



100208192 – 397

**Radicado Virtual No.
1002026I005951**

Bogotá D.C., 18 de marzo de 2026

Tema: Aduanero
Descriptores: Zona de Régimen Aduanero Especial – ZREA
Beneficios
Fuentes formales: Artículo 18 de la ley 677 de 2001
Artículo 263 del Código de Comercio
Artículo 547, 553 del Decreto 1165 de 2019

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.

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Un comerciante podría acceder a los beneficios aduaneros de la Zona de Régimen Aduanero Especial - ZREA registrando una sucursal en Maicao, sin que el domicilio principal y la actividad económica efectiva se realice allí?

TESIS JURÍDICA

3. Si un comerciante cuenta con una sucursal en la Zona de Régimen Aduanero Especial no puede acceder a los beneficios aduaneros previstos en el artículo 553 del Decreto 1165 de 2019, por cuanto el domicilio principal del comerciante debe desarrollarse dentro del territorio ubicado en la zona.

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.



4. El requisito de estar “*establecido*” en la Zona de Régimen Aduanero Especial señalado por la norma constituye una condición de carácter territorial que exige el ejercicio real y efectivo de la actividad económica dentro de la zona beneficiada.

FUNDAMENTACIÓN

5. El propósito de crear un tratamiento preferencial en materia aduanera para los municipios de Maicao, Uribia y Manaure con el Decreto 1706 de 1992, fue el de promover el desarrollo económico y social de estos municipios, fin que ha sido conservado con los Decretos 1197 de 2000, 2685 de 1999 y el actual 1165 de 2019.

6. Por ello, el artículo 18 de la ley 677 de 2001, circunscribe la aplicación del tratamiento excepcional exclusivamente de los municipios Maicao, Uribia y Manaure determinando que sus importaciones estarán sujetas únicamente al pago de un Impuesto de Ingreso de Mercancía que hoy corresponde al 4% del valor en aduana de la mercancía, por lo que, la delimitación territorial constituye el presupuesto para identificar cuáles son los sujetos que pueden acogerse al régimen, aspecto que desarrolla el artículo 553 del Decreto 1165 de 2019 al determinar quiénes están habilitados para acceder a dichos beneficios:

«ARTÍCULO 553. IMPORTADORES. Solamente podrán efectuar importaciones a las zonas amparadas en el Régimen Aduanero Especial:

1. Los comerciantes establecidos en la Zona de Régimen Aduanero Especial, inscritos en el Registro Único Tributario, para lo cual deberán diligenciar y presentar la Declaración de Importación Simplificada bajo la modalidad de franquicia, con el pago del impuesto de ingreso a la mercancía.

2. Los importadores de bienes de capital, maquinaria y equipos de que trata el artículo 547 del presente decreto, quienes deberán diligenciar y presentar la Declaración de Importación Simplificada bajo la modalidad de franquicia, sin el pago del impuesto de ingreso a la mercancía. (...)»

7. Es así como los importadores de bienes de capital, maquinaria y equipos de que trata el artículo 547 del Decreto 1165 de 2019 y los comerciantes establecidos en la Zona de Régimen Aduanero Especial podrán acceder al beneficio del pago del impuesto de ingreso a la mercancía del cuatro por ciento (4%) liquidado sobre el valor en aduana de la misma.

8. Cuando la norma se refiere a los comerciantes establecidos en la zona, incorpora una condición territorial de carácter restrictivo dentro del supuesto normativo bajo una interpretación gramatical. El término «*establecidos*» constituye el participio del verbo pronominal “establecerse”, el cual, según el Diccionario de la lengua española (RAE), significa «*avercindarse o fijar la residencia en alguna parte*».

9. Desde esta perspectiva, las disposiciones normativas delimitan los beneficios a aquellos que se encuentran instalados o radicados en el territorio de la Zona de Régimen Aduanero Especial. No alude a una actividad indirecta, sino a una condición vinculada espacialmente al ámbito geográfico definido por el legislador para promover el desarrollo económico y



social de los municipios de Maicao, Uribia y Manaure.

10. A partir de lo anterior, se debe establecer si el requisito de territorialidad se restringe a que los comerciantes allí ubicados deban tener su domicilio principal en esta zona, o si por el contrario, es suficiente con que cuente con presencia en este territorio por medio de una sucursal.

11. El artículo 263 del Código de Comercio define la sucursal como un establecimiento de comercio abierto por una sociedad dentro o fuera de su domicilio para el desarrollo de los negocios sociales, dotado de un representante con facultades para obligarla. Al respecto, es conveniente traer a colación el Concepto Nro. 915943 de 2021 que retomó un pronunciamiento de la Superintendencia de Sociedades con respecto a las sucursales:

«(...) Para su apertura o incorporación es necesario que se le asignen recursos económicos para su funcionamiento, razón por la cual esta Superintendencia entiende que la sucursal es una prolongación de la compañía y es parte de una organización que de tal manera se descentraliza sin lograr por ello una personificación nueva y distinta de la sociedad, lo que permite afirmar que la sociedad se obliga y se beneficia por los actos jurídicos que celebre el administrador de la sociedad.

Por lo tanto, se debe entender por sucursal, el establecimiento de comercio abierto por una sociedad en el territorio nacional o en el exterior. Lo anterior permite precisar que la sucursal no es una sociedad distinta a la sociedad a la que pertenece, por cuanto que no goza de personería jurídica independiente. (...)»

12. De lo anterior, es dable afirmar que la naturaleza jurídica de la sucursal en el ordenamiento colombiano no cuenta con autonomía sustancial frente a la sociedad principal. En tal medida, la sola inscripción formal de una sucursal en el Registro Mercantil o en el RUT no acredita, por sí misma, el cumplimiento del requisito exigido por el artículo 553 del Decreto 1165 de 2019, cuando la actividad económica principal y efectiva del comerciante se desarrolla fuera del territorio establecido por la ley.

13. El Consejo de Estado, Sección Cuarta, expediente 76001-23-33-000-2013-00858-01(22202) de 2019 ha señalado de manera reiterada que los beneficios y exenciones de carácter tributario o aduanero son de creación legal, expresos y de interpretación restrictiva, razón por la cual no pueden extenderse a supuestos distintos de aquellos previstos por el legislador, *“No puede perderse de vista que la interpretación de las normas que regulan beneficios tributarios es restrictiva y excluye cualquier similitud o analogía.”*

14. Bajo estos parámetros, el alcance del artículo 553 del Decreto 1165 de 2019, que autoriza efectuar importaciones en la Zona de Régimen Aduanero Especial únicamente a los comerciantes establecidos en la zona, debe interpretarse conforme al carácter excepcional del régimen previsto en la Ley 677 de 2001.

15. No puede entenderse satisfecho este requisito mediante una presencia formal en el territorio, como ocurriría con la simple inscripción de una sucursal sin operación real, sino que supone la existencia de una radicación económica, principal y efectiva del comerciante



en la zona.

16. 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 – Nivel Central
U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá, D.C.

Proyectó: Ana María Acosta Tabares - Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Sonia Ximena Rojas Ardila- Subdirección de Normativa y Doctrina