

100208192 – 342

**Radicado Virtual No.
1002026S003666**

Bogotá D.C., 10 de marzo de 2026

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para resolver 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. Por lo que, 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. Mediante el radicado de la referencia, el peticionario formuló varias preguntas en torno a la obligación de reportar la situación de control y sus efectos en el cumplimiento de obligaciones tributarias y aduaneras atribuibles a usuarios operadores de zonas francas. Por consiguiente, este Despacho resolverá cada uno de los interrogantes planteados, respetando las competencias de otras autoridades como la Superintendencia de Sociedades, en materia societaria y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MINCIT), respecto de la declaratoria de existencia de zonas francas y la autorización de sus usuarios operadores.

3. Pregunta 1.

“¿Qué diferencias existen en la evaluación del cumplimiento de obligaciones tributarias y aduaneras cuando el operador de una zona franca o parque logístico actúa de forma independiente, frente a cuando forma parte de un grupo empresarial con unidad de propósito y dirección ejercida por una matriz extranjera?”

4. La regulación aduanera contenida en el Decreto 1165 de 2019 y la normativa tributaria del Estatuto Tributario no establecen un tratamiento diferenciado en el cumplimiento de obligaciones sustanciales y formales por el hecho de que una persona jurídica autorizada como usuario operador de zona franca haga parte de un grupo empresarial.

5. En este sentido, el artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 define al usuario aduanero como la persona natural o jurídica que interviene en operaciones o trámites aduaneros, razón por la cual, cuando un usuario operador actúa como importador, exportador o declarante, debe cumplir de manera autónoma con las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias que le correspondan.

¹ Cfr. Numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² Cfr. Numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

6. En consecuencia, la pertenencia a un grupo empresarial – incluso la situación de control – no altera la responsabilidad individual de cada sujeto frente al cumplimiento de dichas obligaciones, esto quiere decir que conservan su individualidad jurídica, mantienen sus propios derechos y obligaciones, que contraen y asumen de manera independiente³.

7. Pregunta 2.

“¿Qué obligaciones de revelación de la estructura de control y de grupo empresarial deben cumplir los operadores de zonas francas o parques logísticos conforme a la normativa tributaria, aduanera, societaria (Ley 222 de 1995) y de prevención de lavado de activos (Ley 90 de 1995 y normas concordantes)?”

8. Cuando se configure situación de control y/o grupo empresarial⁴, la sociedad controlante debe declararla mediante documento privado e inscribirla en el registro mercantil dentro de los treinta (30) días siguientes, conforme a los artículos 28 y 30 de la Ley 222 de 1995. Esta inscripción tiene carácter declarativo y de publicidad, pues la situación existe desde que se configuran los presupuestos legales⁵. Adicionalmente, la revelación del control es de interés público, ya que permite identificar a los verdaderos controlantes de una sociedad y a las entidades vinculadas a ella⁶.

9. En el ámbito aduanero, el Decreto 2147 de 2016 establece que la persona jurídica autorizada como usuario operador no puede tener vinculación económica o societaria con los demás usuarios de la zona franca⁷. Este requisito aplica tanto para la declaratoria de existencia de la zona franca⁸ como para la autorización del usuario operador, en el que debe informarse la identidad de los controlantes directos e indirectos⁹. Luego, su cumplimiento es verificado mediante auditorías externas¹⁰ sin perjuicio de las verificaciones directas que efectúe el MINCIT, que debe solicitar – en el marco de la declaratoria de existencia de una zona franca – a la DIAN un concepto sobre el comportamiento tributario, aduanero y cambiario del solicitante y de quienes ejercen control sobre este¹¹, que resulta relevante en el trámite de autorización del usuario operador¹².

10. Es claro que la inscripción de las situaciones de control y/o grupo empresarial en el registro mercantil corresponde principalmente al ámbito societario, sin embargo, la identificación de relaciones de control o vinculación también resulta relevante en materia tributaria, pues puede servir de base para el cumplimiento de obligaciones formales administradas por la DIAN¹³.

³ Ver Guía práctica régimen de matrices y subordinadas de la Superintendencia de Sociedades.

⁴ Cfr. Artículos 260 y 261 del Código de Comercio y 30 de la Ley 222 de 1995.

⁵ Cfr. Guía práctica régimen de matrices y subordinadas y Oficio No. 220-086502 del 26 de abril de 2017 de la Superintendencia de Sociedades.

⁶ Cfr. Oficio No. 220-103922 del 23 de mayo de 2023.

⁷ Cfr. Artículo 7 del Decreto 2147 de 2016.

⁸ Cfr. Párrafo del artículo 25 y numeral 2 del artículo 26 ibidem.

⁹ Cfr. Numeral 2 del artículo 70 y el numeral 4 del artículo 71 ibidem.

¹⁰ Cfr. Numeral 9 del artículo 75 ibidem.

¹¹ Cfr. Artículo 49 ibidem.

¹² Cfr. Numeral 4 del artículo 72 ibidem.

¹³ A saber: (i) Régimen de precios de transferencia, conforme a los artículos 260-1 y 260-2 del E.T.; (ii) Responsabilidad solidaria en materia de retenciones, al tenor del artículo 372 ibidem; (iii) Informar estados financieros consolidados, de acuerdo con el artículo 631-1 del E.T.; (iv) Beneficiarios finales, según los artículos 631-5 y 631-6 ibidem, y los artículos 1.4.1.1 y siguientes de la Resolución No. 227 de 2025; (v) Régimen de Entidades Controladas del Exterior, conforme a los artículos 882 y siguientes del E.T.

11. Pregunta 3.

“¿Qué garantías fiscales deben constituir los operadores de zonas francas o parques logísticos cuando actúan de forma independiente, y cuáles cuando forman parte de un grupo empresarial con situación de control ejercida por una matriz extranjera, y cómo se evalúa el riesgo consolidado del grupo para determinar el monto de dichas garantías?”

12. Para ser autorizado como usuario operador, la persona jurídica debe constituir y entregar una garantía global a favor de la DIAN por un monto equivalente a 100.000 UVT, dentro del mes siguiente a la ejecutoria del acto administrativo mediante el cual se declare la existencia de la zona franca expedido por el MINCIT, de acuerdo con el numeral 3 del artículo 70 del Decreto 2147 de 2016 y el artículo 476 del Decreto 1165 de 2019. Además, cuando el usuario operador actúe como importador o declarante en operaciones de comercio exterior debe constituir garantías específicas según lo dispuesto en el Decreto 1165 de 2019.

13. De lo anterior, se colige que los Decretos 2147 de 2016 y 1165 de 2019 no establecen un tratamiento diferenciado respecto de la obligación de constituir garantías por el hecho de que el usuario operador haga parte de un grupo empresarial o se encuentre en situación de control, pues dicha obligación se determina con base en la calidad del sujeto la persona jurídica autorizada y las operaciones de comercio exterior que realice individualmente.

14. Finalmente, en lo que tiene que ver con la evaluación de riesgo, se sugiere consultar los artículos 582 a 585 del Decreto 1165 de 2019¹⁴ que regulan el sistema de gestión del riesgo de la DIAN.

15. Pregunta 4.

“¿Qué consecuencias jurídicas, como la revocatoria de beneficios fiscales o aduaneros, se derivan si se demuestra que la información presentada para obtener o mantener el estatus de zona franca o parque logísticos no reflejaba la situación de control y el grupo empresarial, conforme el artículo 31 de la Ley 1004 de 2005 y el artículo 48 del Decreto 1165 de 2019?”

16. Si no se efectúa la inscripción dentro del plazo indicado en el artículo 30 de la Ley 222 de 1995, la Superintendencia de Sociedades o la Financiera, de oficio o a solicitud de cualquier interesado, declarará la situación y ordenará la inscripción en el Registro Mercantil, sin perjuicio de la imposición de multas a que haya lugar.

17. Ahora bien, el incumplimiento de cualquiera de los requisitos exigidos en el artículo 26 del Decreto 2147 de 2016 para la declaratoria de existencia de una zona franca – particularmente el previsto en el numeral 2¹⁵ – será causal para que el MINCIT niegue la solicitud¹⁶. Igualmente, será causal para que el Ministerio declare la pérdida de la autorización como usuario operador¹⁷

¹⁴ Cfr. Artículo 45 del Decreto 1742 de 2020.

¹⁵ “Informar los nombres e identificación de los representantes legales, miembros de junta directiva, socios, accionistas y **controlantes directos e indirectos...**” (Énfasis propio)

¹⁶ Cfr. Numeral 1 del artículo 22 del Decreto 2147 de 2016.

¹⁷ Cfr. Numeral 3 del artículo 76 ibidem.

el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 7¹⁸ de este decreto.

18. Es importante precisar que esta Entidad no tiene competencias respecto de la declaratoria de existencia de una zona franca y el trámite de autorización de usuarios operadores, trámites de los cuales es competente el MINCIT, según lo previsto en los numerales 23, 24 y 25 del artículo 7 y el numeral 13 del artículo 25 del Decreto 210 de 2003.

19. Pregunta 5.

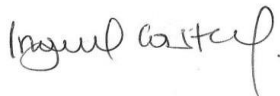
“¿La DIAN puede realizar una revisión oficiosa de beneficios fiscales y aduaneros otorgados, con efectos retroactivos conforme el artículo 702 del Estatuto Tributario, si se demuestra que se basaron en una estructura societaria incompleta o que no corresponde con la realidad del verdadero grupo empresarial?”

20. El artículo 702 del E.T. faculta a la DIAN para modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas mediante una liquidación de revisión, cuando existan indicios de que la determinación del impuesto se basó en información incorrecta o incompleta, para lo cual cuenta con amplias facultades de fiscalización e investigación conforme al artículo 684 *ibidem*¹⁹, respetando lo previsto en el artículo 691, 705 y 710 de dicho Estatuto.

21. Al mismo tiempo, el artículo 3 del Decreto Ley 920 de 2023 otorga facultades de fiscalización a la DIAN en materia aduanera, que comprenden el desarrollo de investigaciones y controles, la imposición de sanciones y el decomiso de mercancías, con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones previstas en la normativa aduanera por parte de los usuarios aduaneros, incluso con posterioridad a la realización de los trámites correspondientes.²⁰

22. En los anteriores términos se resuelve 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)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Proyectó: Felipe Sandoval Vanegas - Subdirección de Normativa y Doctrina

¹⁸ “La persona jurídica autorizada como usuario operador no podrá ostentar simultáneamente otra calificación, **ni podrá tener ninguna vinculación económica o societaria con los demás usuarios de la zona franca**, en los términos señalados en los artículos 260-1, 450 a 452 del Estatuto Tributario y 260 a 264 del Código de Comercio” (Énfasis propio)

¹⁹ Cfr. Numeral 2 del artículo 632 del E.T.

²⁰ Cfr. Concepto No. 015528 (Int. 1605) del 02 de octubre de 2025.