

**RAD: 909481**

100208192-041

Bogotá, D.C. **09/09/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC)
Fuentes formales	Artículo 1.2.1.23.1.2. 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, la peticionaria solicita se resuelva la siguiente consulta:

*“1. Sírvase indicar si el numeral 2 del “artículo 1.2.1.23.1.2. desarrollo de toda la actividad económica” del Decreto 1650 de 2017, comprende la posibilidad que una empresa constituida como SAS ZOMAC dedicada al servicio de obras del ingeniería clasificada en la actividad económica N° 42 “obras de ingeniería civil” del Anexo N°3 del Decreto en enunciado, pueda prestar los servicios de obras civiles con personal de la región donde fue constituida la “SAS ZOMAC”, hacia otras partes del país cualquiera que esta sea. Es decir, si puede contratar la realización de obras de ingeniería civil y actividades conexas en otras partes del país o del exterior, con personal de la región ZOMAC donde se encuentra domiciliada. 2. Sírvase indicar que tipo de servicios puede prestar una empresa constituida como ZOMAC con actividad económica N° 42 “obras de ingeniería civil” hacia otras partes del país o del exterior?”*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica:

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. Las actividades económicas se encuentran contempladas en la Resolución 139 de 2012, o la que la modifique, adicione o sustituya, proferida por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.

**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.** (...). (Subrayado y negrilla 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:** (...). (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Ahora bien, al respecto es importante traer a colación lo indicado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística -DANE mediante Oficio 20201510185741 de julio 27 de 2020 en el cual respondió las siguientes preguntas realizadas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN:

*“1. ¿A parte de los sectores económicos agropecuario, industrial, comercial y de servicios, existen otros sectores en nuestro país, que no se clasifiquen en los mencionados sectores?”*

*Desde la revisión teórica y según la división clásica, existen tres grandes sectores (primario, secundario y terciario). Sin embargo, en una visión más actualizada, el sector terciario a su vez se ha venido desagregando dando paso al sector cuaternario y quinario. Es por esto que hoy en día se dice que la economía de un país se clasifica en cinco sectores económicos.*

*El sector primario comprende todas las actividades para la obtención de los recursos naturales, tales como la agrícola, pesquera, minera y forestal.*

**El sector secundario corresponde a la transformación de la materia prima en productos industrializados o semielaborados, o en maquinarias y herramientas industriales. En él se destacan las actividades industriales, construcción, etc.**

*En el sector terciario se encuentra el comercio y la prestación de servicios. En él se destaca los servicios comerciales, bancarios, turísticos, etc.*

*El sector cuaternario abarca las actividades intelectuales, relacionadas con la investigación, desarrollo de proyectos de ciencia y tecnología, innovación e información.*

*Y por último el sector quinario comprende las actividades relacionadas con la creación, la organización e interpretación de información y orientación en la toma de decisiones aplicando las nuevas tecnologías. Incluye también las actividades económicas que no tienen fines de lucro en sí mismas, sino que se orientan a resolver necesidades tales como seguridad ciudadana, cultura, etc.*

*En Colombia es frecuente que los sectores económicos nombrados por la teoría clásica (primario, secundario y terciario) no sean los únicos que se reconozcan, debido a que las actividades económicas tienden a agruparse en pequeños grupos según la especialización de cada uno, sin embargo, al final, todos ellos hacen parte de los tres grandes sectores económicos". (Subrayado y negrilla fuera de texto).*

De acuerdo con lo anterior se encuentra que, en el caso de las obras de ingeniería civil, toda vez que se trata de actividades de construcción, dichas actividades hacen parte del sector secundario de la economía en los términos indicados.

Consecuentemente, al no tratarse de las actividades industriales o agropecuarias, de servicios ni de comercio indicadas en el artículo 1.2.1.23.1.2. del Decreto 1625 de 2016, deberá observarse la regla general establecida en el artículo 1.2.1.23.1.1. *ibídem*, esto es, que la totalidad de la actividad económica (obras de ingeniería civil) se desarrolle dentro de los municipios declarados como ZOMAC. Nótese que el incumplimiento de los requisitos legalmente establecidos, dará lugar a la pérdida del régimen de tributación bajo análisis.

Ahora bien, respecto a la segunda inquietud, se pone de presente que las divisiones económicas establecidas en el Anexo No. 3 del Decreto 1650 de 2017 para efectos de determinar los montos de inversión y empleo, corresponden a las divisiones económicas establecidas por la Clasificación Industrial Internacional Uniforme – CIIU.

Así las cosas, de conformidad con la Clasificación Industrial Internacional Uniforme en la revisión adaptada para Colombia por el DANE, la División 42 “*obras de ingeniería civil*” comprende:

#### **“DIVISIÓN 42 OBRAS DE INGENIERÍA CIVIL**

*Esta división comprende obras generales de construcción para proyectos de ingeniería civil. Abarca obras nuevas, reparaciones, ampliaciones y reformas, el levantamiento in situ de estructuras prefabricadas y también la construcción de obras de carácter provisional. Se incluyen obras de construcción tales como carreteras, calles, puentes, líneas de ferrocarril, puertos y otros proyectos relacionados con vías de navegación, sistemas de riego, sistemas de alcantarillado, instalaciones industriales, tuberías de transporte y líneas eléctricas, instalaciones deportivas al aire libre, etcétera. Esas obras pueden ser realizadas por cuenta propia o a cambio de una retribución o por contrata. Puede subcontratarse una parte o incluso la totalidad de la actividad.*

#### **421 4210 Construcción de carreteras y vías de ferrocarril**

*Esta clase incluye:*

- *La construcción, conservación y reparación de:*
  - *Carreteras, calles y otras vías para vehículos o peatones.*

- Construcción de puentes y viaductos.
- Construcción de túneles.
- Construcción de líneas de ferrocarril y de metro.
- Construcción de pistas de aeropuertos.

• *Las obras de superficie en calles, carreteras, autopistas, puentes o túneles:*

- Asfaltado de carreteras.
- Pintura y otros tipos de marcado de carreteras.
- Instalación de barreras de emergencia, señales de tráfico y elementos similares.

*Esta clase excluye:*

- *La instalación de luces y señales eléctricas en las calles. Se incluye en la clase 4321, «Instalaciones eléctricas».*
- *Las actividades de arquitectura e ingeniería. Se incluyen en la clase 7110, «Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica».*
- *Las actividades de gestión de proyectos relacionadas con la construcción. Se incluyen en la clase 7110, «Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica».*

#### **422 4220 Construcción de proyectos de servicio público**

*Esta clase comprende la construcción de líneas de distribución y edificios conexas y estructuras que sean parte integral de esos sistemas.*

*Esta clase incluye:*

- *La construcción de obras de ingeniería civil relacionadas con:*
  - *Tuberías de larga distancia y líneas de transmisión de energía eléctrica y comunicaciones.*
  - *Tuberías urbanas, líneas urbanas de transmisión de energía eléctrica y comunicaciones; obras auxiliares en zonas urbanas.*
  - *Construcción de conductos principales y acometidas de redes de distribución de agua. - Sistemas de riego (canales).*
- *La construcción de: sistemas de alcantarillado (incluida su reparación), instalaciones de evacuación de aguas residuales, estaciones de bombeo, centrales eléctricas y perforación de pozos de agua.*

*Esta clase excluye:*

- *Las actividades de gestión de proyectos relacionadas con la construcción. Se incluyen en la clase 7110, «Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica».*

#### **429 4290 Construcción de otras obras de ingeniería civil**

*Esta clase incluye:*

• *La construcción, conservación y reparación de:*

- *Instalaciones industriales, excepto edificios, tales como: refinerías, fábricas de productos químicos, entre otros.*
- *Vías de navegación, obras portuarias y fluviales, puertos deportivos, esclusas, represas y diques.*

• *El dragado de vías de navegación.*

• *Las obras de construcción distintas de las de edificios; por ejemplo, instalaciones deportivas o de esparcimiento al aire libre.*

• *La subdivisión de terrenos con mejora (por ejemplo, construcción de carreteras, infraestructura de suministro público, etcétera).*

*Esta clase excluye:*

• *Las actividades de gestión de proyectos relacionadas con la construcción. Se incluyen en la clase 7110, «Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica».*

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” – “Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLAS  
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por  
NICOLAS BERNAL ABELLA  
Fecha: 2021.09.08 17:37:30  
+05'00'

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila