



**Radicado Virtual No.
000S2024006605**

100208192-777

Bogotá, D.C., 17 de septiembre de 2024

Tema: Impuesto sobre la Renta
Descriptores: Régimen ZESE
Actividades comerciales
Arrendamiento bienes inmuebles
Fuentes formales: Artículo 268 de la Ley 1955 de 2019
1.2.1.23.2.2. del Decreto 1625 de 2016
Artículo 20 del Código de Comercio

Cordial saludo,

1. 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.

2. Consulta si el arrendamiento de bienes muebles se constituye en una actividad comercial para efectos de la aplicación del régimen ZESE, a la luz de lo contemplado en el numeral 3 del artículo 1.2.1.23.2.2. del Decreto 1625 de 2016.

3. Al respecto, se considera:

4. En cuanto a la definición de actividades comerciales para la aplicación del Régimen ZESE previsto en el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019, el numeral 3 del artículo 1.2.1.23.2.2, establece:

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.



“3. Actividades comerciales. Son actividades comerciales las que correspondan al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio al interior de la ZESE o hacia otras partes del país o del exterior, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.”.

5. Así las cosas, el reglamento dos criterios para efectos de definir qué se entiende por actividades comerciales: i) Por un lado de manera expresa y taxativa, señala que son actividades comerciales el expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías; y ii) Remite a todas la actividades comerciales que establece el Código de Comercio, pero supedita su aplicación al hecho que no exista un tratamiento legal, que determine que tienen la calidad de actividades industriales o de servicios.

6. En este último caso, es claro que las actividades que prevé el Código de Comercio aplicarán de manera supletiva, es decir, sólo en aquellos casos que no exista una ley que determine que las actividades allí señaladas tienen la calidad de actividades industriales o de servicios, pues un tratamiento en este sentido conlleva a la no aplicación de este código frente a lo que se entiende por actividad comercial.

7. Tratándose del arrendamiento de bienes muebles, esta Subdirección en el Concepto 005307 - interno 603 del 29 de julio de 2024, concluyó:

“Así las cosas, a pesar de que “la adquisición a título oneroso de bienes muebles con destino a arrendarlos; el arrendamiento de los mismos; el arrendamiento de toda clase de bienes para subarrendarlos, y el subarrendamiento de los mismos”, corresponden a actividades mercantiles, también es cierto que dichas actividades se concretan en una obligación de hacer y por tanto implican la prestación de un servicio, al estar sometido el deudor (arrendador) a la ejecución de un hecho positivo, en este caso -permitir el uso y goce del bien mueble. En este sentido, las operaciones de arrendamiento antes citadas no se enmarcan en las actividades comerciales beneficiarias del régimen especial ZESE.

(...)

Dado lo anterior y, teniendo en cuenta que el artículo 1.2.1.23.2.2. del Decreto 1625 de 2016, dispone de manera taxativa respecto de la definición de actividades comerciales que “son actividades comerciales las que correspondan al expendio, compraventa (...) y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio (...), siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios”. En tal caso, las actividades de arrendamiento al ser consideradas actividades de servicios no se pueden entender como actividades comerciales para efectos del régimen especial en materia tributaria ZESE.” (énfasis propio)

8. De conformidad con lo expuesto, es claro que el arrendamiento de bienes muebles no se puede catalogar como una actividad comercial a luz que dispone el artículo 1.2.1.23.2.2. del Decreto 1625 de 2016, por lo que, si un contribuyente desarrolla dicha actividad, a pesar de cumplir con las exigencias legales y reglamentarias para la aplicación del Régimen ZESE consagrado en el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019, no podrá acceder a sus beneficios.



9. 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 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
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Alexandra Oyuela Mancera
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda