



100208192-590

**Radicado Virtual No.  
000S2023003118**

Bogotá, D.C., 17 de mayo de 2023.

Tema: Aduanero  
Descriptores: Zonas francas  
Fuentes formales: Artículo 240-1 del Estatuto Tributario  
Artículo 1° de la Ley 1004 de 2005  
Artículo 6 del Decreto 2147 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. 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.

### **PROBLEMA JURÍDICO**

¿Deben dar cumplimiento al principio de exclusividad, de que trata el artículo 6 del Decreto 2147 de 2016, los usuarios industriales de zona franca, considerando lo previsto en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario?

### **TESIS JURÍDICA**

Los usuarios industriales de zona franca, incluidos aquellos que gozan de la tarifa del impuesto sobre la renta prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, deben dar cumplimiento al principio de exclusividad de que trata el artículo 6 del Decreto 2147 de

2016.

## FUNDAMENTACIÓN

Con la modificación efectuada por el artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 al artículo 240-1 del Estatuto Tributario se establece un esquema ponderado para determinar el impuesto sobre la renta a cargo de los usuarios industriales de zonas francas, así:

- 1. A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos provenientes de la exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable una tarifa del veinte por ciento (20%) del impuesto sobre la renta.*
- 2. A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos diferentes de aquellos provenientes de exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable la tarifa general del Artículo 240 del Estatuto Tributario.*
- 3. La suma de los numerales 1 y 2 corresponde al impuesto sobre la renta. (subrayado fuera de texto)*

Aunado a lo anterior, el parágrafo 6 del artículo 240-1 *ibidem* también reconoce la posibilidad -para los mencionados usuarios industriales- de obtener ingresos diferentes al desarrollo de la actividad para la cual fueron autorizados, reconocidos o calificados, así:

*PARÁGRAFO 6o. Únicamente podrían aplicar lo dispuesto en el inciso 1 del presente Artículo, los usuarios industriales de zona franca que, en el año 2023 o 2024, acuerden su plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se establezcan objetivos máximos de ingresos netos por operaciones de cualquier naturaleza en el territorio aduanero nacional y los demás ingresos que obtenga el usuario industrial diferentes al desarrollo de su actividad para la cual fue autorizado, reconocido o calificado, durante el año gravable correspondiente.*

*(...)* (subrayado fuera de texto)

Ahora bien, es importante advertir que el reconocimiento de la obtención de los mencionados ingresos **únicamente tiene cabida para efectos tributarios**, específicamente en el marco del impuesto sobre la renta.

De modo que, en lo que se refiere al principio de exclusividad en zonas francas es menester su atención, considerando que no ha sido objeto de modificación o derogatoria el artículo 6 del Decreto 2147 de 2016, el cual establece:

*ARTÍCULO 6o. EXCLUSIVIDAD EN ZONAS FRANCA. Las personas jurídicas que soliciten la calificación como usuario industrial de bienes y/o usuario industrial de servicios, deberán estar instalados exclusivamente en las áreas declaradas como zona franca y garantizar que el desarrollo de su objeto social y la actividad generadora de renta se produzca exclusivamente en las áreas declaradas como zona franca, salvo el*



*procesamiento parcial por fuera de zona franca previsto en el artículo 97 del presente decreto.*

*El servicio ofrecido por el usuario industrial de servicios deberá ser prestado exclusivamente dentro o desde el área declarada como zona franca. En todo caso, no podrá haber desplazamiento fuera de la zona franca de quien presta el servicio.*

*PARÁGRAFO 1o. El usuario industrial podrá contar con oficinas de los órganos de gobierno o administración fuera del área declarada como zona franca, para lo que podrá incurrir en costos y gastos, siempre que tengan una relación directa con el ingreso generado por la actividad para la cual fue calificado, cumpliendo en todo caso las condiciones y límites contenidos en la normatividad tributaria para su reconocimiento. (...)*

(...) (subrayado fuera de texto)

Aunado a lo anterior, esta Subdirección se permite recordar que los usuarios industriales de zonas francas también se encuentran sometidos a lo consagrado en la Ley 1004 de 2005 (por la cual se modifica un régimen especial para estimular la inversión), de la cual se destaca lo previsto en su artículo 1°:

*ARTÍCULO 1o. La Zona Franca es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. (...) (subrayado fuera de texto)*

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,

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Ángela Helena Álvarez Álvarez  
Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 05/04/2023