

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

**RAD: 906011**

100208221-918

Bogotá, D.C. **24/06/2021**

Tema Impuesto sobre la renta y complementarios  
Descriptores Zona franca – Beneficio de la auditoría  
Fuentes formales Artículos 240-1 y 689-2 del Estatuto Tributario

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, el peticionario consulta si los usuarios industriales y operadores de una zona franca pueden aplicar el beneficio de la auditoría previsto en el artículo 689-2 del Estatuto Tributario.

Preliminarmente, el peticionario sostiene que la aplicación del beneficio de la auditoría no se limita por la aplicación de la tarifa del impuesto sobre la renta prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario. En virtud de lo anterior, señala que el artículo 689-2 del Estatuto Tributario no prohíbe explícitamente la aplicación del beneficio de la auditoría para usuarios industriales u operadores de zona franca.

Por otra parte, sostiene que el artículo 240-1 del Estatuto Tributario contempla una minoración estructural y no un beneficio tributario. Finalmente, indica que la jurisprudencia del Consejo de Estado permite la aplicación concurrente de los beneficios en discusión, por lo que cita las siguientes sentencias del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta:

- C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Radicación N° 66001-23-33-000-2016-00127-01(23567) del 27 de agosto de 2020;

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

- C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, Radicación N° 76001-23-33-000-2014-00085-01(24014) del 23 de julio de 2020; y
- C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Radicación N° 76001-23-33-000-2014-00008-01(21793) del 14 de agosto de 2019.

Respecto del particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 689-2 del Estatuto Tributario contempla en su inciso 3° que el beneficio de la auditoría de que trata dicha norma *“no es aplicable a los contribuyentes que **gocen de beneficios tributarios en razón a su ubicación en una zona geográfica determinada**”* (subrayado y negrilla fuera del texto original).

Ahora bien, este Despacho denota que la consulta involucra determinar si la tarifa especial del impuesto sobre la renta prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario (20%) – para las personas jurídicas que sean usuarios de zona franca, con excepción de los usuarios comerciales – puede ser calificada como un beneficio tributario en razón a su ubicación en una zona geográfica determinada y, por ende, restringe la aplicación del beneficio de la auditoría señalado.

Sobre el particular, mediante Oficio N° 903106 – int 556 del 13 de abril de 2021 (del cual se anexa copia) se concluyó:

*“(...) la tarifa del impuesto sobre la renta señalada en el artículo 240-1 ibídem representa un **beneficio tributario y no una minoración estructural**.*

*En efecto: i) Disminuye la carga tributaria del impuesto sobre la renta de unos específicos sujetos, sin consideración a los principios de justicia, equidad, progresividad y capacidad económica; ii) Incentiva una determinada actividad económica; iii) Crea una situación de privilegio en consideración a los demás contribuyentes del impuesto sobre la renta; iv) Se orienta al cumplimiento de los fines esenciales del Estado; y v) Es de aplicación taxativa, limitada, personal e intransferible.*

*Finalmente, sobre la cuestión de si dicho beneficio tributario se genera en razón a una ubicación en una zona geográfica determinada, este Despacho destaca lo siguiente:*

*i) El artículo 1 de la Ley 1004 de 2005 señala que la zona franca es un área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior.*

*ii) El artículo 6 del Decreto 2147 de 2016 indica que 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*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*zona franca y garantizar que el desarrollo de su objeto social y la actividad generadora de renta se produce exclusivamente en las áreas declaradas como zona franca, salvo el procesamiento parcial por fuera de zona franca.*

*Lo antepuesto, aunado a los antecedentes legislativos del artículo 240-1 ibídem (cfr. punto 2 de este pronunciamiento), conduce a este Despacho a afirmar que **el consultado beneficio tributario se circunscribe a la realización de unas actividades económicas particulares en razón a una ubicación en una zona geográfica determinada.*** (Subrayado y negrilla fuera del texto original).

Así las cosas, para este Despacho resulta incompatible la aplicación del beneficio de la auditoría del artículo 689-2 del Estatuto Tributario por parte de los contribuyentes beneficiarios de la tarifa reducida del impuesto sobre la renta prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

Finalmente, en lo que atañe a la jurisprudencia citada por el peticionario, este Despacho resalta que en ninguna de las sentencias enunciadas se estudió el asunto que se discute en esta oportunidad. Por el contrario, las mismas versaron sobre la posibilidad de extender el beneficio de la auditoría a las declaraciones del impuesto sobre las ventas – IVA y de retención en la fuente.

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” –“técnica”–, 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- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín, Bogotá D.C.

Proyectó: Brandon S. Espinel Laverde

Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda

Anexo: Copia del Oficio N° 903106 – int 556 del 13 de abril de 2021