

Categoría: Congreso Científico de la Fundación Salud, Ciencia y Tecnología 2023

ORIGINAL

Benefits of the Special Tax Regime Special Economic and Social Zone versus the Ordinary Income Tax Regime: An empirical study

Beneficios del Régimen Tributario Especial Zona Económica y Social Especial frente al Régimen Ordinario del Impuesto de Renta: un estudio empírico

Rolando Eslava Zapata¹  , Charol Viviana Morales Zambrano¹  , Leidy Lorena González Acevedo¹  

¹Universidad Libre Colombia Seccional Cúcuta. Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. Cúcuta, Colombia.

Citar como: Eslava Zapata R, Morales Zambrano ChV, González Acevedo LL. Beneficios del Régimen Tributario Especial Zona Económica y Social Especial frente al Régimen Ordinario del Impuesto de Renta: un estudio empírico. Salud, Ciencia y Tecnología - Serie de Conferencias 2023; 2:435. <https://doi.org/10.56294/sctconf2023435>

Recibido: 05-06-2023

Revisado: 01-08-2023

Aceptado: 03-10-2023

Publicado: 04-10-2023

ABSTRACT

The objective of the work was to comparatively analyze the benefits of the special tax regime Special Economic and Social Zone versus the ordinary regime that the company Indupalmarito S.A.S. obtains in the payment of income tax according to Law 1955 of 2019. The methodology had a quantitative approach with non-experimental and deductive design, which is applied to an intentional sample of fourteen agro-industrial companies of the oil palm sector of the Catatumbo region. The survey was used to collect information from the companies in the sector, and a documentary review was conducted to analyze the company's tax burden under study during the 2021 and 2022 periods. The results revealed that the requirements and tax benefits established by Law 1955 of 2019 were evident; however, it was found that some companies did not know the details of the regulations, requirements, regions benefited, deadlines, and purposes of the tax benefit that was proposed to increase employment generation and economic development. It was concluded that the tax benefits allow most of the companies in the sector to increase the hiring of direct personnel by at least 15,00 % and, at the same time, increase the profit after tax.

Keywords: Tax Regime; Special Economic and Social Zone; Income Tax; Agro-Industry.

RESUMEN

El objetivo del trabajo fue analizar de forma comparativa los beneficios del régimen tributario especial zona económica y social especial frente al régimen ordinario que la empresa Indupalmarito S.A.S. obtiene en el pago del impuesto de renta de acuerdo a la Ley 1955 de 2019. La metodología tuvo un enfoque cuantitativo con diseño no experimental y deductivo, lo cual se aplica a una muestra intencional de catorce empresas agroindustriales del sector de palma de aceite de la región del Catatumbo. Se utilizó la encuesta para recopilar información de las empresas del sector y se realizó una revisión documental para analizar la carga tributaria de la empresa en estudio durante la vigencia

2021 y 2022. Los resultados revelaron que los requisitos y beneficios tributarios que estableció la Ley 1955 de 2019 eran muy claros; sin embargo, se encontró que algunas empresas no conocían el detalle de la normatividad, los requisitos, las regiones beneficiadas, los plazos y las finalidades del beneficio tributario que se propuso para aumentar la generación de empleo y el desarrollo económico. Se concluyó que los beneficios tributarios permiten que la mayoría de las empresas del sector aumenten la contratación de personal directo como mínimo en un 15,00 % y al mismo tiempo aumenten la utilidad después de impuesto.

Palabras clave: Régimen Tributario; Zona Económica y Social Especial; Impuesto de Renta; Agroindustria.

INTRODUCCIÓN

Durante la última década los países de América Latina y el Caribe vienen experimentando un cambio de enfoque fiscal para generar estímulos que promuevan el crecimiento y el desarrollo acorde a las tendencias de la economía global, por medio de políticas públicas dirigidas a temas puntuales como la generación de empleo, la ciencia y la tecnología. ⁽¹⁾ Este cambio de enfoque también se caracteriza por la búsqueda de mejores niveles de competitividad e innovación, acorde a los estándares internacionales y se proponen los beneficios tributarios como una política moderna horizontal que reduce el impacto en la captura de rentas. ⁽²⁾

En países como Colombia, Chile o Perú se utiliza el impuesto de renta como uno de los principales mecanismos de recaudo, aunque en el caso colombiano la reglamentación se encuentra más dispersa en diferentes disposiciones del Estatuto Tributario que suelen ser confusas y repetitivas. ⁽³⁾ No obstante, el impuesto sobre la renta ha tenido diferentes tratamientos preferenciales mediante deducciones, exenciones, descuentos y disposiciones normativas especiales, para alcanzar objetivos sociales, como puede ser la generación de empleo, la reactivación económica o la inversión. ⁽⁴⁾ Pero estudios realizados sobre el tema demuestran que es necesario analizar el impacto de cualquier beneficio tributario para confirmar que se logra la finalidad perseguida y que es beneficioso para los contribuyentes. ⁽⁵⁾

En este sentido, análisis previos han determinado que los beneficios tributarios incentivan a los sectores empresariales para que participen en proyectos de desarrollo social, principalmente con el uso de exenciones, deducciones y exclusiones impositivas a sociedades comerciales que se integren a programas de responsabilidad social empresarial (RSE), como puede ser la inclusión laboral, la generación de empleo y la protección del medioambiente. ⁽⁶⁾ A pesar de esto, menos de la mitad de las empresas tienen conocimiento sobre la manera de aprovechar estos beneficios tributarios y sobre cómo favorecer la aplicación de políticas de RSE, lo que se convierte en una barrera para la toma de decisiones y en la medición del impacto que realmente se logra. ⁽⁷⁾

De acuerdo a lo anterior, esta investigación se vincula al área tributaria y se realiza en el sector palmicultor y la empresa Indupalmarito S.A.S., la cual se dedica al cultivo de palma de aceite acorde a las exigencias del mercado y cumpliendo con los mejores estándares de calidad para garantizar a los socios la competitividad y el crecimiento sostenido que esperan del negocio. Esta empresa tiene una amplia trayectoria en el mercado regional y nacional que se remonta al año 1994 con la apertura de la empresa Trochimaquinas que se encargaba de la adecuación de tierras utilizando maquinaria agrícola. ⁽⁸⁾

^A partir de esto, desde el año 2002 fue ampliando los servicios en la adecuación de tierras para el cultivo de palma africana como parte de la sustitución de cultivos del programa de Agencia de Estados Unidos para el Desarrollo Internacional USAID. Posteriormente, en el año 2005 se conformó la sociedad familiar Indupalmarito S.A.S, con el objetivo de incursionar en el cultivo de palma africana directamente y hasta el día de hoy ha ganado gran experiencia y se ha aumentado la complejidad de los procesos,

haciendo que en la actualidad se cuente con una planta extractora de aceite que le permite generar más empleo y beneficios económicos para la zona del Catatumbo. ⁽⁸⁾

En materia tributaria esta empresa pertenecía al régimen ordinario y tenía a cargo un pago de impuesto de renta y complementarios con una tarifa del 31 % (año 2021). Este régimen ordinario aplica a todas las empresas y personas naturales que no gozan de beneficios especiales tributarios y que están sujetos a las disposiciones generales de tributación en renta (Herrera, 2021). Sin embargo, a partir del mes de abril de 2022 la empresa se acogió al beneficio que ofreció el Gobierno Nacional a través de la Ley 1955 de 2019 (Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022), donde se estableció un régimen tributario especial para fomentar el desarrollo económico, la inversión y la generación de empleo que se denominó como Zonas Económicas y Sociales Especiales (ZESE). ⁽⁹⁾

Estas ZESE comprenden los departamentos de Norte de Santander, Arauca y La Guajira, además de las ciudades capitales de Armenia y Quibdó que también presentan bajos niveles de desarrollo socioeconómico. Aunque lo más relevante en materia tributaria es que este régimen especial ofrece el beneficio de una tarifa general de renta del 0,00 % durante los primeros 5 años y del 50,00 % de la misma para los 5 años siguientes, para un periodo total de 10 años. Otro aspecto importante que se tiene en cuenta para esta investigación, es que incluyó a las sociedades comerciales que se conformen en estos territorios dentro de los primeros 3 años, luego de entrada en vigencia la ley (25 de mayo de 2019), pero también deja la puerta abierta para las demás sociedades comerciales que ya estaban constituidas dentro de las mismas regiones y que tuvieran actividades agropecuarias, industriales, comerciales, de turismo o servicios de salud. ⁽⁹⁾

De acuerdo a las condiciones del régimen especial de tributación ZESE, la empresa Indupalmarito S.A.S., cumplía con los requisitos para ser beneficiario por estar ubicada en el municipio de Tibú (Norte de Santander), por tener como actividad la producción agroindustrial y por estar constituida como sociedad comercial. ⁽¹⁰⁾ De acuerdo a esto, la empresa realizó la vinculación al régimen ZESE con el propósito de hacer la vinculación de nuevo personal y al mismo tiempo reducir la carga impositiva para los próximos años. Sin embargo, la gerencia y el área contable tienen un alto grado de incertidumbre sobre la conveniencia de la decisión que tomaron, debido a que están asumiendo unos costos adicionales para mantener la cantidad mínima de personal requerida por la normatividad tributaria y no saben si esto se compensa con el descuento en la tasa impositiva de renta. ⁽¹¹⁾

Las causas de esta problemática en la empresa Indupalmarito S.A.S., se relacionan con el desconocimiento del verdadero impacto la Ley 1955 de 2019, la reglamentación relacionada y por la falta de un proceso de análisis y planificación detallada sobre los requisitos y beneficios que ofrece el régimen ZESE. ⁽¹²⁾ Por esta razón, existe falta de certeza sobre la conveniencia de la decisión que se tomó y es necesario evaluar de forma prospectiva los verdaderos beneficios tributarios que tiene la empresa dentro del régimen especial ZESE o si era más conveniente permanecer dentro del régimen ordinario con menor contratación de personal.

Por lo tanto, es necesario desarrollar un estudio que permita conocer en detalle la aplicabilidad de los requisitos y beneficios tributarios que ofrece la Ley 1955 de 2019 ⁽⁹⁾ y determinar con alto grado de certeza los beneficios en impuesto de renta que se obtienen dentro del régimen ZESE, frente a lo que tiene que declarar en el régimen ordinario. Igualmente, estos resultados ayudan a evaluar las decisiones que se tomaron en materia tributaria y establecer criterios de contratación de personal para obtener beneficios tributarios similares. ⁽¹³⁾

Este trabajo tuvo por objetivo analizar de forma comparativa los beneficios del régimen tributario especial ZESE frente al régimen ordinario que la empresa Indupalmarito S.A.S. obtiene en el pago del impuesto de renta de acuerdo a la Ley 1955 de 2019. ⁽⁹⁾ La metodología tuvo un enfoque cuantitativo con diseño no experimental y deductivo, lo cual se aplicó a una muestra intencional de 14 empresas agroindustriales del sector de palma de aceite de la región del Catatumbo que aceptaron participar en el estudio. Se utilizó la encuesta para recopilar información de las empresas del sector y se realizó una

revisión documental para analizar la carga tributaria de la empresa Indupalmarito S.A.S. durante la vigencia 2021 y 2022.

MÉTODOS

En el desarrollo de esta investigación se aplicó un enfoque cuantitativo para identificar por medio de mediciones numéricas las variables que se iban a estudiar.⁽¹⁴⁾ En este caso, se requirió verificar el cumplimiento de los requisitos normativos, procedimientos administrativos y tributarios, frente a lo establecido en el régimen tributario especial ZESE.

En este sentido, los resultados de esta investigación permitieron comprender la carga impositiva que está asumiendo la empresa Indupalmarito S.A.S., a fin de establecer los verdaderos beneficios tributarios que se tienen con la normatividad ZESE. Por lo tanto, el tipo de investigación fue descriptivo, el cual permitió analizar las variables de estudio para hacer deducciones y llegar a afirmaciones concluyentes.⁽¹⁵⁾ De esta manera, la investigación descriptiva permitió presentar las características más relevantes de los resultados y hacer las comparaciones de los beneficios tributarios entre el régimen tributario especial ZESE y al régimen ordinario respecto al pago del impuesto de renta.

El diseño fue no experimental, por lo que no se hicieron manipulaciones en las variables, sino que se describió la situación actual de las variables de análisis.⁽¹⁴⁾ El estudio fue deductivo, dado que se iba a analizar la información que se obtuvo, se hicieron apreciaciones específicas sobre los objetivos propuestos y se respondió la pregunta de investigación.⁽¹⁵⁾ Igualmente, se utilizó una revisión documental para obtener información de los registros que tiene la empresa sobre la documentación exigida por el régimen tributario especial ZESE y sobre las declaraciones de impuesto de las vigencias fiscales 2021 y 2022.

Se trata de un estudio descriptivo, con diseño deductivo y basado en la aplicación de encuestas y en la recopilación de información documental, por lo tanto, se tomó como población al conjunto de elementos que tiene información relacionada con las variables que se van a medir⁽¹⁴⁾ y fueron 23 empresas agroindustriales de palma de aceite de la región del Catatumbo. Lo correspondiente a la empresa Indupalmarito S.A.S., se tomó la documentación normativa, contable, financiera y tributaria que permitió analizar la declaración del impuesto de renta durante las vigencias fiscales 2020 y 2021. Para la obtención de la muestra se tuvo en cuenta que es un subconjunto representativo que se obtiene de la población para hacer la recopilación de datos, por lo que se aplicó un muestreo no probabilístico e intencional acorde a la información que se requería analizar⁽¹⁴⁾ y fueron 14 empresas agroindustriales del sector de palma de aceite de la región del Catatumbo que aceptaron participar en el estudio acorde al criterio de las investigadoras.

El resultado de las encuestas se tomó como referencia para comparar el nivel de conocimientos de la normatividad que tiene el sector, la situación tributaria y el nivel de contratación de personal. Con la revisión documental de la empresa se analizaron las normas, los documentos y registros necesarios para calcular y comparar la declaración de renta de la empresa Indupalmarito S.A.S., en las vigencias que se ha declarado el impuesto de renta dentro del régimen ZESE, tal como se describe a continuación:

- Revisión normativa: Se realizó para describir los requisitos y beneficios tributarios de la Ley 1955 de 2019 y su aplicabilidad en las empresas del sector palmicultor.
- Revisión documental y análisis tributario: Consistió en hacer la revisión de la documentación tributaria de la empresa frente al pago del impuesto de renta bajo el régimen ZESE, para compararlo con los beneficios que pudo obtener en el régimen ordinario durante las recientes vigencias.
- Análisis tributario: Se desarrolló para analizar la relación que hay entre la generación de empleo que exige el régimen ZESE y la minimización del pago de impuesto de renta bajo al medirlo en la rentabilidad neta durante las vigencias 2021 y 2022.

DESARROLLO

Régimen tributario ordinario

En Colombia el sistema tributario tiene tres maneras para determinar la base gravable para el pago del impuesto sobre la renta, los cuales son: el sistema ordinario, el sistema de renta presuntiva y el sistema de comparación patrimonial. En el caso del sistema ordinario que se relaciona directamente con este estudio, se refiere a los ingresos ordinarios y extraordinarios que se obtienen en un año o período gravable y que son susceptibles de generar un aumento en el patrimonio neto y que no está exceptuado.⁽¹⁶⁾

Para determinar el pago del impuesto en el régimen ordinario, se toman los ingresos y se restan las devoluciones, rebajas y descuentos para calcular los ingresos netos. A partir de estos ingresos netos se restan los costos asociados y que son imputables a estos ingresos y que cumplen con los requisitos de deducibilidad, lo que permite obtener la renta bruta. Con el resultado de la renta bruta se hacen las deducciones que dan a lugar y que cumplan con los requisitos de deducibilidad, lo que permite obtener el valor de la renta líquida de la empresa, la cual se toma como renta gravable y a este valor se le aplica la tarifa vigente.⁽¹⁷⁾

La diferencia del régimen tributario ordinario con el régimen especial radica en la manera como se liquida el impuesto de renta y complementarios, ya que en el primer caso, se aplicaría la tarifa plena establecida en el estatuto tributario para todas las empresas contribuyentes acorde a la base, mientras que en los regímenes especiales la administración de impuestos otorga tasas más bajas o nulas, dependiendo de la política que se esté promoviendo con uno o más tipos de empresas, sectores o condiciones particulares. Sin embargo, en ambos casos existe una relación directa entre la carga impositiva que asume una empresa y la rentabilidad que obtiene de la actividad económica, lo cual resulta importante analizar, de acuerdo al régimen al que pertenezca el negocio.⁽¹⁸⁾

Régimen tributario especial ZESE

Es un régimen especial de tributación que se estableció con el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022,⁽⁹⁾ con el propósito de fomentar la inversión empresarial y la generación de empleo de algunas zonas que han sido afectadas por problemas sociales y económicos, a las que se denominó Zonas Económicas y Sociales Especiales (ZESE). El beneficio tributario de este régimen especial es la disposición de una tarifa general de renta del 0 % para los primeros 5 años y del 50 % de la misma tarifa para los 5 años siguientes.⁽¹⁹⁾

Según la Ley 1955 de 2019 quienes podían acceder a este beneficio eran las sociedades comerciales que se conformaran en los territorios ZESE dentro de los siguientes 3 años luego que entrara en vigencia la Ley el 25 de mayo de 2019⁽⁹⁾ pero también se permitió el beneficio para las sociedades comerciales que ya existieran formalmente constituidas y que efectivamente estuvieran ubicadas en las mismas regiones ZESE. Sin embargo, se debe tener en cuenta una serie de requisitos, entre los que se destacan garantizar la contratación directa de personal adicional en un 15 % y mantenerlo durante los años que se aplica este régimen tributario especial (10 años). También se debe demostrar que la principal fuente de ingresos de la empresa depende de actividades agropecuarias, industriales, comerciales, de turismo o de servicios de salud.⁽²⁰⁾

RESULTADOS

Requisitos y beneficios tributarios de la Ley 1955 de 2019

Para hacer el análisis comparativo entre los beneficios del régimen tributario ZESE frente al régimen ordinario en la empresa Indupalmarito S.A.S., fue necesario describir el nivel de conocimientos que las empresas del sector tenían sobre los requisitos de la Ley 1955 de 2019 para las sociedades comerciales ubicadas en los territorios que necesitan mejorar las condiciones socioeconómicas de la población.

En la tabla 1 se aprecia que las empresas que participaron en el estudio estuvieron conformadas en un 71,43 % por productoras de fruto de palma de aceite, mientras que el 14,29 % se dedica a la extracción

del fruto, el 7,14 % al alquiler de maquinaria y equipos para cultivos y comercialización del producto respectivamente. También en la tabla 1 se conoció que la mayoría de las empresas con el 42,85 % están ubicadas en Campo Dos, seguido de Tibú con el 28,57 % y en menor medida en Cúcuta y El Zulia con el 14,29 % cada uno; además que el 71,43 % cuentan con una trayectoria en el mercado de más de 5 años, lo que representa un factor positivo frente al conocimiento del negocio y las diferentes actividades agroindustriales que se realizan.

Tabla 1. Información general de las empresas del sector de palma de aceite que participaron en el estudio

Actividad	f	%
Producción de fruto de palma de aceite	10	71,43
Extracción de fruto de palma de aceite	2	14,29
Alquiler de maquinaria y equipos para cultivos	1	7,14
Comercialización de fruto de palma de aceite	1	7,14
	14	100,00
Ubicación		
Tibú	4	28,57
Campo Dos	6	42,86
Cúcuta	2	14,29
El Zulia	2	14,29
	14	100,00
Años de trayectoria en el mercado		
Menos de 1 año	1	7,14
Entre 1 y 2 años	0	0,00
Entre 2 y 3 años	2	14,29
Entre 3 y 5 años	1	7,14
Más de 5 años	10	71,43

En relación al nivel de conocimientos que las empresas del sector tenían sobre los requisitos de la Ley 1955 de 2019, se encontró en la tabla 2 que el 92,86 % de los encargados de la gestión contable y tributaria de las empresas respondió correctamente que se trata de un régimen especial en materia tributaria, aunque el 7,14 % indicó de forma equivocada que era una zona especial para inversión social del Gobierno nacional y regional.

Frente a las regiones que comprende la ZESE en la tabla 2 se observó que ningún encuestado relacionó todas las zonas que se beneficiaron con la normatividad tributaria, aunque el 85,71 % mencionó que una era La Guajira, el 92,86 % a Norte de Santander y Arauca y el 78,57 % a las ciudades de Armenia y Quibdó; pero solo el 28,57 % señaló a Buenaventura y Barrancabermeja que también hacen parte de los territorios seleccionados para este régimen tributario especial.

De forma similar, al preguntar por el propósito de las ZESE en materia económica y social, el 50,00 % respondió de forma errónea que era para atraer inversión nacional y extranjera, aunque el 42,86 % si sabía que era para mejorar las condiciones de vida y el 85,71 % para reducir el desempleo en estas regiones que han sido afectadas por la violencia y las crisis socioeconómicas.

En otras preguntas más específicas sobre las tarifas tributarias que ofrece el régimen especial ZESE, se logró determinar que el 92,86 % respondió correctamente que el valor general de renta es del 0 % por los primeros 5 años y del 50 % de la tarifa normal durante los 5 años siguientes, aunque el 7,14 % no tenía claridad sobre el tema e indicó que la tarifa general de renta es del 10 % por los primeros 5 años y del 15 % de la tarifa normal durante los 5 años siguientes.

En el tema de los beneficiarios se encontró en la tabla 2 que el 57,14 % señaló acertadamente que eran las sociedades comerciales que se constituyeran en la ZESE dentro del plazo previsto y el 64,29 % que también podían acceder las sociedades existentes constituidas en cualquier modalidad que estuvieran

dentro del territorio ZESE; aunque el 14,29 % respondió de forma equivocada que solo eran las sociedades ubicadas en la ciudad de Barrancabermeja.

También en la tabla 2 se pudo observar que los encuestados conocían algunos de los requisitos que se deben cumplir para acceder y mantener los beneficios del régimen tributario especial ZESE, ya que el 57,14 % respondió que es aumentar el 15,00 % de empleo directo y mantenerlo por la vigencia de los beneficios, mientras que el 21,43 % relacionó que es necesario desarrollar la actividad económica dentro de las regiones establecidas y el 14,29 % sabía que es necesario demostrar que los principales ingresos provienen de actividades industriales, agropecuarias, comerciales, turismo o salud.

De forma similar, en la tabla 2 se observó que conocían uno o varios de los pasos para ser beneficiario del régimen tributario especial ZESE, donde el 64,29 % respondió que era acatar lo establecido en el Decreto 2112 de 2019, (21) mientras que el 78,57 % mencionó la necesidad de actualizar el RUT como contribuyente ZESE y el 64,29 % sabía que debía remitir a la DIAN la información definida en el artículo 1,2.1,23.2,7 del Decreto 2112 de 2019, tales como una declaración juramentada del contribuyente ante notario público, el certificado de existencia y representación legal y la certificación del representante legal y revisor fiscal con información sobre el aumento del empleo directo y el domicilio de la actividad económica, entre otros.

Para finalizar el análisis de la tabla 2 se pudo establecer que solo el 64,29 % pudo responder correctamente que a partir del año 2020 fue cuando comenzó a aplicarse el beneficio del régimen tributario especial ZESE en Norte de Santander, aunque el 21,43 % señaló que fue desde el año 2019 y el 7,14 % que, a partir del año 2022, dejando ver que no existe un buen nivel de conocimientos sobre el tema en este sector empresarial.

Tabla 2. Nivel de conocimientos sobre los requisitos de la Ley 1955 de 2019 para acceder a los beneficios ZESE

Preguntas/respuestas	f	%
¿Qué entiende por la zona económica y social especial - ZESE?		
Régimen especial en materia tributaria	13	92,86
Zona franca que está libre de impuestos	0	0,00
Zona especial para inversión social del Gobierno nacional y regional	1	7,14
Ninguna de las anteriores	0	0,00
No sabe	0	0,00
	14	100,00
¿Cuáles son las regiones que comprende la ZESE?		
La Guajira	12	85,71
Norte de Santander y Arauca	13	92,86
Las ciudades de Armenia y Quibdó	11	78,57
Buenaventura y Barrancabermeja	4	28,57
No sabe	0	0,00
¿Cuál es el propósito de las ZESE en materia económica y social?		
Atraer inversión nacional y extranjera	7	50,00
Mejorar las condiciones de vida	6	42,86
Reducir el desempleo	12	85,71
Ejecutar programas sociales	1	7,14
No sabe	0	0,00
¿Cuáles son los beneficios tributarios que ofrece el Régimen especial ZESE?		
Tarifa general de renta del 0 % por los primeros 5 años y del 50 % de la tarifa normal durante los 5 años siguientes	13	92,86
Tarifa general de renta del 10 % por los primeros 5 años y del 15 % de la tarifa normal durante los 5 años siguientes	1	7,14
Tarifa del 10 % para la tarifa de retención en la fuente y auto retención a título de impuesto sobre la renta	0	0,00
Ninguna de las anteriores	0	0,00

No sabe	0	0,00
¿Quiénes podían acceder a los beneficios del régimen tributario especial ZESE?		
Las sociedades comerciales que se constituyeran en la ZESE dentro del plazo previsto	8	57,14
Las sociedades comerciales existentes constituidas en cualquier modalidad que estuvieran dentro del territorio ZESE	9	64,29
Sociedades ubicadas en la ciudad de Barrancabermeja	2	14,29
Todas las anteriores	4	28,57
No sabe	0	0,00
¿Qué requisitos se deben cumplir para acceder a los beneficios del régimen tributario especial ZESE?		
Aumentar el 15 % de empleo directo y mantenerlo por la vigencia de los beneficios.	8	57,14
Desarrollo de la actividad económica dentro de las regiones ZESE	3	21,43
Demstrar que los principales ingresos provienen de actividades industriales, agropecuarias, comerciales, turismo o salud	2	14,29
Ninguna de las anteriores	0	0,00
No sabe	0	0,00
¿Cuál era el procedimiento para ser beneficiario del régimen tributario especial ZESE?		
Revisar lo establecido en el Decreto 2112 de 2019	9	64,29
Actualizar el RUT como contribuyente ZESE	11	78,57
Remitir a la DIAN la información definida en el artículo 1.2.1.23.2.7 del Decreto 2112 de 2019	9	64,29
Fusionarse con alguna sociedad que tenga las actividades requeridas	0	0,00
No sabe	1	7,14
¿A partir de cuándo comenzó a aplicarse el beneficio del régimen tributario especial ZESE en Norte de Santander?		
A partir del año 2019	3	21,43
A partir del año 2020	9	64,29
A partir del año 2021	0	0,00
A partir del año 2022	1	7,14
No sabe	0	0,00

Comparación de los beneficios en impuesto de renta del régimen tributario ZESE frente al régimen ordinario

Es importante hacer una comparación de los beneficios en impuesto de renta entre el régimen tributario ZESE y el régimen ordinario para establecer si la empresa Indupalmarito S.A.S. tomó decisiones acertadas frente a lo que hicieron las otras empresas del sector de palma de aceite de la región. De esta manera, en la tabla 3 se observó que el 21,43 % de los encuestados pertenece al régimen ordinario de tributación, el 57,14 % al régimen ZESE, el 14,29 % al régimen tributario especial y el 7,14 % al régimen simplificado de tributación. Seguidamente, se presentan los resultados obtenidos de las empresas que pertenecen al régimen ZESE sobre los efectos que se han observado en contratación de personal, reducción de la tarifa de renta y retención en la fuente, la utilidad obtenida y las limitantes que han encontrado hasta el momento.

Teniendo en cuenta la tabla 3 del total de empresas que pertenecen al régimen ZESE (8), el 37,50 % comenzó a tributar en el año 2020, pero el 62,50 % en el año 2022 luego que se dieron unos plazos adicionales para acogerse a los beneficios. También se encontró que los beneficios que han obtenido en materia tributaria fue efectivamente una tarifa del 0 % en el impuesto de renta para el 75,00 % de los encuestados, tarifa del 0 % en retención en la fuente para el 100,00 % y tarifa del 0 % en auto retención a título de impuesto sobre la renta para el 75,00 %, dejando ver que algunas empresas no han podido gestionar apropiadamente estas reducciones de impuestos.

En lo relacionado a las condiciones de la normatividad sobre el aumento en la contratación de personal (15 %) se encontró que el 62,50 % de empresas lo incrementó entre el 15 % y 17 %, mientras que el 12,50 % lo hizo entre el 18 % y 20 %, 21 % y 23 % y en más del 27 % respectivamente. De acuerdo a esto, se analizaron los incrementos en los costos por la contratación del personal que relacionaron y se pudo

observar que el 37,50 % ha tenido un aumento entre el 0 % y el 14 %, el 25,00 % entre el 15 % y 17 %, el 12,50 % entre el 18 % y 20 % y el 25,00 % registró sobrecostos en más del 27 %.

En vista al aumento de costos se preguntó sobre el impacto que ha tenido en la utilidad antes de impuesto en relación a los años anteriores, encontrando que para el 12,50 % de las empresas esta aumentó entre un 6 % y 10 %, para el 37,50 % entre el 11 % y 15 % y para el 25,00 % entre un 16 % y 20 % y en más del 21 % respectivamente. Para complementar estos resultados, se analizó el cambio que han tenido en la utilidad neta después del pago de impuesto de renta y el 25,00 % respondió que aumentó entre un 11 % y 15 %, para el 12,50 % también fue mayor entre el 16 % y 20 % y para el 37,50 % en más del 21 %. Sin embargo, el 25,00 % respondió que la utilidad después de impuesto disminuyó en más del 21 %, lo que corresponde a las empresas que no pudieron cumplir con todos los requisitos para que aplicaran el beneficio de la tarifa del 0 % en renta.

Por otro lado, se analizaron las principales dificultades que han tenido las empresa dentro del régimen de tributación ZESE para aumentar la utilidad después de impuestos. Los resultados de la tabla 3 indicaron que para el 25,00 % ha sido mantener bajo el costo de personal por la contratación mínima requerida del 15 % adicional, para el 25,00 % fue minimizar los costos operativos que involucra aumentar la producción para utilizar el recurso humano de forma óptima y, para el 12,50 % es por las mismas razones anteriores más algunos problemas que han tenido para cumplir con la información que se requiere entregar a la DIAN acorde al Decreto 2112 de 2019.⁽²¹⁾

Preguntas/respuestas	f	%
¿En qué régimen de tributación se encuentra la sociedad en la actualidad frente al impuesto de renta?	0	
Régimen ordinario de tributación	3	21,43
Régimen tributario especial ZESE	8	57,14
Régimen tributario especial RTE	2	14,29
Régimen simplificado de tributación SIMPLE	1	7,14
No sabe	0	0,00
¿En qué año comenzó a tributar dentro del régimen de tributación especial ZESE?	0	
Año 2020	3	37,50
Año 2021	0	0,00
Año 2022	5	62,50
Año 2023	0	0,00
No sabe	0	0,00
¿Qué beneficios ha obtenido en materia tributaria frente al impuesto de renta dentro del régimen ZESE?	0	
Se obtuvo el beneficio de tarifa del 0 % en el impuesto de renta	6	75,00
Se obtuvo el beneficio de la tarifa del 0 % en retención en la fuente	8	100,00
Se obtuvo el beneficio de la tarifa del 0 % en auto retención a título de impuesto sobre la renta	6	75,00
No se han logrado obtener los beneficios	0	0,00
No sabe	0	0,00
¿En qué proporción lograron aumentar la contratación de personal directo como parte de los requisitos del régimen ZESE?	0	
Entre el 0 % y el 14 %	0	0,00
Entre el 15 % y 17 %	5	62,50
Entre el 18 % y 20 %	1	12,50
Entre el 21 % y 23 %	1	12,50
Entre un 24 % y 26 %	0	0,00
En un 27 % o más	1	12,50

¿En qué proporción se incrementaron los costos por la contratación de personal directo como parte de los requisitos del régimen ZESE?	0	
Entre el 0 % y el 14 %	3	37,50
Entre el 15 % y 17 %	2	25,00
Entre el 18 % y 20 %	1	12,50
Entre el 21 % y 23 %	0	0,00
Entre el 24 % y 26 %	0	0,00
En un 27 % o más	2	25,00
¿Dentro del régimen de tributación ZESE cómo se ha visto afectada la utilidad antes de impuesto en relación a los años anteriores?	0	
Aumentó hasta un 5 %	0	0,00
Aumentó entre un 6 % y 10 %	1	12,50
Aumentó entre un 11 % y 15 %	3	37,50
Aumentó entre un 16 % y 20 %	2	25,00
Aumentó más del 21 %	2	25,00
¿Dentro del régimen de tributación ZESE cómo se ha visto afectada la utilidad neta después del pago de impuesto de renta frente a los años anteriores?	0	
Aumentó hasta un 5 %	0	0,00
Aumentó entre un 6 % y 10 %	0	0,00
Aumentó entre un 11 % y 15 %	2	25,00
Aumentó entre un 16 % y 20 %	1	12,50
Aumentó más del 21 %	3	37,50
Disminuyó hasta un 5 %	0	0,00
Disminuyó entre un 6 % y 10 %	0	0,00
Disminuyó entre un 11 % y 15 %	0	0,00
Disminuyó entre un 16 % y 20 %	0	0,00
Disminuyó más del 21 %	2	25,00
¿Cuáles han sido las principales dificultades dentro del régimen de tributación ZESE para aumentar la utilidad después de impuestos?	0	
Mantener bajo el costo de personal por la contratación mínima requerida del 15 % adicional	2	25,00
Mantener bajos los costos operativos que involucra aumentar la producción para utilizar el recurso humano de forma óptima	2	25,00
Cumplir con la información que se requiere entregar a la DIAN acorde al Decreto 2112 de 2019	0	0,00
Todas las anteriores	1	12,50
Ninguna de las anteriores	3	37,50

Por otro lado, se analizaron los resultados de la tabla 4 que corresponde a las empresas del sector de palma de aceite que no se acogieron al régimen ZESE y por lo tanto permanecieron dentro del ordinario. De esta manera, se encontró que el 66,67 % de estos encuestados aumentaron la contratación de personal directo desde el año 2020 entre el 15 % y 17 %, mientras que el 22,22 % lo hizo entre el 18 % y el 20 %.

También se tuvo en cuenta el incremento de los costos por la contratación de personal directo desde el año 2020 y se observó que para el 33,33 % fue estuvo entre el 0 % y el 14 %, seguido del 66,67 % entre el 15 % y 17 %. En relación a lo anterior, se pudo comprobar que para las empresas que siguieron dentro del régimen ordinario de tributación la utilidad antes de impuesto aumentó entre el aumentó entre un 11 % y 15 % en el 33,33 % y entre el 16 % y 20 % en la misma proporción, pero desafortunadamente disminuyó en más del 21 % en el 33,33 % de los casos.

Además de lo anterior, se preguntó sobre las principales dificultades dentro del régimen de tributación ordinario para aumentar la utilidad después de impuestos y se observó según la tabla 4 que para el 66,67 % de los encuestados fue por mantener bajos los costos operativos acorde a los niveles de producción y

para el 33,33 % estuvo relacionado con reducir los costos de personal y cumplir con la documentación que exige la DIAN de forma completa y oportuna.

