

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2021913117**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-331

Bogotá, D.C. **21/10/2021**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: ZOMAC - Zonas más afectadas por el conflicto armado
Fuentes formales: Artículos 235, 236 y 237 de la Ley 1819 de 2016
Artículo 2 de la Ley 1221 de 2008
Artículos 1.2.1.23.1.1., 1.2.1.23.1.2., 1.2.1.23.1.3., 1.2.1.23.1.7 del
Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, 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. 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 realiza una serie de preguntas sobre la aplicación del régimen de tributación de las nuevas sociedades que inicien actividades en el conjunto de zonas que sean consideradas como más afectadas por el conflicto armado- Zomac, las cuales serán resueltas en forma general de acuerdo a las competencias de este Despacho, así:

1. Acerca de la implementación del modelo del teletrabajo en las ZOMAC con trabajadores residentes en otros municipios distintos al lugar de constitución de la empresa

El artículo 235 de la Ley 1819 de 2016 regula unos incentivos tributarios que tienen por finalidad “fomentar temporalmente el desarrollo económico-social, el empleo y las formas organizadas de los campesinos, comunidades indígenas, afrodescendientes, raizales, palenqueras y productores rurales, en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC) buscando cerrar la brecha económica y social existente entre ellas y el resto del país”. (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el numeral 6 del artículo 236 de la Ley 1819 de 2016 define las ZOMAC como “*las zonas más afectadas por el conflicto armado. Las ZOMAC están constituidas por el conjunto de municipios que sean considerados como más afectados por el conflicto, definidos para el efecto por el Ministerio*

Subdirección de Normativa y Doctrina

de Hacienda, el Departamento Nacional de Planeación y la Agencia de Renovación del Territorio (ART)”.

De igual manera, el artículo 1.2.1.23.1.1. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 1650 de 2017, establece:

“ARTÍCULO 1.2.1.23.1.1. DEFINICIONES. Para efectos de lo dispuesto en los artículos 235 a 237 de la Ley 1819 de 2016, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

ACTIVIDAD ECONÓMICA PRINCIPAL: La actividad económica principal es aquella desarrollada en su totalidad dentro de las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac) - en los términos del artículo 237 de la Ley 1819 de 2016, y que le genera al contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario la mayor cantidad de ingresos en el periodo gravable. (...)

DESARROLLO DE TODA LA ACTIVIDAD ECONÓMICA: Se entiende que el contribuyente desarrolla toda la actividad económica en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac), cuando la totalidad de la actividad económica se desarrolla dentro de los municipios declarados como Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac).

(...) **MONTO MÍNIMO DE GENERACIÓN DE EMPLEO:** Es la cantidad mínima de empleo directo que debe generar la sociedad beneficiaria del incentivo tributario para cerrar las brechas de desigualdad socioeconómica en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac), relacionado con la actividad económica en las condiciones establecidas en los artículos 236 y 237 de la Ley 1819 de 2016”. (Subrayado fuera de texto).

Seguidamente, el artículo 1.2.1.23.1.2. del mismo Decreto señala:

“Artículo 1.2.1.23.1.2. Desarrollo de toda la actividad económica. Se entiende que el contribuyente desarrolla toda la actividad económica en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC, cuando la actividad económica se realiza dentro de los municipios declarados como Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC.

En especial, se entiende que las actividades industriales o agropecuarias, de servicios y de comercio, se desarrollan en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC, cuando:

1. Actividades industriales o agropecuarias: Cuando la sociedad beneficiaria del incentivo desarrolla todo su proceso productivo en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac) y los productos resultantes son vendidos y despachados en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac), o hacia otras partes del país o del exterior.

2. Servicio: Cuando la sociedad beneficiaria del incentivo tributario opere y/o preste los servicios dentro y desde las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac), hacia otras partes del país o del exterior.

3. Comercio: Cuando la sociedad beneficiaria del incentivo tributario desarrolle toda su actividad comercial en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac), en todo caso los productos podrán ser vendidos y despachados en las Zonas más Afectadas por el

Subdirección de Normativa y Doctrina

Conflicto Armado (Zomac), o vendidos y despachados hacia otras partes del país o del exterior". (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 2° de la Ley 1221 de 2008 "*Por la cual se establecen normas para promover y regular el Teletrabajo y se dictan otras disposiciones*", señala que el teletrabajo es "*Una forma de organización laboral, que consiste en el desempeño de actividades remuneradas o prestación de servicios a terceros utilizando como soporte las tecnologías de la información y comunicación -TIC- para el contacto entre el trabajador y la empresa, sin requerirse la presencia física del trabajador en un sitio específico de trabajo*".

De tal forma que esta modalidad de trabajo le permite al trabajador de manera permanente operar a distancia de la sede de la empresa, utilizando como soporte las tecnologías de la información y la comunicación.

Así las cosas, es evidente que una de las finalidades del régimen tributario especial ZOMAC desde su concepción ha sido generar empleo dentro de los municipios declarados como Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado, para lo cual las actividades económicas se deben realizar en su totalidad dentro de dichas zonas. En consecuencia y, teniendo en cuenta que para acceder y permanecer en dicho régimen la totalidad de la actividad económica debe desarrollarse en los municipios ZOMAC, todas las actividades desarrolladas por las empresas beneficiarias deben ejecutarse dentro de estos entes territoriales, en los términos señalados en la Ley y en su reglamento.

