

**CONCEPTO No. 296 [002715]**  
**25-04-2024**  
**DIAN**

100208192-296

Bogotá, D.C.

**Tema:** Régimen especial en materia tributaria – ZESE  
**Descriptor:** Exclusividad  
**Fuentes formales:** Artículo 268 de la Ley 1955 de 2019  
Ley 2238 de 2022  
Ley 2240 de 2022  
Artículos 1.2.1.23.2.1., 1.2.1.23.2.2 y 1.2.1.23.2.7. del Decreto 1625 de 2016

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN<sup>1</sup>. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019<sup>2</sup>.

### **PROBLEMA JURÍDICO 1**

Una sociedad comercializadora beneficiaria del régimen ZESE, con domicilio principal en la ciudad de Cúcuta ¿puede abrir un establecimiento de comercio en el municipio de Barrancabermeja, que también hace parte del territorio ZESE, sin que dicha sociedad pierda el beneficio del citado régimen?

### **TESIS JURÍDICA**

Si. Una sociedad comercializadora beneficiaria del régimen ZESE, con domicilio principal en la ciudad de Cúcuta puede abrir un establecimiento de comercio en el Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico Barrancabermeja. Lo anterior teniendo en cuenta que dicho distrito hace parte del territorio ZESE.

### **FUNDAMENTACIÓN**

El artículo 268 de la Ley 1955 de 2019, creó un régimen especial en materia tributaria - Zona Económica y Social Especial -, en adelante ZESE para los departamentos de La Guajira, Norte de Santander y Arauca, e incluyó las ciudades capitales de Armenia y Quibdó, cuyo objetivo es atraer inversión nacional y extranjera y así contribuir al mejoramiento de las condiciones de vida de la población y la generación de empleo. De igual forma, en el año 2022 el Gobierno Nacional amplió dicho beneficio para el Distrito Especial, Industrial, Portuario, Biodiverso y Ecoturístico de Buenaventura<sup>3</sup> y para el Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico Barrancabermeja<sup>4</sup>.

En este sentido, el numeral 1 del artículo 1.2.1.23.2.1. del Decreto 1625 de 2016, establece que la Zona Económica y Social Especial (ZESE), “*comprende el territorio de los departamentos de La Guajira, Norte de Santander, Arauca y de las ciudades capitales de Armenia y Quibdó (...)*”. A partir del año 2022, también hacen parte del régimen especial ZESE el Distrito Especial, Industrial, Portuario, Biodiverso y Ecoturístico de Buenaventura y el Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico de Barrancabermeja.

Ahora bien, el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y su decreto reglamentario disponen las condiciones y requisitos aplicables a los territorios de los departamentos y ciudades que hacen parte de la Zona Económica y Social Especial (ZESE), norma que respecto al desarrollo de la actividad económica determina lo siguiente:

ARTÍCULO 268. ZONA ECONÓMICA Y SOCIAL ESPECIAL (ZESE) PARA LA GUAJIRA, NORTE DE SANTANDER Y ARAUCA. Créese un régimen especial en materia tributaria para los departamentos de La Guajira, Norte de Santander y Arauca, para atraer inversión nacional y extranjera y así contribuir al mejoramiento de las condiciones de vida de su población y la generación de empleo.

(...)

El beneficiario deberá desarrollar toda su actividad económica en la ZESE y los productos que prepare o provea podrán ser vendidos y despachados en la misma o ser destinados a lugares del territorio nacional o al exterior.

(...)”. (énfasis propio)

Frente al requisito del desarrollo de toda la actividad económica dentro de la ZESE, esta Subdirección en Oficio 905219 - int. 871 de 2022 interpretó:

“(...) teniendo en cuenta que, por disposición expresa del artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y del numeral 4º del artículo 1.2.1.23.2.1. del Decreto 1625 de 2016, **tanto las actividades económicas principales (agropecuarias, industriales, comerciales, turísticas y/o de salud) y aquellas consideradas como actividades secundarias, deben desarrollarse al interior del territorio ZESE** por parte de las sociedades beneficiarias, sin perjuicio que los productos que preparen o provean las mismas puedan ser vendidos y despachados en la misma ZESE o destinados a otros lugares del territorio nacional o al exterior”. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

En concordancia con lo antes expuesto, el artículo 1.2.1.23.2.2. del Decreto 1625 de 2016, modificado por el Decreto 1606 de 2020, señala que: “**se entiende que el contribuyente desarrolla las actividades económicas principales en el territorio de la ZESE, que incluye los territorios de las ciudades capitales a las que se extiende dicho tratamiento**, cuando la mayor cantidad de sus ingresos provienen del desarrollo de actividades agropecuarias, industriales, comerciales, turísticas o de salud y las actividades secundarias se desarrollan de conformidad con los numerales 3 y 4 del artículo 1.2.1.23.2.1. de este Decreto.” (énfasis propio).

Por otra parte, el artículo 1.2.1.23.2.8. del Decreto 1625 de 2016 señala que a los contribuyentes del régimen especial en materia tributaria - ZESE no les será aplicable el tratamiento tributario del impuesto sobre la renta, retención en la fuente y autorretención a título del mismo impuesto, de que trata el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y su decreto reglamentario, a partir del año gravable en que:

1. Las sociedades cambien el domicilio principal a un municipio que no haya sido declarado como Zona Económica y Social Especial (ZESE), durante la vigencia del régimen especial en materia tributaria.

2. Las sociedades desarrollen su actividad económica principal o secundaria en forma diferente a la establecida en la presente Sección.

(...) (énfasis propio).

Así las cosas, del recuento normativo anterior se concluye que, una sociedad comercializadora beneficiaria del régimen ZESE, constituida en la ciudad de Cúcuta puede abrir una sucursal (establecimiento de comercio) en el Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico de Barrancabermeja. Lo anterior teniendo en cuenta que el este distrito hace parte del territorio ZESE. En consecuencia, dicha sociedad estaría desarrollando en su totalidad su actividad económica al interior del territorio ZESE, tal y como lo dispone la Ley y el reglamento.

## **PROBLEMA JURÍDICO 2**

¿La información correspondiente a las actividades y operaciones realizadas por una sucursal - establecimiento de comercio - abierto en la ciudad de Barrancabermeja por parte de una sociedad perteneciente al régimen ZESE con domicilio principal en la ciudad de Cúcuta debe incluirse en la certificación anual que la persona jurídica beneficiaria debe suministrar a la autoridad tributaria?

## **TESIS JURÍDICA**

Si. La información de las actividades y operaciones realizadas por una sucursal - establecimiento de comercio -, abierto en el Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico de Barrancabermeja, debe incluirse en la certificación anual que se suministra a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, por parte de la sociedad beneficiaria de dicho régimen especial.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la sucursal – establecimiento de comercio- hace parte de la sociedad beneficiaria y no goza de personería jurídica independiente.

## **FUNDAMENTACIÓN**

Para efectos de dar respuesta al presente interrogante, es importante precisar la definición de sucursal. Sobre el asunto, el artículo 263 del Código de Comercio dispone que “*Son sucursales*

*los establecimientos de comercio abiertos por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por mandatarios con facultades para representar a la sociedad”.*

A este respecto, resulta conveniente traer a colación lo que ha manifestado en reiteradas oportunidades la Superintendencia de Sociedades:

(...) Para su apertura o incorporación es necesario que se le asignen recursos económicos para su funcionamiento, razón por la cual esta Superintendencia entiende que **la sucursal es una prolongación de la compañía y es parte de una organización que de tal manera se descentraliza sin lograr por ello una personificación nueva y distinta de la sociedad**, lo que permite afirmar que la sociedad se obliga y se beneficia por los actos jurídicos que celebre el administrador de la sociedad.<sup>5</sup> (Énfasis propio)

Por lo tanto, se debe entender por sucursal, el establecimiento de comercio abierto por una sociedad en el territorio nacional o en el exterior. En este sentido, el artículo 515 del Código de Comercio dispone que el establecimiento de comercio es *“un conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa”*.

Lo anterior permite precisar que la sucursal -establecimiento de comercio- constituido en el Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico de Barrancabermeja no es una sociedad distinta a la sociedad a la que pertenece (sociedad beneficiaria del régimen ZESE), por cuanto que no goza de personería jurídica independiente.

De esta manera, para el presente caso, una sociedad beneficiaria de dicho régimen especial, ubicada en la ciudad de Cúcuta, que cuenta con una sucursal - establecimiento de comercio- en territorio ZESE, debe suministrar la totalidad de la información, incluyendo aquella que corresponde a la sucursal, en los términos del artículo 1.2.1.23.2.7 del Decreto 1625 de 2016.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la sucursal – establecimiento de comercio- no es una sociedad distinta a la sociedad a la que pertenece (sociedad beneficiaria del régimen ZESE), por cuanto que no goza de personería jurídica independiente.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

**INGRID CASTAÑEDA CEPEDA**

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Subdirección de Normativa y Doctrina

**Notas al pie**

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Se incluyó a la zona ZESE mediante la Ley 2238 de 2022
4. ↑ Se incluyó a la zona ZESE a través de la Ley 2240 de 2022
5. ↑ Oficio 220-22718 del 30 de mayo de 1988 de la Superintendencia de Sociedades