

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

CONCEPTO 009126 int 905 DE 2026 MAYO 19

Tributario

[Consultar Documento Jurídico](#)

Banco de Datos

Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

#### ▼ Descriptores

Tema: Impuesto sobre la renta  
 Régimen Zona Económica Social Especial -ZESE  
 Descriptores Aplicación y vigencia  
 Sociedades preexistentes en la ZESE.

#### ▼ Fuentes Formales

Artículo 268 de la Ley 1955 de 2019.  
 Artículo 1.2.1.23.2.5. del Decreto 1625 de 2016.

#### ▼ Extracto

1. Este Despacho es competente para reconsiderar la doctrina sobre la interpretación de normas tributarias cuando resulte necesario asegurar la unidad de criterio y la seguridad jurídica<sup>1</sup>. Esta competencia se articula con el Modelo de Gestión Jurídica<sup>2</sup> que ordena fortalecer la consistencia doctrinal y la certeza para los administrados.

#### A. Antecedentes.

2. Mediante el Concepto No. 018160 (int. 2143) del 30 de diciembre de 2025 la Subdirección de Normativa y Doctrina dio respuesta a la siguiente inquietud sobre la aplicación del régimen especial en materia tributaria para la Zona Económica y Social Especial (en adelante, régimen ZESE):

- "1. ¿Desde qué momento debe contarse el término de cinco (5) años para aplicar la tarifa del 0% del impuesto sobre la renta en el Régimen ZESE para las sociedades preexistentes que se acogieron al régimen?
2. ¿Debe contarse desde la entrada en vigor de la Ley 1955 de 2019 (es decir desde el año gravable 2020)?
3. ¿O debe contarse desde el año gravable en el que la sociedad formaliza su acogimiento al régimen ZESE (por ejemplo, mediante la actualización del RUT con el código 109)?"

3. Al respecto, el concepto objeto de análisis concluyó en los párrafos 7 y 8 lo siguiente:

"(...) 7. En consecuencia, para las sociedades beneficiarias del régimen ZESE constituidas entre el año gravable 2020, inclusive, y hasta el veinticuatro (24) de mayo de 2022, los cinco años de aplicación de la tarifa de 0% en el impuesto sobre la renta comienzan a contarse desde el año gravable de su constitución. Por el contrario, para las sociedades constituidas antes del año 2020, los cinco años de aplicación de la tarifa del 0% en el impuesto sobre la renta, se cuentan desde el año gravable 2020.

8. Lo anterior, sin perjuicio de precisar que, si bien los 5 años de aplicación de la tarifa del 0% en el impuesto de renta se empiezan a contar desde el año 2020, en el caso de las sociedades previamente constituidas, dicha tarifa sólo es aplicable desde el año en que la sociedad se haya acogido al régimen ZESE, cumpliendo los requisitos para ello. Sobre este aspecto es pertinente citar la doctrina de la entidad[7], en donde se ha indicado que:

"Al respecto se precisa que no existe un procedimiento de inscripción a seguir por parte de las sociedades que pretendan aplicar el régimen objeto de estudio (además de la debida actualización del Registro Único Tributario-RUT). Ello debido a que, con el cumplimiento de las condiciones de generación, mantenimiento de empleo y demás requisitos en los términos consagrados en el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y en los artículos 1.2.1.23.2.1. al 1.2.1.23.2.10. del Decreto 1625 de 2016, las sociedades comerciales podrán ser beneficiarias del Régimen ZESE (...)."

4. Sobre la doctrina transcrita, se formuló solicitud de reconsideración. En criterio del peticionario, respecto de las sociedades preexistentes, en el concepto cuestionado "pudo haberse incurrido en un exceso interpretativo, en la medida en que "el oficio" transforma un punto de partida general en una regla uniforme para todo contribuyente preexistente", con una posible afectación de los principios de confianza legítima y seguridad jurídica. Esto, porque en doctrina anterior, la DIAN habría sostenido que una sociedad existente -que actualizó su RUT en septiembre de 2021- podía aplicar el régimen desde el 1º de enero de 2021. El peticionario

también señala que podría configurarse un trato **desigual** entre dos sociedades preexistentes que se acogieron al régimen, según el momento en que lograron cumplir integralmente los requisitos.

5. Respecto **de** las sociedades nuevas, el peticionario señala que *"interpretar el párrafo **del** DUR como una regla que fija como único término el periodo **de** inicio **de** los cinco años **desde** el año **de** constitución, equivale a transformar una condición **de** acceso temporal no prevista por la ley".* En este caso considera que, **de** darse aplicación a que el año **de** constitución es el único e indefectible punto **de** partida **del** régimen para las sociedades nuevas, el concepto excedería la ley al acortar el beneficio.

6. Para este último caso, el peticionario hace énfasis en la necesidad **de** reconsiderar la interpretación aplicable a las sociedades nuevas y precisar doctrinalmente que el cómputo **de** la vigencia **de** la tarifa **del** 0% inicia en el año gravable **de** constitución, siempre y cuando si en ese mismo año se cumplen integralmente los requisitos para aplicar el régimen ZESE, previo a la fecha **de** inscripción voluntaria y sometimiento a dicho régimen.

## B. El análisis de la problemática.

7. En consideración a lo expuesto, se tiene que la doctrina cuya reconsideración se solicita será objeto **de** análisis frente a la aplicación **de** los principios **de** legalidad e igualdad en materia tributaria. En este sentido, se hace necesaria una reevaluación **de** la posición adoptada en los siguientes términos.

8. El artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019 dispuso un régimen especial **de** tarifa preferencial, con beneficio condicionado, para sociedades contribuyentes **del** impuesto sobre la renta y complementarios ubicadas en territorios específicos **denominados** Zona Económica Social Especial (ZESE). La tarifa **del** impuesto sobre la renta aplicable a los beneficiarios **de** la ZESE es **del** 0% durante los cinco (5) primeros años y **del** 50% **de** la tarifa general para los siguientes cinco (5) años<sup>3</sup>, beneficio que inicia -únicamente- cuando dichas sociedades cumplan con los requisitos sustanciales exigidos por la norma: **de** generación y mantenimiento **de** empleo, **desarrollo de** actividades económicas habilitadas y ubicación **dentro del** ámbito territorial **definido** como ZESE<sup>4</sup>. Todo ello **dentro del** término legal dispuesto por la Ley 1955 **de** 2019, tal como se explicará a continuación.

9. El artículo 1.2.1.23.2.5. **del** Decreto 1625 **de** 2016 precisó:

*"TARIFA **DEL** IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE A LAS SOCIEDADES COMERCIALES CONTRIBUYENTES **DEL** RÉGIMEN ESPECIAL EN MATERIA TRIBUTARIA - ZESE. La tarifa **del** impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades comerciales que cumplan con los requisitos para aplicar el régimen especial en materia tributaria - ZESE es la siguiente:*

1. **Del** cero por ciento (0%) durante los primeros cinco (5) años, a partir **del** año gravable 2020.
2. **Del** cincuenta por ciento (50%) **de** la tarifa general aplicable a las personas jurídicas **de** que trata el inciso 1o **del** artículo 240 **del** Estatuto para los siguientes cinco (5) años.

*PARÁGRAFO. Cuando las nuevas sociedades se constituyan en el año gravable 2020 y hasta el veinticuatro (24) de mayo de 2022, los primeros cinco (5) años gravables empezarán a contarse a partir **del** año gravable **de** la constitución siempre y cuando se cumplan los requisitos **del** artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019 y **de** esta Sección".*

10. Como puede evidenciarse, para las sociedades nuevas, el punto **de** partida es la constitución, en los términos **del** párrafo **del** artículo 1.2.1.23.2.5. arriba transcrito. Teniendo en cuenta que el párrafo 6 **del** artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019 dispuso: "Exceptúese a las sociedades comerciales que durante el año 2020 se acogieron al régimen especial en materia tributaria ZESE, **de** cumplir el requisito **de** generación empleo durante dicha vigencia. Este requisito, **deberá** tener cumplimiento a partir **del** año 2021."

11. Sin embargo, para sociedades existentes, la "constitución" no puede ser el referente temporal, pues este hecho ocurrió antes **de** la entrada vigencia **de** la ley. Por lo cual, el problema jurídico es el siguiente:

Para las sociedades comerciales constituidas con anterioridad a la entrada en vigor **de** la Ley 1955 **de** 2019 y que se acojan al régimen ZESE **dentro del** término legal, ¿el cómputo **del** término **de** cinco (5) años **de** aplicación **de** la tarifa **del** 0% **debe** contarse **desde** el año gravable 2020 o **desde** el año gravable en que la sociedad cumple los requisitos y adquiere la calidad **de** beneficiaria **del** régimen?

12. Ante esta inquietud, la doctrina contenida en el concepto cuya reconsideración se solicita, interpreta **de** manera uniforme el término **de** vigencia y aplicación **del** régimen indicando que los cinco (5) años **de** aplicación **de** la tarifa **del** 0% en el impuesto **de** renta se empiezan a contar **desde** el año 2020, para todas las sociedades existentes.

13. No obstante, en consideración **de** este Despacho ello implica **desconocer** la estructura **del** régimen que se soporta en tres fases: (i) entrada en vigencia; (ii) cumplimiento **de** requisitos; (iii) acogimiento al régimen. Además **de** vaciar parcialmente el contenido material **del** beneficio al crear una diferencia injustificada entre sociedades que se acogieron en distintos años **dentro del** término legal dispuesto por el legislador.

14. Si bien el artículo 1.2.1.23.2.5 **del** Decreto 1625 **de** 2016 establece que la tarifa **del** 0% aplica: "durante los primeros cinco (5) años, a partir **del** año gravable 2020". El reglamento no altera el contenido esencial **del** beneficio creado por la ley, ya que no tiene la fuerza para reducir el término efectivo previsto por la ley. En consecuencia, dispone el inicio **del** conteo **del** término **del** beneficio partiendo **de** la concurrencia **de** las tres fases **del** régimen. En otras palabras, el reglamento supone que el inicio **de** la vigencia **de** la norma coincide temporalmente con los supuestos **de** cumplimiento y acogimiento en el año 2020.

15. No obstante, si se entendiera que el término para todas las sociedades existentes corre desde 2020, incluso para aquellas que cumplieron requisitos en 2021 o 2022, el reglamento estaría reduciendo materialmente el término de cinco (5) años reconocido por la ley y creando una diferencia sustancial con las sociedades nuevas que se constituyeron en dichos años. Tal interpretación implicaría una restricción no prevista por el legislador y un tratamiento inequitativo para las sociedades preexistentes en la ZESE.

16. Por ello, el reglamento debe interpretarse como la fijación del inicio general de vigencia del régimen y no como la imposición de un cómputo uniforme e independiente de la consolidación del derecho para cada sociedad que cumpla y se acoja al régimen dentro de la vigencia permitida por la Ley.

17. En este sentido, debe recordarse que las sociedades podían acogerse dentro de los tres (3) años siguientes a la entrada en vigencia de la Ley 1955 de 2019 al Régimen ZESE, puesto que el legislador dispuso: "[e]ste régimen aplica a las sociedades comerciales que se constituyan en la ZESE, dentro de los tres (3) años siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, bajo cualquiera de las modalidades definidas en la legislación vigente o las sociedades comerciales existentes que durante ese mismo término se acojan a este régimen especial(...)"<sup>5</sup>.

18. No debe perderse de vista que el régimen ZESE fue concebido como un instrumento de reactivación económica en territorios con alto índice de desempleo. Interpretar que el término se agota parcialmente antes de que el contribuyente adquiera la calidad de beneficiario limita la finalidad de incentivar la economía de dichos territorios afectando la planeación empresarial de las sociedades preexistentes. Ciertamente, no es coherente crear un régimen para incentivar la inversión y generación de empleo en algunos territorios del país, para posteriormente restringir el alcance temporal del beneficio a ciertos sujetos (sociedades preexistentes) manteniendo su extensión a otros en las mismas condiciones (sociedades constituidas del 2020 en adelante).

19. En consecuencia, bajo una interpretación teleológica, el término de cinco (5) años debe ser real y efectivo para cada sociedad beneficiaria que haya cumplido las condiciones y se haya acogido al Régimen ZESE en los términos legales dispuestos por el legislador. Así, si una sociedad preexistente decidió acogerse al régimen ZESE en 2021 o 2022 cumpliendo estrictamente el término legal, lo hizo bajo la expectativa legítima y razonable de acceder al beneficio pleno de cinco (5) años como las sociedades constituidas luego del 2020 y hasta el 24 de mayo de 2022.

20. Por tanto, es necesario reconsiderar la interpretación contenida en el Concepto No. 018160 de 2025 puesto que reduce el beneficio efectivo, genera la vulneración de una expectativa legítima y genera una desigualdad en el tratamiento para sociedades existentes con las constituidas para acceder al régimen.

### C. Conclusión y decisión.

21. Por lo expuesto, este Despacho reconsidera el Concepto No. 018160 (int. 2143) del 30 de diciembre de 2025, y fija como problema jurídico y tesis jurídicas las siguientes:

#### "Problema Jurídico

20.1. ¿Para las sociedades comerciales constituidas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 1955 de 2019 que se acojan al régimen ZESE dentro del término legal, el cómputo del término de cinco (5) años de aplicación de la tarifa del 0% debe contarse desde el año gravable 2020 o desde el año gravable en que la sociedad cumple los requisitos y adquiere la calidad de beneficiaria del régimen actualizando su RUT?

#### Tesis Jurídicas

20.2. Para las sociedades comerciales preexistentes que se acojan válidamente al régimen ZESE dentro del término previsto en el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y cumplan los requisitos legales y reglamentarios, el término de cinco (5) años de aplicación de la tarifa del 0% debe contarse a partir del año gravable en que la sociedad adquiere la condición de beneficiaria actualizando su RUT. El cual en ningún caso puede ser posterior al 2022.

20.3. Para las sociedades nuevas (constituidas entre 2020 y el 24 de mayo de 2022) los primeros cinco años gravables empezarán a contarse a partir del año gravable de la constitución siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos en la ley y el reglamento."

22. 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/>.

<sup>1</sup> Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

<sup>2</sup> Resolución DIAN No. 00091 de 2021.

<sup>3</sup> Inciso cuarto del citado artículo 268: "La tarifa del impuesto sobre la renta aplicable a los beneficiarios de la ZESE será del 0% durante los primeros cinco (5) años contados a partir de la constitución de la sociedad, y del 50% de la tarifa general para los siguientes cinco (5) años".

<sup>4</sup> Se incluyó al Distrito Especial Portuario, Biodiverso, Industrial y Turístico de Barrancabermeja, según lo dispuesto en la Ley 2240 de 2022, y al Distrito Especial, Industrial, Portuario, Biodiverso y Ecoturístico de Buenaventura, según lo dispuesto en la Ley 2238 de 2022.

<sup>5</sup> Artículo 268 **de** la Ley 1955 **de** 2019.