

**RAD: 906533**

100208221-990

Bogotá, D.C. **02/07/2021**

Ref.: Radicado 001177

Tema	Sistemas técnicos de control Procedimiento tributario
Descriptores	Tiquete de máquina registradora con sistema POS
Fuentes formales	Artículos 616-1 y 684-2 del Estatuto Tributario Artículos 13, 36, 79 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 Artículos 14 y 15 de la Resolución DIAN No. 000055 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria expone una serie de preguntas las cuales se atenderán en el orden propuesto, así:

1. **“Para la fiscalización e imposición de sanciones, se debe entender que el artículo 36 de la Resolución 42 de 2020 referente a “Características, condiciones, mecanismos técnicos y tecnológicos del tiquete de máquinas registradoras con sistemas P.O.S...” reemplazó el artículo 14 de la Resolución 55 de 2016 (derogada) mediante el cual se habían establecido los “Sistemas técnicos de control a las ventas a través de máquinas registradoras POS y factura por computador”. Puede aplicarse analogía?”**

El artículo 14 de la Resolución DIAN No. 000055 de 2016 establecía los sistemas técnicos de control a las ventas a través de las máquinas registradoras P.O.S. y facturas por computador en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 684-2 del Estatuto Tributario. Sin embargo, téngase en cuenta que la citada Resolución DIAN No. 000055 de 2016 fue derogada por la Resolución DIAN No. 000042 de 2020.

En particular, el artículo 36 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 establece las características, condiciones, mecanismos técnicos y tecnológicos del tiquete de máquinas registradoras con sistemas P.O.S. como documento equivalente a la factura de venta y con fundamento en las facultades conferidas en el artículo 616-1 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, nótese que la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 no hace referencia alguna a la adopción de un sistema técnico de control de la actividad productora de renta. Por lo cual, el artículo 36 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 no constituye un sistema técnico de control.

Ahora bien, este Despacho en Oficio No. 006446 de 2019, en lo concerniente a la procedencia de la analogía en materia sancionatoria, dispuso:

*“(…) es oportuno recordar que en materia sancionatoria está proscrita la analogía, principio que el Consejo de Estado ha definido en los siguientes términos: “Recordemos que esta se define como el principio según el cual debe rechazarse la interpretación que aplique criterios extensivos a situaciones no reguladas por la norma sancionadora tomada por el ente administrativo como fundamento de su actuación, permitiendo a éste la facultad de crear tipos infraccionales o correctivos equivalentes, vulnerando asimismo la reserva de ley que en materia sancionatoria tiene el órgano legislativo” (Consejo de Estado, sentencia de marzo 6 de 2003, radicación 13135. C. P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié).” (Subrayado fuera de texto).*

Teniendo en cuenta lo anterior, en el supuesto planteado no es posible aplicar la analogía por tratarse de supuestos jurídicos diferentes en la regulación vigente. Lo anterior, porque el sistema técnico de control tiene un régimen sancionatorio especial en materia tributaria.

**2. Es procedente dar aplicación al principio de favorabilidad contemplado en el parágrafo 5 del artículo 640 del Estatuto Tributario frente a las conductas sancionables por el incumplimiento de sistemas técnicos de control contemplados en los artículos 14 y 15 de la Resolución 55 de 2016 que fue derogada expresamente por la Resolución 42 de 2020, última disposición que en armonía con el Decreto 358 de 2020, no contempla similares infracciones ni consecuencias jurídicas.**

Como se mencionó en la respuesta inmediatamente anterior, la Resolución DIAN No. 000055 de 2016 establecía un sistema técnico de control, mientras que la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 no lo establece.

Por lo tanto, bajo el supuesto planteado por la peticionaria, no es procedente aplicar el principio de favorabilidad en materia sancionatoria del parágrafo 5 del artículo 640 del Estatuto Tributario, toda vez que se trata de sistemas de naturaleza distinta y, como se señaló arriba, la analogía en materia sancionatoria está proscrita.

Ahora bien, situación diferente ocurre frente a las conductas sancionables por el incumplimiento de sistemas técnicos de control contemplados en los artículos 14 y 15 de la Resolución DIAN No. 000055 de 2016 cuando ésta ya ha sido derogada; ya que, en este último escenario, la conducta sancionable es inexistente, puesto que la sanción a aplicar no tiene sustento legal vigente. Es decir, carece de fundamento jurídico al no ser una conducta sancionable por la no adopción de sistemas técnicos de control desde la derogatoria de la Resolución DIAN No. 000055 de 2016. Lo anterior, sin perjuicio de los efectos que sustentan la continuidad de los procedimientos sancionatorios en curso, cuyo fundamento jurídico y hecho sancionable se configuró en vigor de la Resolución DIAN No. 000055 de 2016.

A efectos de la aclaración precedente, téngase en cuenta que, tal como lo ha expuesto el Consejo de Estado y la Corte Constitucional en reiterada jurisprudencia, la derogación:

*“(…) tiene efectos ex – nunc, lo cual implica que el acto derogado mantiene su presunción de legalidad por todo el tiempo que estuvo vigente; presunción que es iuris tan tum o*

*mientras no se declare lo contrario, lo que está reservado a esta jurisdicción a instancia de parte que alegue y demuestre la ilegalidad del acto administrativo general derogado, siguiendo los derroteros jurisprudenciales de la sentencia S-157 de 14 de enero de 1991” (Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera CP.: Rafael E. Ostau De Lafont Pianeta. 7 de octubre de 2010. Radicación: 11001-03-24-000-2006-00368-00).*

*“(…) dado que mientras estuvo vigente pudo producir efectos jurídicos, pues dicha derogatoria no restablece per se su vigencia y no impide la proyección en el tiempo y en el espacio de los efectos que ha generado, por lo cual debe haber un pronunciamiento expreso del juzgador, respecto del acto derogado (…)” (Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera CP. Manuel Santiago Urueta Ayola. 5 de octubre 2000. Radicación: 5929) (Subrayado fuera de texto).*

*“(…) tiene como función “dejar sin efecto el deber ser de otra norma, expulsándola del ordenamiento. Por ello se ha entendido que la derogación es la cesación de la vigencia de una disposición como efecto de una norma posterior”, que no se fundamenta en un cuestionamiento sobre la validez de las normas, por ejemplo, cuando es declarada inexecutable, “sino en criterios de oportunidad libremente evaluados por las autoridades competentes, y en especial, en relación con las leyes por el Congreso. Así la derogación no deriva de conflictos entre normas de distinta jerarquía sino de la libertad política del legislador. La derogación no afecta tampoco ipso iure la eficacia de la norma derogada, pues en general las situaciones surgidas bajo su vigencia continúan rigiéndose por ella, por lo cual la norma derogada puede mantener su eficacia, la cual poco a poco se va extinguiendo. Esto es precisamente lo que justifica que la Corte se pronuncie incluso sobre normas derogadas cuando éstas siguen produciendo efectos, con el fin de hacerlos cesar, por ministerio de la declaratoria de inexecutable, si tales efectos son contrarios a la Carta” (Corte Constitucional Sentencia C-901/11). (Subrayado fuera de texto).*

Para terminar y, en cuanto al marco jurídico vigente, se precisa que las sanciones vigentes por el incumplimiento de los sistemas de facturación son las consagrados en la ley y el reglamento.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-DIAN  
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Bogotá D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche  
Revisó: Judy M. Céspedes Q.