cuestión eminentemente pragmática, al respecto plantea:

“El fin es el creador de todo derecho; no hay norma jurídica que no deba su origen a un fin, a un propósito, esto es, a un motivo práctico”.¹¹.

6.4 METODO DE HANS KELSEN

Filósofo y jurista alemán (1881-1973), notable por su dicotomía científica en “leyes del ser y del deber ser”. El reino del ser está regido por la ley de la causalidad; mientras el reino del deber ser está regulado por normas que reclaman del sujeto determinados comportamientos que de no cumplirse, acarrear sanciones.

Para Kelsen el derecho es un sistema de normas subordinadas de carácter coactivo con prelación del derecho internacional sobre el nacional. En relación con el derecho interno propuso la pirámide kelseniana.

En la materia que nos ocupa, como es la interpretación, este pensador propugna por un método que se deduce de su teoría sobre la jerarquía de las normas.

Al respecto dice Kelsen: *“se trata de saber cómo, aplicando una norma general a un caso concreto, el órgano judicial o administrativo obtiene la norma individual que le incumbe establecer”*.

Las normas superiores determinan, en cuanto a su creación, las normas inferiores y, además, ellas precisan el contenido de éstas. Sin embargo, la determinación de ese contenido no es completa porque no abarca todos sus detalles. Por lo tanto, la norma individual mediante la cual se aplica una norma general, contiene cosas nuevas que no se hallan en ésta.

¹¹ Cita de Recaséns Fiches en NOGUERA Laborde, Rodrigo. *Introducción General al Derecho* Universidad Sergio Arboleda. Bogotá D.C. 1996. Página. 113.

En consecuencia, corresponde a los funcionarios que tienen la función de aplicar las leyes llenar esos vacíos, completar la norma general en su aplicación a los casos particulares. Existe para el juez y para el funcionario administrativo un amplio campo de libertad.

¿Dónde hallar los criterios orientadores para la interpretación correcta de las normas?. No hay más solución, dice Kelsen, que acudir a la política jurídica. Es en esa disciplina donde deben buscarse las pautas interpretativas.¹²

6.4 METODO SEGÚN GUSTAVO RADBRUCH

Radbruch fue un filósofo alemán (1878-1950), seguidor del pensamiento kantiano quien considera que el derecho es un fenómeno cultural, un hecho relacionado a un valor. Al igual que Kant distingue entre las ciencias del “ser y del deber ser”, por ello define el derecho como la realidad que tiene el sentido de servir al valor jurídico, a la idea del derecho que no puede ser otra que la justicia.

Según este filósofo, hay dos maneras de interpretar textos o documentos:

- ✓ La objetiva, corresponde a la interpretación filológica, es decir, a la interpretación del pensamiento de quien escribió el documento o texto analizado.
- ✓ La subjetiva, por el contrario, repara el significado mismo del texto o documento, desatendiendo lo pensado o querido por el autor del mismo. Este es el tipo de interpretación jurídica que no busca la fijación del sentido pensado por el autor de la ley, debido a que en toda obra legislativa interviene una diversidad de autores, por lo que es posible que hayan diferentes opiniones entre ellos.

¹² NOGUERA. Op. Cit. Página 116.

7 INTERPRETACION EN EL DERECHO TRIBUTARIO



Para este aparte, se toma en paráfrasis algunos elementos de la exposición del ilustre tratadista portugués, Dr. Eusebio González García, contenida en la presentación de su ponencia “*Interpretación de la Ley Tributaria*”.¹³

La Teoría General de la Interpretación de las Normas, toda ella sin excepción, es íntegramente trasladable al Derecho Tributario. No hay ninguna especialidad en la interpretación de las normas tributarias, debiendo interpretarse como cualquier otra norma jurídica, por esa misma razón, es decir, por que son normas jurídicas.

La interpretación de las normas tributarias parten del supuesto básico consistente en que, como normas jurídicas, se trata de reconocer y extraer las consecuencias pertinentes de una afirmación fundamental: Cuando se habla de una norma tributaria, estamos frente a una norma jurídica ordinaria y como tal no se interpreta ni a favor del fisco ni a favor de contribuyente, sino de manera neutra, buscando el sentido y el resultado que más acomode la letra al fin con el fin de la norma.

El Derecho Tributario es una rama que goza de autonomía calificadora dentro del ordenamiento jurídico, puede por tanto dotar a los conceptos por él utilizados del contenido que estime pertinente. Sin embargo, ello no implica que este obligado a hacerlo, por ello puede acudir al resto del ordenamiento (compraventa, mandato, depósito, etc.).

Por consiguiente, el Derecho Tributario, puede hacer una de dos cosas:

- A) Lo primero que puede hacer el Derecho Tributario, es callar, con lo cual se entiende que los conceptos son los procedentes de la rama de origen correspondiente.

Ejemplo:

Si se habla de *comerciante* habrá que atenerse a la definición que tenga la rama del derecho a la cual corresponda dicho concepto, es decir, al Código de Comercio:

¹³ Boletín XXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario. Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT. Febrero 1995. Páginas 11 a 13.

“Artículo 10. Son comerciantes las personas que profesionalmente se ocupan en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles.

La calidad de comerciante se adquiere aunque la actividad mercantil se ejerza por medio de apoderado, intermediario o interpuesta persona.”

b) En segundo lugar, puede darle un contenido distinto, aclarándolo de forma expresa.

Ejemplos:

1º. La definición de servicios para efectos del Impuesto sobre las Ventas:

“Para los efectos del impuesto sobre las ventas se considera servicio, toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genere una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración.” (Artículo 1º D. 1372 de 1991).

2º. La definición relacionada con el mismo término, esto es, para *Actividades de Servicios*, en materia del Impuesto de Industria y Comercio:

“Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer las necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas ...y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho”.

(Artículo 199 Decreto Especial 1333 de 1986).

A título meramente informativo, nótese una diferencia entre una y otra definición:

El servicio de consultoría profesional prestado por una persona natural: Constituye *servicio* para efectos del IVA (por ello es una actividad gravada), mientras que no constituye *actividad de servicio* para los efectos previstos en el Impuesto de Industria y Comercio (no gravada). Por lo tanto, su interpretación a partir de la norma es diferente.

Debe acotarse que el legislador sólo es un técnico en materia jurídica, en los demás campos el legislador no tiene por qué ser un especialista, y cuando utiliza conceptos técnicos o procedentes de otras disciplinas, estos términos deben tomarse en el sentido de esa ciencia en particular.

En cuanto a las exenciones, su interpretación es restrictiva, esa es la tendencia general, de tal suerte que no cabe la analogía (figura muy restringida en el campo del Derecho Tributario), aunque es un recurso muy utilizado para la interpretación de las normas jurídicas en general.

De otro lado, existe una tendencia generalizada a evidenciar la prepotencia de la Administración Tributaria, a nadie sorprende el encontrarse con una actividad administrativa encargada de la interpretación de normas, muchas de las cuales proceden de ella misma.

Aquí cabe afirmar que, la administración tributaria no sólo puede, sino que por exigencias del principio conocido como *seguridad jurídica* y para la eficacia en su gestión, debe dictar disposiciones interpretativas o emitir pareceres dirigidos a esclarecer el significado de los textos relativos a cuestiones impositivas.

En este caso no es un problema que la Administración interprete las normas tributarias, siempre que se conozca el alcance y el efecto de esa interpretación, la precisión de sus límites y se establezca con claridad el papel que puede jugar el contribuyente frente a esos pronunciamientos para que no se quebranten los principios tributarios consagrados constitucional y legalmente.

Tal función, en Colombia, le compete a la administración tributaria por intermedio de la Oficina de Normativa y Doctrina del nivel central de la DIAN.

Como conclusión a este aparte, se reitera que la ley tributaria es una norma jurídica ordinaria que se interpreta con los principios y criterios admitidos en Derecho. No es una norma excepcional, onerosa, limitativa, no ataca la libertad, ni los derechos fundamentales, ni el patrimonio de las personas (así a algunos miembros de la sociedad les parezca exactamente lo contrario).

Por lo tanto, la norma tributaria se interpreta igual que cualquier otra norma del ordenamiento positivo: mercantil, procesal, civil, etc. Dado que la hermenéutica a aplicar es exquisitamente jurídica y sus efectos también son jurídicos.

8 CLASES DE INTERPRETACION



8.1 SEGÚN EL SUJETO

Es apenas obvio, que la interpretación puede ser llevada a cabo por diferentes personas, con lo cual se pueden encontrar cuatro (4) subdivisiones:

8.1.1 Auténtica

Es aquella realizada por el legislador como autor de la norma con base en las facultades previstas en el Artículo 150 numeral 1º de la Constitución Política. Es frecuente encontrarla en el preámbulo de la ley, en las exposiciones de motivos, en las declaraciones de órganos legislativos y, además, en otras leyes.

Ejemplo:

La Ley 633 de 2000, en su artículo 121 establece lo siguiente:

“Artículo 121. Interpretase con autoridad que las actividades desarrolladas conforme a la Ley, por la Nación, sus establecimientos públicos, Superintendencias y Unidades Administrativas Especiales del orden nacional, tienen el carácter de funciones administrativas, no sujetas ellas, ni sus ingresos, al impuesto de Industria y Comercio.”

1) Contextual

Cuando se hace en el mismo texto de la ley, por ejemplo, para dar definiciones.

Ejemplo:

Cuando se definen conceptos en el Estatuto Tributario:

“Artículo 21. Concepto de Sociedad Extranjera: Se consideran extranjeras las sociedades u otras entidades constituidas de acuerdo con las leyes extranjeras y cuyo domicilio principal esté en el exterior”.

2) Posterior

Es la interpretación que se lleva a cabo cuando ya se ha expedido o puesto en vigencia la norma para fijar su trascendencia, sentido y alcance o simplemente para aclarar aspectos de la misma.

Ejemplo:

La Ley 633 de 2000, en su artículo 93, dispone:

“Artículo 93. Interpretase con autoridad el texto del literal d) del numeral 2º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, en el sentido que se entiende incorporada en dicha norma la prohibición de gravar con el Impuesto de Industria y Comercio las actividades de”.

Nótese que esa interpretación se hizo ¡17 años después de estar en vigencia la mencionada Ley 14 de 1983!

8.1.2 Doctrinal

Es la interpretación realizada por estudiosos, tratadistas y compiladores de la disciplina jurídica respectiva para desentrañar el contenido de las normas. No tiene el alcance de interpretación auténtica, es más bien una interpretación académica o científica.

Ejemplo:

Cuando el tratadista Mauricio Alfredo Plazas Vega en su obra¹⁴, hace la siguiente cita:

“JAIME ALBERTO GOMEZ MEJIA define el mandato no representativo, al cual alude el artículo 1262 del Código de Comercio, en términos cuya claridad libera de cualquier explicación:

*“El mandatario se obliga personalmente con el tercero contratante, cuando actúa en nombre propio (mandato no representativo). Quiere ello decir que el mandante no tendrá acción alguna frente al tercer contratante, ni este acción contra aquel. No surge, pues, ningún tipo de relaciones entre mandante y terceros contratantes, cuando el mandato no es representativo”.*¹⁵

¹⁴ PLAZAS, Vega Mauricio A. “*El Impuesto sobre el Valor Agregado*”. Temis. 1998. Página 612.

¹⁵ GOMEZ Mejía, Jaime Alberto. “*Contratos Comerciales*”. Bogotá 1980

8.1.3 Jurisprudencial

También se conoce como **judicial**. Corresponde a la que llevan a cabo los órganos jurisdiccionales con el fin de aplicar las leyes, descubriendo la verdadera voluntad contenida en ellas, o el significado objetivo del texto legal.



Esta clase de actividad intelectual, a diferencia de la auténtica, no es obligatoria para todos y solo ejerce su fuerza en el caso específico sometido al proceso judicial.

La importancia de estos fallos o providencias radica en que, estas interpretaciones contenidas en ellos, fijan las posturas adoptadas por los más altos tribunales (en nuestro caso el Consejo de Estado), siendo acogidas sin mayor crítica por los niveles jurisdiccionales de inferior jerarquía, es decir, por los Tribunales de lo Contencioso Administrativo (Téngase en cuenta que aún no se establecen juzgados administrativos dispuestos por la Ley 270 de 1996).

8.1.4 Oficial

Es aquella interpretación que cumplen los órganos del Estado en ejercicio de sus funciones, como sucede con la DIAN en materia de los tributos administrados por ella, o por la Dirección de Apoyo Fiscal, respecto a los tributos territoriales.

8.2 SEGÚN LOS MEDIOS EMPLEADOS

Si la operación mental en estudio se lleva a cabo acudiendo al tenor literal de la ley como instrumento o a la lógica, se divide en:

8.2.1 Semántica

Es realmente la interpretación literal o gramatical, *lo que a la letra dice*.

En otras palabras, se apoya en la lingüística o ciencia del lenguaje y en la gramática para precisar el significado de los signos lingüísticos utilizados por el legislador, además analiza sus diferentes combinaciones valiéndose de diversos elementos, a saber:

- 1) El **sintáctico**; se vale de la sintaxis, esto es de la parte de la gramática, que enseña a coordinar y unir las palabras para formar oraciones y expresar los conceptos.
- 2) El **gramatical**, que busca el significado de las palabras según el lenguaje común.

- 3) El **filológico**, para reconstruir los textos legales, fijarles su alcance e interpretarlos.
- 4) El **jurídico-terminológico** que indaga el significado de los términos según el lenguaje del legislador; aunque éste deba procurar el uso del lenguaje común porque la ley debe ser general.

Las palabras constituyen la materia prima de la interpretación por lo cual se debe respetar el “*sentido literal*” del texto normativo.

8.2.2 Interpretación Lógica

En este caso la operación mental se vale de la lógica –formal y material– como medio para desentrañar el sentido de la ley. Para ello se aplican varios criterios:

1) **Racional y Teleológico**

Este criterio consiste en el fundamento racional objetivo de la norma o la finalidad (el *telos*¹⁶), esto es, los fines de la norma y del conjunto normativo general. Puede afirmarse que se trata de indagar “por qué fue creada la norma” y a partir de ahí hacer su interpretación. Así el estudioso debe conciliarla con el presente y con las necesidades históricas (teoría objetiva).

2) **Criterio Sistemático**

Las normas constituyen un todo, deben ser consideradas a partir de un agregado de principios que permiten agruparlas en un sistema normativo y no como un simple conjunto de disposiciones, es pues, el orden jurídico que corresponde a un sistema mediante el cual las normas se conectan unas a otras para cumplir armónicamente sus fines, regular la conducta humana en torno a un determinado asunto. No deben existir normas aisladas que no respondan a un fin general.

3) **Criterio Histórico**

El derecho vigente es producto de un proceso evolutivo, no debe ser capricho o expresión de la arbitrariedad de un detentador de poder. El conocimiento del contexto en el cual se produjo la norma arroja luces para su acertada interpretación (*por qué se hizo la norma en ese momento*). Ese conocimiento ayuda mucho para conocer las razones por las cuales se redactó así y no de otra manera.

¹⁶ *Télos*: Fin de un proceso, especialmente según Aristóteles es la causa final. “*Diccionario de Filosofía*”. Editorial Grijalbo. Barcelona. 1985.

4) **Criterio Político Social**

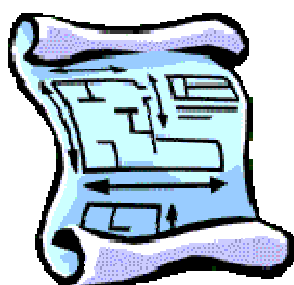
Todas las ramas del derecho surgen y se aplican a los seres humanos en colectividad y son producto de unas determinadas condiciones sociales, políticas y económicas que deben abordarse para comprender el texto que esté bajo estudio. Es importante conocer las directrices particulares que guían la acción Estatal y legislativa del país.

Los anteriores criterios no se aplican en un orden determinado ni se excluyen mutuamente, es más existen otras clasificaciones que –de alguna manera- incluyen lo expuesto, así por ejemplo: Don Andrés Bello (autor del Código Civil chileno del cual deriva el nuestro), respecto a los métodos estableció cuatro elementos: El gramatical, el lógico, el histórico y el sistemático; criterios que están –al parecer- influidos por Savigny, fundador de la escuela histórica alemana¹⁷, quien agrega otros como son: el motivo de la ley, el examen del conjunto de la legislación y el resultado de la interpretación.

Las reglas de interpretación en el derecho colombiano, provienen principalmente de la Ley 153 de 1887 y de otras reglas incorporadas al Código Civil, cuyas pautas se deben tomar en cuenta (Algunas de ellas se transcriben más adelante).

8.3 SEGÚN EL RESULTADO

La interpretación bajo este criterio, se subdivide así:



8.3.1 Declarativa

Cuando las palabras de la ley dicen con precisión lo que el texto quería y debía decir, de modo que el intérprete no puede ni ampliar ni restringir el alcance de su tenor literal y éste se limita a resolver la eventual duda, con la exacta correspondencia entre el espíritu y la letra de la ley.

Ejemplo:

El Artículo 25 del Estatuto Tributario, relativo a los “*Ingresos que no se consideran de fuente nacional*”, relaciona exactamente los que tienen ese tratamiento y no otros, es decir, no puede ampliarse a otros conceptos ni restringirse para algunos allí relacionados, es lo que se conoce como una lista **taxativa**.

¹⁷ Friedrich Karl VON Savigny. 1779-1861, destacado jurista alemán, autor de varias obras sobre Derecho Romano.

8.3.2 Restrictiva

Cuando en el tenor de la ley el legislador ha dicho más de lo que quería, debiendo limitarse el alcance de las palabras contenidas en ella; o, de manera más breve, la que restringe el significado de la disposición interpretada.

Ejemplo:

Cuando el Estatuto Tributario, en su artículo 13, trata sobre las “sociedades limitadas y asimiladas”. En este caso “*asimiladas*” no son todas las sociedades distintas a las limitadas, sino las que siendo sociedades tienen características similares a las limitadas, lo que es diferente.

8.3.3 Extensiva

Cuando el intérprete estima que se debe ampliar el alcance de las palabras legales, para que la letra se corresponda con el espíritu y la voluntad que el legislador quiso plasmar. Aunque –la verdad sea dicha- algunos especialistas consideran que esta forma de interpretación atenta contra el principio de la seguridad jurídica.

Ejemplo:

La Retención en la Fuente sobre *Otros Ingresos*, prevista en el Artículo 401 del Estatuto Tributario, aplicable, según reglamento, a los pagos por Compras; Arrendamientos; Servicios de Restaurante, Hotel y Hospedaje, se debe aplicar a cualquier otro concepto no relacionado en los anteriores artículos del Libro II de ese Estatuto (relativo a Retención en la Fuente), siempre que corresponda a “*ingresos susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente del Impuesto sobre la Renta*”, sin tener en cuenta la denominación que se le dé al pago correspondiente.

9 PRINCIPALES NORMAS SOBRE INTERPRETACION EN COLOMBIA

A continuación se mencionan las principales normas aplicables actualmente en Colombia y a las cuales deben acudir quienes interpretan disposiciones legales con rigor jurídico, son ellas:

- ✓ Ley 153 de Agosto 15 de 1887. Artículos 1º a 18, 40 y 44.
- ✓ Ley 4ª de 1913 (conocida como Código de Régimen Político y Municipal). Artículos 56 a 62.
- ✓ Código Civil Colombiano. Capítulo IV del título preliminar del Código Civil, artículos 14, 17 y 25 a 32.

10 DEFINICION DE DOCTRINA



“Doctrina. (Del latín *docere* = enseñar). Se da el nombre de doctrina a los estudios de carácter científico que los juristas realizan acerca del derecho, ya sea con el propósito puramente teórico de sistematización de sus preceptos, ya con la finalidad de interpretar sus normas y señalar las reglas de aplicación”.¹⁸

Se entiende por *doctrina* todas las teorías y estudios científicos contenidos en libros, monografías, tratados, revistas, que contribuyen a la interpretación del derecho positivo y que guían las reformas de la legislación, así como son pauta para la interpretación del derecho.¹⁹

La Doctrina consiste en los pronunciamientos o puntos de vista planteados por autores expertos en la materia. Es así como los desarrollos temáticos de reconocidos autores de libros, textos, monografías o ensayos producto de trabajos investigativos en institutos especializados, constituyen *doctrina*.²⁰

La Doctrina, además de la Jurisprudencia, los Tratados Internacionales y las Circulares Internas; constituye un instrumento válido para comprender e interpretar las fuentes escritas del derecho tributario, en especial, sobre aquellos aspectos que generan discusión, bien sea porque la normas sustantivas y reglamentarias no son muy claras o no los ha contemplado expresamente.

También se conoce como *doctrina* a los conceptos que emite la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con base en las facultades legales previstas en el Artículo 11 del Decreto 1265 de Julio 13 de 1999, relativo a las funciones de la Oficina Jurídica, que a la letra dice:

“7. Absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y en materia de control de cambios por importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones”.

¹⁸ García Maynez. Citado por SIERRA García, Jaime. “*Diccionario Jurídico*”. Bogotá D.C. 2001. Tercera Edición. Librería Jurídica Sánchez R. Ltda. Página 152.

¹⁹ MONROY Cabra, Marco Gerardo. “*Introducción al Derecho*”. Temis. Bogotá D.C. 2001. Página 179.

²⁰ AYALA Doval, María Raquel. “*Introducción al Derecho Tributario I*”. Programa Participemos DIN. Bogotá D.C. 1992. Página 20

10.1 LOS CONCEPTOS DE LA DIAN

Es conveniente precisar el contenido y alcance los conceptos que emite la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales “DIAN” de acuerdo con las facultades previstas en las normas vigentes.

En primer lugar, de acuerdo con lo previsto en el Artículo 264 de la Ley 223 de 1995, tenemos:

*“Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica de la DIAN podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la DIAN cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo”.*²¹

La Corte Constitucional en Sentencia No. C-487 proferida en Septiembre 26 de 1996. Magistrado Ponente Dr. Antonio Barrera Carbonel (Expediente No. D-1242 Actor Rosa Elvira Martínez León).²², sobre los Conceptos de la DIAN ha expresado lo siguiente:

“Los conceptos, (...), no constituyen, en principio, una decisión administrativa, es decir, una declaración que afecte la esfera jurídica de los administrados, en el sentido de que se les imponga mediante ellos deberes u obligaciones o se les otorguen derechos.

Cuando el concepto se produce a instancia de un interesado, éste queda en libertad de acogerlo o no y, en principio, su emisión no compromete la responsabilidad de las entidades públicas, que los expiden, ni las obliga a su cumplimiento o ejecución. Por consiguiente, de la circunstancia de que el administrado no se someta a sus formulaciones no puede ser objeto de consecuencias negativas en su contra, diferentes de las que podrían originarse del contenido de las normas jurídicas sobre cuyo entendimiento o alcance se pronuncia el concepto. No obstante, cuando el concepto tiene un carácter autorregulador de la actividad administrativa y se impone su exigencia a terceros, bien puede considerarse como un acto decisorio de la administración, con las consecuencias jurídicas que ello apareja. En tal virtud, deja de ser un concepto y se convierte en un acto administrativo, de una naturaleza igual o similar a las llamadas circulares o instrucciones de servicio.

²¹ BRICEÑO de Valencia Teresa y VERGARA Lacombe Ramón. “Diccionario Técnico Tributario”. Centro Interamericano Jurídico-Financiero “CIJUF”. Medellín 1999. Página 115.

²² Códex Especial “Compilación Jurisprudencia 1996”. DIAN. Página 354.

“En las condiciones anotadas, entiende la Corte que los conceptos que emite la Subdirección Jurídica de la DIAN, constituyen la expresión de manifestaciones, juicios opiniones o dictámenes sobre la interpretación de las normas jurídicas tributarias, en materia aduanera, de comercio exterior o de control de cambios, bien hayan sido producidos a instancia de los administrados, en ejercicio del derecho de petición (Artículo 25 C.C.A.) o para satisfacer las necesidades o requerimientos de las autoridades tributarias correspondientes (...).”

De lo anterior se desprende, con absoluta claridad, que la Doctrina de la DIAN no constituye acto decisorio de la administración y por ello no se pueden catalogar como Actos Administrativos; con las consecuencias que ello conlleva, como por ejemplo: que contra ellos procedan los recursos. Los conceptos de la DIAN, son pues, actos de carácter interno no ejecutorios y, aunque parten de situaciones especiales y concretas, su formulación es general.

1.0.2 SINTESIS DE UN CONCEPTO

Subtema: Cálculo Anticipo en Liquidación Oficial

Problema Jurídico:

¿Es jurídicamente viable modificar el anticipo mediante liquidación oficial de revisión, cuando el contribuyente ya ha presentado la declaración de renta del período siguiente, así no se vaya a exigir su pago y con el solo propósito de liquidar intereses moratorios?

Respuesta:

No hay lugar a calcular el anticipo y menos hay lugar a cobrar intereses moratorios, cuando ya se ha presentado la declaración del año siguiente. Entre los últimos pronunciamientos en este sentido, están las sentencias de Julio 2 de 1993 (Expediente 4306), febrero 18 de 2000 (Expediente 9830), octubre 17 de 2000; febrero 2 de 2001 y noviembre 2 de 2001 (Expediente 11838), entre otras.

Si se afirma que el mayor anticipo determinado en una liquidación de revisión en las condiciones planteadas, no es exigible igualmente debe concluirse que los intereses moratorios (obligación accesorio) tampoco son exigibles, en aplicación del principio universal de que lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

La discusión se ha generado en los casos en que la Administración Tributaria, al proferir una liquidación de revisión modifica las bases gravables de la declaración de renta con lo cual se genera un mayor impuesto a pagar y en consecuencia se altera la base de cálculo del anticipo, el cual ya fue imputado en la declaración de renta del año siguiente.

Se venía sosteniendo respecto del problema planteado la no exigencia del pago del mayor anticipo determinado en la liquidación oficial cuando ya se ha presentado la declaración del año gravable anticipado, pero si de los intereses moratorios, para lo cual se hace necesario hacer un cálculo hipotético del anticipo. Este procedimiento ya no debe adelantarse.

Conforme a los artículos 705 y 714 E.T. la Administración cuenta con dos años contados a partir del vencimiento del término para declarar, o de la presentación de la declaración (cuando es extemporánea) o de la solicitud de devolución y/o compensación, para expedir el requerimiento especial, acto que da inicio al proceso de modificación de la declaración privada del contribuyente. Si al momento de proferirse la liquidación de revisión el contribuyente aún no ha presentado la declaración de renta del período siguiente es perfectamente viable modificar el anticipo.

En los anteriores términos se revocan los conceptos 031696 de abril 7 de 1999; 035541 de mayo 19 de 1998; 009911 de mayo 4 de 1989 y demás pronunciamientos que sean contrarios a la presente doctrina.

Sustento Legal y Fuente:

Artículos 702 y 807 E.T. Concepto 17407 de Marzo 31 de 2005. Códex 134. Página 37.

11 DEFINICION DE JURISPRUDENCIA

Para desentrañar el alcance de este concepto, se traen a colación las siguientes definiciones:



“Jurisprudencia: Se designa con el nombre de jurisprudencia, oponiendo siempre este término a la doctrina y a la práctica extrajudicial, el estado actual del derecho, tal como es reflejado por el conjunto de soluciones que, en una materia determinada se encuentran consagradas en las decisiones de los tribunales”.²³

²³ BONNECASE. Citado por SIERRA García, Jaime. “Diccionario Jurídico”. Bogotá D.C. 2001. Tercera Edición. Librería Jurídica Sánchez R. Ltda. Página 238.

“Jurisprudencia: *Antiguamente, ciencia del Derecho. En sentido más preciso y más moderno, solución sugerida por un conjunto de decisiones suficientemente concordantes emitidas por las jurisdicciones acerca de una cuestión de derecho”.*²⁴

Es importante tener en cuenta que la palabra *Jurisprudencia* se emplea en tres sentidos:

- a) Como sinónimo de ciencia del derecho;
- b) Como conjunto de sentencias o fallos dictados por los jueces u órganos jurisdiccionales;
- c) Como conjunto de sentencias dictadas sobre un mismo punto y orientadas en un mismo sentido.

La Jurisprudencia implica que exista una serie de principios o doctrinas y normas generales, que se han deducido de la repetición uniforme de fallos judiciales y que sirven para orientar la decisión de casos similares.²⁵

Igualmente, la Jurisprudencia comprende los pronunciamientos de los órganos jurisdiccionales tales como la Corte Suprema de Justicia, Consejo de Estado y [Corte Constitucional](#).²⁶

La jurisprudencia al igual que la doctrina ayuda a comprender los alcances de la legislación vigente, tal como lo dispone el Artículo 230 de la Constitución Nacional.

“Los jueces en su providencias, sólo están sometidos al imperio de la ley.

La equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina son criterios auxiliares de la actividad judicial”.

²⁴ GUILLIEN Raymon y VICENT Jean. Diccionario Jurídico. Temis. Bogotá D.C. 1990. Página 232.

²⁵ MONROY Cabra, Op. Cit. Página 182.

²⁶ AYALA Doval, Op. Cit. Página. 20

11.1 LA JURISPRUDENCIA Y SUS EFECTOS

Cuando se trata de normas de carácter general, como sucede con los fallos de la Corte Constitucional en desarrollo de la acción pública de constitucionalidad, el efecto es *erga omnes*, es decir, que sus efectos son para todas las personas.

