



DIAN

**Radicado Virtual No.
000S2024003630**

100208192-414

Bogotá, D.C., 4 de junio de 2024

Tema: Tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a usuarios industriales de zonas francas

Descriptores: Zona franca, impuesto sobre la renta

Fuentes formales: Artículos 240-1 del Estatuto Tributario
Artículo 21 del Decreto 2147 de 2016
Reglamentos Aeronáuticos de Colombia -RAC 1 y 14

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 DIAN¹. 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 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

¿A cuáles ingresos aplica el tratamiento tributario establecido en el parágrafo 4 del artículo 240-1 del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA

El tratamiento tributario establecido en el parágrafo 4 del artículo 240-1 del Estatuto Tributario aplica para las zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras aeroportuarias (conjunto de elementos, equipamientos e instalaciones físicas y servicios necesarios para la creación y funcionamiento de un aeropuerto), siempre y cuando estas se enmarquen en contratos estatales de concesión.

FUNDAMENTACIÓN

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.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN



El artículo 240-1 del Estatuto Tributario establece que la tarifa del impuesto sobre la renta, aplicable a los usuarios de zona franca, dependerá del origen del ingreso obtenido, así:

- Del 20%, aplicable 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»* (énfasis propio).
- Del 35% (tarifa general para personas jurídicas), aplicable 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»* (énfasis propio).

Esta norma, en su párrafo 4º, señala que se sumarán como ingresos por exportación de bienes y servicios: *“Los ingresos provenientes de la prestación de servicios de salud a pacientes sin residencia en Colombia por parte de las zonas francas permanentes especiales de servicios de salud o usuarios industriales de servicios de salud de una zona franca permanente, zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras relacionadas con aeropuertos, (...)”* (énfasis propio).

En este punto, es preciso tener en cuenta que, las zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras relacionadas con aeropuertos son introducidas al ordenamiento jurídico por el artículo 7 del Decreto 278 de 2021, el cual modifica el artículo 21 del Decreto 2147 de 2016 y al respecto dispone lo siguiente:

ARTÍCULO 21. RESTRICCIONES PARA LA DECLARATORIA DE EXISTENCIA DE ZONAS FRANCAS. No podrá declararse la existencia de zonas francas ni calificarse a usuarios para:

1. Proyectos de exploración, explotación o extracción de los recursos naturales no renovables definidos en el Código de Minas y Petróleos, con excepción de lo dispuesto en el artículo 40 del presente decreto.
2. La prestación de servicios financieros, las actividades en el marco de contratos estatales de concesión, salvo que se trate del desarrollo de infraestructuras relacionadas con puertos, aeropuertos y ferrocarriles; los servicios públicos domiciliarios, con excepción de la generación de energía o de nuevas empresas prestadoras del servicio de telefonía pública de larga distancia internacional. (énfasis propio).

En cuanto a la definición de infraestructura aeroportuaria, los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia -RAC 1 *“Cuestiones Preliminares, Disposiciones Iniciales, Definiciones y Abreviaturas”* expedidos por la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil - AEROCIVIL, establecen lo siguiente:



Infraestructura aeroportuaria: Parte de la infraestructura aeronáutica³ enmarcada dentro de un aeropuerto⁴ que es necesaria para la partida y llegada de aeronaves y para la atención de pasajeros o carga; incluyendo pistas, calles de rodaje, plataformas, instalaciones, terminales de pasajeros y carga, instalaciones y servicios para la navegación aérea, instalaciones para mantenimiento, aprovisionamiento y despacho de aeronaves. (énfasis propio).

A su vez, el numeral 4 del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, define el contrato de concesión como:

(...) Son contratos de concesión los que celebran las entidades estatales con el objeto de otorgar a una persona llamada concesionario la prestación, operación explotación, organización o gestión, total o parcial, de un servicio público, o la construcción, explotación o conservación total o parcial, de una obra o bien destinados al servicio o uso público, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de la obra o servicio por cuenta y riesgo del concesionario y bajo la vigilancia y control de la entidad concedente, a cambio de una remuneración que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, valorización, o en la participación que se le otorgue en la explotación del bien, o en una suma periódica, única o porcentual y, en general, en cualquier otra modalidad de contraprestación que las partes acuerden. (énfasis propio).

En este orden de ideas, el tratamiento tributario establecido en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario aplica para las zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras aeroportuarias (conjunto de elementos, equipamientos e instalaciones físicas y servicios necesarios para la creación y funcionamiento de un aeropuerto), siempre y cuando estas se enmarquen en contratos estatales de concesión, de conformidad con lo antes expuesto.

Así las cosas, de lo establecido por la normativa transcrita deriva con claridad que, las actividades realizadas por el usuario industrial de zona franca permanente especial referido en el escrito de consulta, no se relacionan con el desarrollo de infraestructuras aeroportuarias y mucho menos se enmarcan en contratos de concesión. En consecuencia, los ingresos obtenidos por estos no podrán ser objeto del tratamiento tributario especial de que trata el parágrafo 4° del artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

Finalmente, y a modo de información, acerca del tratamiento tributario para los usuarios industriales de zona franca que obtengan rentas por actividades diferentes a aquellas para las cuales fue expresamente autorizado o calificado, téngase en cuenta lo concluido por esta Dependencia en el Concepto No. 002531 interno 0729 del 18 de abril de 2024, el cual se adjunta para su conocimiento.

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

3 Infraestructura aeronáutica. Conjunto de instalaciones y servicios destinados a facilitar y hacer posible la navegación aérea; tales como aeródromos incluyendo pistas, calles de rodaje y rampas; señalamientos e iluminación; terminales para pasajeros y carga; ayudas a la navegación; tránsito aéreo, telecomunicaciones, meteorología e información aeronáutica; aprovisionamiento; mantenimiento y reparación de aeronaves.

4 Los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia -RAC. Parte Décimo Cuarta: *de los Aeródromos, Aeropuertos y Helipuertos* señala que un aeropuerto es: “un aeródromo especialmente equipado y usado regularmente para pasajeros y/o carga y que a juicio de la UAEAC, posee instalaciones y servicios de infraestructura aeronáutica suficientes para ser operado en la aviación civil”



DIAN

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)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda

Adjunto: Concepto No. 002531 interno 0729 del 18 de abril de 2024 en un archivo PDF

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN