

**RAD: 902471**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-0452

Bogotá, D.C. **24/03/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Requisitos para aplicar el Régimen Especial en materia tributaria –ZESE.
Fuentes formales	Artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 Artículo 147 de la Ley 2010 de 2019. Decreto 1625 de 2016 Decreto 2112 de 2019. Decreto 1606 de 2020.

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 en referencia, el peticionario plantea un interrogante en relación con el Régimen Tributario Especial ZESE (en adelante “Régimen ZESE”), así:

*“Tratándose de plataformas electrónicas que desarrollan sus actividades en la zona ZESE para comercializar servicios turísticos en todo el país, ¿se debe tomar como lugar de generación de los ingresos la zona ZESE donde se desarrolla la actividad o la zona en donde se presta el servicio turístico?”*

Para empezar, se precisa que en razón a la modificación efectuada por el artículo 147 de la Ley 2010 de 2019, se incluyó en el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 dentro de las actividades económicas principales las concernientes a turísticas y de salud, modificación que fue objeto de reglamentación por parte del Gobierno nacional por medio del Decreto 1606 de 2020.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Ahora bien, en relación con el desarrollo de las actividades en el territorio ZESE, de acuerdo con el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019, la sociedad que desee acceder a este Régimen Especial en materia tributaria **“deberá desarrollar toda su actividad económica en la ZESE”** (resaltado fuera de texto).

Inclusive, el artículo 1.2.1.23.2.1 del Decreto 1625 de 2016 establece que tanto la actividad principal como las secundarias deben ser desarrolladas por el contribuyente dentro del territorio ZESE.

En el mismo sentido, el artículo 1.2.1.23.2.2 del Decreto 1625 de 2016 establece que: **“Para efectos de la aplicación del artículo 268 de la Ley 1955 de 2019, 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”** (resaltado fuera de texto).

En este sentido, los numerales 3 y 4 del artículo 1.2.1.23.2.1 ibídem disponen:

**“(…) 3. Actividades económicas principales.** Las actividades económicas principales de los contribuyentes del régimen especial en materia tributaria -ZESE de que trata el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y la presente Sección corresponden a las actividades agropecuarias, industriales, comerciales, **turísticas** y/o de salud, **desarrolladas dentro del territorio de la ZESE**, cuando le generen al contribuyente del impuesto sobre la renta la mayor cantidad de ingresos fiscales en el periodo gravable, esto es, que más del cincuenta por ciento (50%) del total de los ingresos fiscales percibidos por el contribuyente en el respectivo periodo gravable provengan de dichas actividades.

**4. Actividades económicas secundarias.** Las actividades económicas secundarias son las demás actividades económicas diferentes a las actividades económicas principales, **que sean desarrolladas por el contribuyente dentro del territorio de la ZESE (…)**”.

Sobre este punto el concepto radicado interno No. 100202208-018 de 2021 precisó que: **“todas las actividades se deben desarrollar en el territorio de la ZESE, sin distinción alguna sobre actividades administrativas, de apoyo o propias del objeto social, por lo que todas sin excepción alguna deben ejecutarse dentro del territorio de la ZESE”**.

Por su parte, si la actividad turística corresponde a la principal, se debe tener en cuenta lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 1.2.1.23.2.2. del Decreto 1625 de 2016 el cual determina taxativamente cuales son y cual es el alcance del desarrollo de las actividades turísticas como actividad económica principal, así:

**“4. Actividades turísticas. Son actividades turísticas las ejercidas por los prestadores de servicios turísticos dentro de la ZESE, quienes deben estar inscritos y mantener vigente y actualizado el Registro Nacional de Turismo, conforme con la normatividad vigente,**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*especialmente el artículo 62 de la Ley 300 de 1996, modificado por el artículo 145 del Decreto Ley 2106 de 2019.*

*Las actividades turísticas mencionadas en el inciso anterior deben corresponder a alguna de las siguientes actividades económicas, según la Clasificación Industrial Internacional Uniforme del Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE, adoptada mediante Resolución 139 de 2012 por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, o la que la modifique, adicione o sustituya, así: (...).”*

Por lo tanto, la actividad turística como actividad económica principal, se entenderá desarrollada en la ZESE siempre que la misma se ejecute completamente dentro de dicho territorio. Lo que implica en cualquier caso, que: i) el lugar de generación de los ingresos sea territorio ZESE y de igual manera, que ii) el lugar donde se desarrolla la actividad o la zona en donde se presta el servicio turístico deba estar dentro de la ZESE.

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,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN  
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Bogotá D.C.

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.  
Adjunto: Concepto No. 100202208-018 de 2021.