Dado lo anterior, este Despacho considera que no es factible que una empresa calificada como ZOMAC pueda implementar el modelo del teletrabajo empleando para el efecto mano de obra residente en otros municipios distintos al lugar en donde la persona jurídica beneficiaria de este régimen de tributación se encuentre domiciliada.

Sin perjuicio de lo anterior, circunstancias relacionadas con eventos de fuerza mayor o caso fortuito en los términos del artículo 64 del Código Civil que deriven en la necesidad de ejercer temporal y excepcionalmente labores mediante teletrabajo en otros municipios distintos al lugar en donde la persona jurídica beneficiaria de este régimen de tributación se encuentre domiciliada podrían probarse y justificarse por los contribuyentes, en cada caso particular, para efectos de acreditar que dicho evento en efecto constituyó un "*imprevisto a que no es posible resistir (...)*" que impidió temporal y excepcionalmente el desarrollo de la actividad económica dentro del municipio ZOMAC. Esto, en todo caso, tendría que ser debidamente acreditado, justificado y soportado por el contribuyente en su caso particular, so pena de perder los beneficios consagrados para este régimen especial, en los términos del artículo 1.2.1.23.1.7. del Decreto 1625 de 2016.

2. Acerca del cambio de domicilio principal de una empresa beneficiaria del régimen de tributación especial ZOMAC a un municipio no ZOMAC.

El numeral 2 del artículo 1.2.1.23.1.3. del Decreto 1625, adicionado por el Decreto 1650 de 2017, dispone que:

"Artículo 1.2.1.23.1.3. Nuevas sociedades que inicien actividades en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac) - beneficiarias del régimen de tributación. Son beneficiarias del incentivo de progresividad en la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario, las nuevas sociedades que se constituyan e inicien su actividad económica

Subdirección de Normativa y Doctrina

principal a partir del 29 de diciembre de 2016 y que además cumplan con los siguientes requisitos: (...)

2. Tener su domicilio principal y desarrollar toda su actividad económica, en los términos del artículo 1.2.1.23.1.2 del presente decreto, en los municipios definidos como ZOMAC, con excepción de las actividades y empresas expresamente excluidas en el parágrafo 1 del artículo 236 de la Ley 1819 de 2016; y (...). (Subrayado por fuera de texto).

Por su parte, el artículo 1.2.1.23.1.7. del Decreto 1625 de 2016 señala que *“las nuevas sociedades que sean micro, pequeñas, medianas y grandes empresas que tengan su domicilio principal y desarrollen toda su actividad en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC y que cumplan con los montos mínimos de inversión y de generación de empleo de que trata el presente decreto a que se refieren los literales a) y b) del artículo 237 de la Ley 1819 de 2016, perderán el régimen de tributación del artículo en mención cuando:*

1. Cambien el domicilio principal a un municipio que no haya sido declarado como Zona más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC, durante la vigencia del régimen de tributación.

2. Desarrollen su actividad económica en un territorio diferente a las Zonas más Afectadas por el conflicto Armado - ZOMAC.

3. Incumplan los requisitos de inversión y empleo de que tratan los artículos 1.2.1.23.1.4. y 1.2.1.23.1.5., del presente decreto.

4. Desarrollen actos o negocios jurídicos que configuren circunstancias catalogadas como abuso en materia tributaria, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 869 al 869-2 del Estatuto Tributario. (...). (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, si una sociedad beneficiaria del régimen especial ZOMAC cambia su domicilio principal a un municipio considerado no ZOMAC, perderá dicho beneficio de acuerdo con lo establecido en el artículo precitado.

3. Acerca de la determinación del tamaño de las empresas para ser beneficiarias del régimen de tributación especial ZOMAC.

Sobre este asunto, el artículo 236 de la Ley 1819 de 2016, claramente señala que la categorización de una sociedad para efectos de establecer los incentivos tributarios para cerrar la brecha de desigualdad socio – económica en las zonas más afectadas por el conflicto armado – ZOMAC, se determina teniendo en cuenta el total de activos que posea dicha empresa en su patrimonio, así:

“ARTÍCULO 236. DEFINICIONES. *Únicamente para efectos de lo establecido en la presente Parte, se observarán las siguientes definiciones:*

1. Microempresa: aquella cuyos activos totales no superan los quinientos uno (501) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

2. Pequeña empresa: aquella cuyos activos totales son superiores a quinientos uno (501) e inferiores a cinco mil (5.001) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Subdirección de Normativa y Doctrina

3. Mediana empresa: aquella cuyos activos totales son superiores a cinco mil uno (5.001) e inferiores a quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

4. Grande empresa: aquella cuyos activos totales son iguales o superiores a quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes. (...). (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, para mayor información sobre el tema, se remite el oficio No. 015569 del 14 de junio de 2019.

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, 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,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche

Anexo: Oficio No. 015569 del 14 de junio de 2019