Lo mismo acontece cuando se demanda ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, como por ejemplo, ante el Consejo de Estado, en acción pública de nulidad, una norma con fuerza de ley.

En cambio, cuando se demanda ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo (Consejo de Estado, Tribunales de lo Contencioso Administrativo o Juzgados Administrativos) en una situación particular y concreta, es decir, un acto administrativo, la providencia respectiva tendrá efectos *inter partes*, lo que significa que no se hacen extensivos sus efectos a personas que no hacen parte de la *litis* (que no actúan como demandantes ni como demandados).

11.2 EXTRACTO DE FALLOS O SENTENCIAS EN MATERIA TRIBUTARIA

11.2.1 Con Efecto Erga Omnes

Subtema: Fijación de Tasas y Peajes

1) Extracto:

El legislador, no tiene que hacer una descripción detallada de los elementos y procedimientos que deben tenerse en cuenta para establecer los costos y definir las tarifas de tasas y peajes; ya que el Artículo 338 de la Constitución Nacional, consagra que la ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que se cobren a los contribuyentes como recuperación de los costos de los servicios que se presten.

En consecuencia, se declara la exequibilidad de la Ley 105 de 1993.

Fuente:

Sentencia C-482 de Septiembre 26 de 1996. Corte Constitucional. Ponentes: Dres. Jorge Arango Mejía y Hernando Herrera V. *Procedimientos Constitucional y Contencioso Administrativo en Materia Tributaria*. Autor: Abella Zárte Jaime. Legis S.A. 1999. Páginas 239 a 241.

11.2.2 Con Efecto Interpartes o *Intuito personae*

Subtema: Renta Presuntiva – Disminución de la Base de Cálculo

1) Extracto:

Se puede deducir de la base de cálculo los activos vinculados a unidades económicas improductivas aunque la sociedad tenga ingresos por otras unidades económicas. Deben sí identificarse claramente los bienes vinculados a cada unidad de explotación económica.

La expresión “empresa” no es sinónimo de sociedad o persona según se deduce de la definición contenida en el Artículo 25 del Código de Comercio.

Fuente:

Artículos 188 y 189 E.T. Sentencia Febrero 21 de 2005. Radicación 14.110. Consejo de Estado. Ponente: Dra. Ligia López Díaz. Jurisprudencia y Doctrina. Legis S.A. No. 400 Abril de 2005. Páginas 535 a 542.

12 RESUMEN

INTERPRETACION DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Por: Rubén Vasco Martínez

Docente Programa de Contaduría Universidad del Quindío

Con este trabajo se pretende mostrar, de manera sucinta, que las normas relativas a los tributos, como cualquier otra norma, están sometidas a las reglas de interpretación que en general se aplican en Colombia.

Para este propósito se parte de unos conceptos básicos; luego se hace una exposición sobre la interpretación jurídica con varios enfoques: Las escuelas o teorías; las clases de interpretación, según el sujeto, los medios o los resultados de tal interpretación y finalmente se destaca el sentido y alcance de los conceptos que son emitidos por la entidad administradora de los tributos en Colombia como es la DIAN, la cual tiene la facultad para proferir la doctrina oficial en materia tributaria, aduanera y [cambiaria](#); por último se expone el concepto de jurisprudencia y se mencionan someramente sus efectos.

En síntesis, se ha preparado un resumen que puede servir de base para futuros estudios encaminados a profundizar en el tema de la hermenéutica como instrumento jurídico que puede contribuir a dilucidar las controversias que se suscitan entre el Estado y los contribuyentes, en este caso en Colombia y, en especial, a nivel de los tributos nacionales.



[Enlaces](#)

[Corte Suprema de Justicia](#), [Corte Constitucional](#), [DIAN](#), [customs](#), [cambiaria](#).

13 ABSTRACT

INTERPRETATION OF TAXES LAW

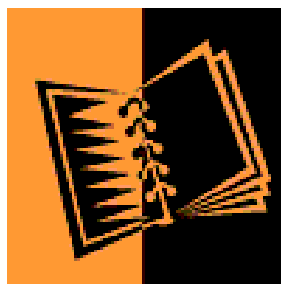
By: Rubén Vasco Martínez

Taxes Teacher of the Accounting Program, Quindío University

This paper aims to explain briefly the following fact: In order to comprehend of taxes law we have to apply the same rules of the interpretation of law in general.

In accordance with that purpose, this document begin from basic concepts; after that, the author has made an explanation about the law interpretation in some ways or with different approach: according with the subject, resources or results of that interpretation, and finally, it is important to emphasize about the sense and scope of the pronouncement issue by the taxes administration in Colombia known as DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales). This institution had had the faculty to issue the official interpretation about taxes, **customs**, and exchange; moreover we show the jurisprudence meaning and its main effects in few words.

In summary, the author had prepared a document that could be the first part for future studies in order to analyze in better way the theme or hermeneutic as law tool can be useful for solving the differences between State and taxpayers, in this case in Colombia, especially about national taxes.



14 BIBLIOGRAFIA

“Boletín XXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario”. Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT. Febrero 1995.

“Diccionario de Filosofía”. Editorial Grijalbo. Barcelona. 1985.

“Diccionario de la Real Academia”. Tomo 6. Vigésima Segunda Edición. España 2001.

“Compilación Jurisprudencia 1996”. Códex Especial DIAN.

Código Civil. Leyer. Bogotá D.C. 2002.

AYALA Doval, María Raquel. “Introducción al Derecho Tributario 1”. Programa Participemos DIN. Bogotá D.C. 1992.

BRICEÑO de Valencia Teresa y VERGARA Lacombe Ramón. “Diccionario Técnico Tributario”. Centro Interamericano Jurídico-Financiero “CIJUF”. Medellín 1999. Página 115.

GOMEZ Mejía, Jaime Alberto. “Contratos Comerciales”. Bogotá 1980

GUILLIEN Raymon y VICENT Jean. « Diccionario Jurídico. Temis. Bogotá D.C. 1990.

MONSALVE TEJADA, Rodrigo, *Impuestos* 2009. Centro Interamericano Jurídico-Financiero. Medellín Antioquia. Enero de 2009.

MONROY Cabra, Marco Gerardo. “Introducción al Derecho”. Temis. Bogotá D.C. 2001.

NOGUERA, Laborde Rodrigo. *Introducción General al Derecho*. Universidad Sergio Arboleda. Bogotá D.C. 1996.

PLAZAS, Vega Mauricio A. “El Impuesto sobre el Valor Agregado”. Temis. 1998.

SIERRA García, Jaime. “Diccionario Jurídico”. Bogotá D.C. 2001. Tercera Edición. Librería Jurídica Sánchez R. Ltda.

VELASQUEZ, Velásquez Fernando. “Manual de Derecho Penal”. Temis. Bogotá D.C. 2002.

15 NORMAS PARA CONSULTAR - ANEXOS

15.1 LA LEY 153 DE AGOSTO 15 DE 1887

Por considerar que estamos frente a una Ley a la que debe acudir con suma frecuencia a efecto de consultar las reglas de interpretación, se transcriben **algunos artículos** de la misma, así:



Artículo 1º. Siempre que se advierta incongruencia en las leyes, u ocurra oposición entre ley anterior y ley posterior, o trate de establecerse el tránsito legal de derecho antiguo a derecho nuevo, las autoridades de la república, y especialmente las judiciales, observarán las reglas contenidas en los artículos siguientes.

Artículo 2º. La ley posterior prevalece sobre la ley anterior. En caso de que una ley posterior sea contraria a otra anterior, y ambas preexistentes al hecho que se juzga, se aplicará la ley posterior.

Artículo 3º. Estímase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador, o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, o por existir una ley nueva que regula íntegramente la materia a la que la anterior disposición se refería.

Artículo 4º. Los principios del derecho natural y las reglas de jurisprudencia servirán para ilustrar la Constitución y en los casos dudosos. La doctrina constitucional, es a su vez, norma para interpretar las leyes.

Artículo 5º. Dentro de la equidad natural y la doctrina constitucional, la crítica y la hermenéutica servirán para fijar el pensamiento del legislador y aclarar o armonizar disposiciones legales oscuras o incongruentes.

Artículo 6º. Derogado.

Artículo 7º. El título II de la Constitución sobre “*derechos civiles y garantías sociales*” tienen (sic) también fuerza legal, y, dentro de las leyes posteriores a la Constitución, la prioridad que le corresponde como parte integrante y primordial del Código Civil.

Artículo 8º. Cuando no haya ley exactamente aplicable al caso controvertido, se aplicarán las leyes que regulen casos o materias semejantes, y en su defecto, la doctrina constitucional y las reglas generales del derecho.

Artículo 9º. La Constitución es ley reformativa y derogatoria de la legislación preexistente. Toda disposición legal anterior a la Constitución y que sea claramente contraria a su letra o a su espíritu, se desechará como insubsistente.

Artículo 10. Tres decisiones uniformes dadas por la Corte Suprema, como tribunal de casación, sobre un mismo punto de derecho, constituyen doctrina probable, y los jueces podrán aplicarla en casos análogos, lo cual no obsta para que la Corte varíe la doctrina en caso de que juzgue erróneas las decisiones anteriores.

Nota: En materia tributaria, las decisiones judiciales sobre la constitucionalidad de una norma con fuerza de Ley, desde 1991, competen a la Corte Constitucional

Artículo 11. Los decretos de carácter legislativo expedidos por el Gobierno a virtud de autorización constitucional, tienen completa fuerza de leyes.

Artículo 12. Las órdenes y demás actos ejecutivos del Gobierno expedidos en ejercicio de la potestad reglamentaria, tienen fuerza obligatoria, y serán aplicados mientras no sean contrarios a la Constitución, a las leyes ni a la doctrina legal más probable.

Nota. La expresión “*doctrina legal más probable*” ya no existe.

Artículo 13. La costumbre, siendo general y conforme con la moral cristiana, constituye derecho, a falta de legislación positiva.

Artículo 14. Una ley derogada no revivirá por las referencias que a ella se hagan, ni por haber sido abolida la ley que la derogó. Una disposición derogada solo recobrará su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una ley nueva.

Artículo 17. Las meras expectativas no constituyen derecho contra la ley nueva que las anule o cercene.

Artículo 18. Las leyes que por motivos de moralidad, salubridad o utilidad pública, restrinjan derechos amparados por ley anterior, tienen efecto general inmediato.

Si la ley determinare expropiaciones, su cumplimiento requiere previa indemnización, que se hará con arreglo a las leyes preexistentes.

Si la ley estableciere nuevas condiciones para el ejercicio de una industria, se concederá a los interesados el término que la ley señale, y si no lo señala, el de seis meses.

Artículo 40. Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir. Pero los términos que hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.

Artículo 44. En materia penal la ley favorable o permisiva prefiere en los juicios a la odiosa o restrictiva, aun cuando aquella sea posterior al tiempo en que se cometió el delito.

Esta regla favorece a los reos condenados que estén purgando su condena. (...)"

15.2 LA LEY 4ª DE 1913

Esta Ley es conocida tradicionalmente como el C.R.P.M. (Código de Régimen Político y Municipal) hasta la expedición del Decreto 1333 de 1986 que compiló las normas relativas a organización de los municipios con excepción de algunos artículos que aún están vigentes que se aplican no solamente a nivel municipal sino a nivel general, veamos algunos de sus artículos que conciernen al asunto que nos ocupa²⁷:

“Capítulo VI. Promulgación y Observancia de las Leyes:

Artículo 56. No podrá alegarse la ignorancia de la ley para excusarse de cumplirla, después de que esté en observancia, según los artículos anteriores.

Artículo 57. Las leyes obligan a todos los habitantes del país, inclusive a los extranjeros, sean domiciliados o transeúntes, salvo, respecto de estos, los derechos concedidos en los tratados públicos.

Artículo 58. Cuando una ley se limite a declarar el sentido de otra, se entenderá incorporada en ella para todos sus efectos; pero no alterará lo que se haya dispuesto en decisiones ejecutoriadas antes de que entre a regir.

Artículo 59. Todos los plazos de días, meses o años, de que se haga mención legal, se entenderá (sic) que terminan a la medianoche del último día del plazo. Por *año* y por *mes* se entienden los del calendario común, y por *día* el espacio de veinticuatro horas; pero en la ejecución de las penas se estará a lo que disponga la ley penal.

²⁷ “Código de Régimen Político y Municipal”. Compilado por Jorge Ortega Torres. Temis. Bogotá D.C. 1986. Páginas 23 y 24.

Artículo 60. Cuando se dice que un acto debe ejecutarse *en* o *dentro* de cierto plazo, se entenderá que vale si se ejecuta antes de la medianoche en que termina el último día del plazo. Cuando se exige que haya transcurrido un espacio de tiempo para que nazcan o expiren ciertos derechos, se entenderá que estos derechos naces o expiran a la medianoche del día en que termine el respectivo espacio de tiempo.

Si la computación se hace por horas, la expresión “dentro de *tantas* horas”, u otra semejante, designa un tiempo que se extiende hasta el último minuto de la última hora inclusive; y la expresión “después de *tantas* horas”, u otra semejante, designa un tiempo que principia en el primer minuto de la hora que sigue a la última del plazo.

Artículo 61. Cuando se dice que una cosa debe observarse *desde* tal día, se entiende que ha de observarse desde el momento siguiente a la medianoche del día anterior; y cuando se dice que debe observarse *hasta* tal día, se entiende que ha de observarse hasta la medianoche de dicho día.

Artículo 62. En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil.

15.3 EL CODIGO CIVIL COLOMBIANO Y LA INTEPRETACION LEGAL

Las normas sobre interpretación de la Ley se encuentran contenidas en el Capítulo IV del título preliminar del Código Civil, artículos 25 a 32.

Se advierte que, en cuanto a la interpretación doctrinal, se sigue el criterio general de no darle fuerza obligatoria sino de considerar que sirve como idea directriz. La interpretación de autoridad puede ser judicial y auténtica.²⁸

Se transcriben a continuación los artículos del Código Civil que tratan sobre los efectos de los fallos judiciales, cuyo impacto es relativo ya que los jueces y tribunales no pueden fijar de modo general el sentido y alcance de una disposición legal.

En esos artículos se muestran las reglas para la interpretación de las normas en Colombia y hacen alusión a las palabras de uso frecuente en las leyes.

²⁸ MONROY Cabra, Marco Gerardo “*Introducción al Derecho*”. Temis. Bogotá D.C. 2001. Página 352.

Código Civil:

Artículo 14. Leyes de Interpretación o incorporación de otras leyes. Las leyes que se limitan a declarar el sentido de otras leyes, se entenderán incorporadas en éstas; pero no se afectarán en manera alguna los efectos de las sentencias ejecutoriadas en tiempo intermedio.

Artículo 17. Efectos de las sentencias judiciales. Las sentencias judiciales no tienen fuerza obligatoria, sino respecto de las causas en que fueron pronunciadas.

Es, por tanto, prohibido a los jueces proveer en los negocios de su competencia por vía de disposición general o reglamentaria.

Artículo 25. Interpretación con autoridad. La interpretación que se hace con autoridad para fijar el sentido de una ley oscura, de una manera general, sólo corresponde al legislador.

Artículo 26. Interpretación por vía doctrina. Los jueces y los funcionarios públicos, en la aplicación de las leyes a los casos particulares y en los negocios administrativos, las interpretan por vía de doctrina, en busca de su verdadero sentido, así como los particulares emplean en su propio criterio para acomodar las determinaciones generales de la ley a sus hechos e intereses peculiares.

Las reglas que se fijan en los artículos siguientes deben servir para la interpretación por vía de doctrina.

Artículo 27. Interpretación gramatical o literal de la ley. Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.

Artículo 28. Sentido de las palabras de la Ley. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en estas su significado legal.

Artículo 29. Sentido técnico. Las palabras técnicas de toda ciencia o arte, se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se han tomado en sentido diverso.

Artículo 30. Interpretación sistemática de la ley. El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía.

Los pasajes oscuros de una ley pueden ser ilustrados por medio de otras leyes, particularmente si versan sobre el mismo asunto.

Artículo 31. Interpretación de la ley por extensión. Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de interpretación precedentes.

Artículo 32. Interpretación por equidad. En los casos a que no pudieren aplicarse las reglas de interpretación anterior, se interpretarán los pasajes oscuros o contradictorios del modo que más conforme parezca al espíritu general de la legislación y a la equidad natural.

Artículo 33. Palabras relativas a las personas. Las palabras *hombre, persona, niño, adulto* y otras semejantes que en su sentido general se aplican a individuos de la especie humana, sin distinción de sexo, se entenderán que comprenden ambos sexos en las disposiciones de las leyes, a menos que por la naturaleza de la disposición o el contexto se limiten manifiestamente a uno solo.

Por el contrario, las palabras *mujer, niña, viuda* y otras semejantes, que designan el sexo femenino, no se aplicarán a otro sexo, a menos que expresamente las extienda la ley a él.

Artículo 34. Palabras relativas a la edad. Llámase *infante o niño*, a todo el que no ha cumplido siete años, *impúber*, el varón que no ha cumplido catorce años y la mujer que no ha cumplido doce; *adulto*, el que ha dejado de ser impúber, *mayor de edad*, o simplemente mayor, el que ha cumplido dieciocho años, y *menor de edad*, o simplemente menor, el que no ha llegado a cumplirlos.

Las expresiones *mayor de edad o mayor*, empleadas en las leyes comprenden a los menores que han obtenido habilitación de edad, en todas las cosas y casos en que las leyes no hayan exceptuado expresamente a estos.

.J.