**CONCEPTO 5134 (Int. 1345) DE 2023**

(septiembre 11)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 12 de septiembre de 2023>

**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho

**Tributario**

Banco de Datos

**Procedimiento Tributario**

Número de Problema 1

Descriptores

Sanción de clausura del establecimiento

Fuentes Formales

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657)

Extracto

Con fundamento en el numeral 20 del artículo [55](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1742_2020.htm#55) del Decreto 1742 de 2020 se estudia la solicitud de reconsideración del Oficio [018996](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_18996_2018.htm#0) de julio 16 de 2018 en la que se exponen los siguientes argumentos:

(...) si cuando se tiene más de un establecimiento de comercio: (i) la solicitud de autorización de numeración y la adopción del sistema técnico de control debe efectuarse por cada establecimiento de comercio en forma independiente, y (ii) la imposición de la sanción por incurrir en las faltas previstas en los numerales 1 y 5 del artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del ET debe igualmente ser individualizadas respecto de cada establecimiento de comercio que será objeto de cierre o clausura, no haría mucho sentido que las sanciones pecuniarias señaladas para ambos casos en el parágrafo 6 de la misma norma, establecidas como una medida alternativa para precisamente evitar el cierre del o de los establecimientos específicamente involucrados en los hechos sancionables, se hiciera teniendo en cuenta la totalidad de los ingresos operacionales obtenidos por la sociedad y no sólo de los ingresos obtenidos por el establecimiento de comercio o establecimiento que serían objeto del cierre o clausura.

Y menciono ello, porque si se sigue el mismo ejemplo de un contribuyente que tiene treinta (30) establecimientos de comercio, pero sólo incurrió en las faltas de los numerales 1 o 5 del artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del ET en uno (1) sólo de ellos, jamás será una opción económicamente viable pagar el 5% o el 10%, según el caso, de todos los ingresos operacionales que obtuvo en el mes anterior a la fecha en que incurrió en el hecho sancionable, para evitar el cierre por tres (3) días de dicho establecimiento de comercio.

(...)

En este sentido, en aplicación del principio del efecto útil de las normas, según el cual, cuando de dos sentidos jurídicos que se le otorgan a una norma, uno produce consecuencias jurídicas y el segundo no, debe preferirse aquel que conduzca a que se den las consecuencias jurídicas, resulta claro que ante la disyuntiva de si la base para liquidar la sanción pecuniaria prevista en el parágrafo 6 de artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del ET, para los casos de los numerales 1 y 5 de la misma norma, se debe tener en cuenta los ingresos del establecimiento de comercio a clausurar o los ingresos de todos los establecimientos que la sociedad tenga en el territorio nacional, debe optarse por la primera opción.

De lo contrario, vía interpretación doctrinal de la DIAN se haría nugatorio para los contribuyentes que incurren en los hechos sancionables previstos en los numerales 1 y 5 del artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del ET, la posibilidad que trae el parágrafo 6 de la misma norma, de pagar una sanción pecuniaria para evitar la sanción de cierre o clausura del establecimiento de comercio, e impedir con ello la causación de todos los perjuicios que ello conlleva, no sólo económicos, sino también de operatividad y de buen nombre, en los términos previstos en los artículos 15 y 83 de la Constitución Política. (subrayado fuera de texto)

Ahora bien, en el pronunciamiento objeto de disenso se indicó:

(...) ¿La base de la sanción pecuniaria del Artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) Parágrafo 6 del Estatuto Tributario corresponde a los ingresos del establecimiento como indica el inciso primero del artículo sobre el cual se hace la fiscalización y se encuentra la irregularidad o sobre todas todos los establecimientos que la sociedad tenga en el Territorio Nacional?

(...)

El parágrafo 6 del mismo artículo establece una sanción pecuniaria o multa que puede pagar el contribuyente para evitar la clausura del establecimiento; esta se calcula con base en un porcentaje según cada caso, aplicado a los ingresos operacionales obtenidos en el mes anterior a la fecha en que incurrió en el hecho sancionable.

El asunto consiste en dilucidar: si la multa se calcula sobre los ingresos del establecimiento de comercio a clausurar o sobre los ingresos de todos los establecimientos que la sociedad tenga en el territorio nacional.

Teniendo en cuenta que: No es el establecimiento de comercio, oficina, consultorio o sitio “Cerrado por evasión”, el sujeto pasivo de la obligación tributaria, la multa se calcula sobre la totalidad de los ingresos de la persona a quien éste pertenece, es decir sobre la totalidad de los ingresos del contribuyente.

(...) (subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, considera esta Dirección:

El artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del Estatuto Tributario establece la sanción de clausura del establecimiento para diferentes supuestos de hecho y el parágrafo 6 contempla la posibilidad de que el contribuyente pague una multa para evitar la clausura del establecimiento con la correspondiente imposición de sellos por parte de la administración tributaria. De acuerdo con el parágrafo 6°, la multa puede variar en términos porcentuales, pero la base es la misma, es decir, “los ingresos operacionales obtenidos en el mes anterior a la fecha en que incurrió en el hecho sancionable.”

Ahora bien, mientras la administración sostiene que los ingresos operacionales que se deben tener en cuenta son los del contribuyente, para el peticionario son solo aquellos asociados al establecimiento en el que se incurrió en la conducta con base en el principio de efecto útil de las normas. De acuerdo con la Sentencia C-569 de 2004 de la Corte Constitucional, este principio exige que, “en caso de perplejidades hermenéuticas, el operador jurídico debe preferir, entre las diversas interpretaciones de las disposiciones aplicables al caso, aquella que produzca efecto, sobre aquella que no, o sobre aquella que sea superflua o irrazonable.” De otra parte, la aplicación de este principio, según la misma sentencia, “permite concretar la voluntad del legislador y, en consecuencia, salvaguardar el principio democrático.” Así las cosas, para que el operador jurídico pueda aplicar el principio de efecto útil de las normas, se requiere que una misma disposición tenga al menos dos interpretaciones.

En el presente caso, las referencias del parágrafo 6 del artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del Estatuto Tributario a “los ingresos operaciones obtenidos en el mes anterior a la fecha en que incurrió en el hecho sancionable” no generan tal situación. Contrario a lo que el peticionario argumenta, es posible que un contribuyente encuentre que es económicamente viable pagar la multa del citado parágrafo 6 en lugar de verse expuesto a la sanción de clausura pues ella no solo implica la imposibilidad de llevar a cabo la actividad económica en el establecimiento de comercio en el que ocurrió la conducta sancionable, sino que además se ve expuesto a un riesgo reputacional por la leyenda que se impone al cerrar el establecimiento.

Así, la premisa sobre la cual el recurrente fundamenta su solicitud no es absoluta. En efecto, corresponde al contribuyente determinar en cada caso particular si se acoge o no a la prerrogativa prevista en el parágrafo 6 del artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del Estatuto Tributario. Por lo anterior, en este caso no existen dos posiciones contrapuestas sobre el alcance de las expresiones “ingresos operaciones obtenidos en el mes anterior a la fecha en que incurrió en el hecho sancionable” por lo que no hay lugar a la aplicación del efecto útil de las normas. Tampoco fue posible constatar que la interpretación de la administración llevara a la inaplicación de lo previsto en el parágrafo 6 citado. En efecto, al interpretar que los ingresos operaciones a lo que se refiere el parágrafo 6 en comento corresponden a los del contribuyente, se garantiza la aplicación de la ley en la medida en que cada contribuyente en cada caso debe analizar cuál es el camino que debe seguir ante uno de los eventos previstos en el artículo [657](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#657) del Estatuto Tributario.

En consecuencia, se **confirma**la doctrina del Oficio [018996](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_18996_2018.htm#0) de julio 16 de 2018 en el sentido que las referencias a “los ingresos operacionales obtenidos en el mes anterior a la fecha en que incurrió en el hecho sancionable” corresponden a los del contribuyente sancionado.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_