Tabla 4. Beneficios que tienen las empresas del sector de palma de aceite que permanecieron en el régimen ordinario de tributación

Preguntas/respuestas	f	%
¿En qué proporción ha aumentado la contratación de personal directo desde el año 2020?		
Entre el 0 % y el 14 %	0	0,00
Entre el 15 % y 17 %	2	66,67
Entre el 18 % y 20 %	1	33,33
Entre el 21 % y 23 %	0	0,00
Entre el 24 % y 26 %	0	0,00
En un 27 % o más	0	0,00
¿En qué proporción se han incrementado los costos por la contratación de personal directo desde el año 2020?	0	0,00
Entre el 0 % y el 14 %	1	33,33
Entre el 15 % y 17 %	2	66,67
Entre el 18 % y 20 %	0	0,00
Entre el 21 % y 23 %	0	0,00
Entre el 24 % y 26 %	0	0,00
En un 27 % o más	0	0,00
¿Dentro del régimen ordinario de tributación cómo se ha comportado la utilidad antes de impuesto en relación a los años anteriores?	0	0,00
Aumentó hasta un 5 %	0	0,00
Aumentó entre un 6 % y 10 %	0	0,00
Aumentó entre un 11 % y 15 %	1	33,33
Aumentó entre un 16 % y 20 %	1	33,33
Aumentó más del 21 %	0	0,00
Disminuyó hasta un 5 %	0	0,00
Disminuyó entre un 6 % y 10 %	0	0,00
Disminuyó entre un 11 % y 15 %	0	0,00
Disminuyó entre un 16 % y 20 %	0	0,00
Disminuyó más del 21 %	1	33,33
¿Cuáles han sido las principales dificultades dentro del régimen de tributación ordinario para aumentar la utilidad después de impuestos?		
Mantener bajo el costo por contratación de personal	0	0,00
Mantener bajos los costos operativos acorde a los niveles de producción	2	66,67
Cumplir con la información que se requiere entregar a la DIAN para el pago de impuesto de renta	0	0,00
Todas las anteriores	1	33,33
Ninguna de las anteriores	0	0,00

Para contrastar los resultados anteriores, se preguntó a todas las empresas encuestadas sobre la percepción que tienen de los requisitos normativos que propuso el régimen de tributación ZESE para acceder a los beneficios de menor tasa de renta, a partir de lo cual se pudo observar en la tabla 5 que solo para el 28,57 % las condiciones fueron muy favorables y para el 42,86 % favorables, teniendo en cuenta que las empresas han visto afectados sus costos operativos por la contratación adicional de personal. Además de lo anterior, se encontró que solo hay una opinión muy favorable para el 28,57 % de encuestados sobre los plazos que dieron para acceder a los beneficios y del 50 % sobre el tiempo de vigencia de 10 años del régimen ZESE. Sobre la facilidad de los documentos que deben presentar ante la DIAN solo el 14,29 % respondió que fueron muy favorables y en cuanto a los requisitos de contratación de

personal únicamente el 21,43 % de empresas lo ve como muy provechoso en vista a los costos adicionales que afectan la utilidad antes de impuesto.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procedió a comparar los beneficios tributarios que ha obtenido la empresa Indupalmarito S.A.S., dentro del régimen tributario ZESE frente a lo que hubiera obtenido continuando en el régimen ordinario durante la vigencia fiscal 2022. La finalidad era determinar si los costos adicionales que se adquirieron en la contratación del 15 % de personal adicional se lograron compensar con mayor producción, ingresos y con la tasa del 0 % en impuesto de renta.

En la tabla 6 se pudo determinar que durante el año 2021 cuando la empresa aún pertenecía al régimen ordinario de tributación, los ingresos fueron de \$3 331 065 296 y el costo de ventas representó el 54,41 % de este monto, haciendo que la ganancia bruta fuera del 45,59 %, la utilidad antes de impuesto del 33,42 % y después de impuesto del 22,56 %

Sin embargo, en el año 2022 dentro del régimen ZESE la empresa tuvo unos ingresos superiores de \$3 892 139 241, de los cuales el costo de ventas asumido fue del 37,15 %, haciendo que la ganancia bruta fuera mejor que el año 2021 con el 62,85 %, así como sucedió con el indicador de utilidad antes y después de impuesto que fue del 44,97 %, siendo casi el doble de lo obtenido en el año 2021.

Para hacer un contraste de lo anterior, pero en el régimen ordinario, se tomaron los mismos ingresos de \$3 892 139 241 que la empresa obtuvo en el año 2022, se ajustaron los costos de ventas a \$1 353 104 268 descontando \$92 735 445 por la contratación de personal adicional que exigió el régimen ZESE (tomado de las notas a los estados financieros) y se aplicó la tarifa general de renta del 35 %. De esta forma, el indicador de utilidad antes de impuesto fue de 47,35 %, siendo levemente mayor al obtenido en el régimen ZESE, pero la utilidad neta si fue menor al ubicarse en el 30,78 %.

Para analizar mejor las variaciones de los resultados que la empresa pudo obtener frente al régimen ordinario de tributación, en la tabla 7 se realizó un análisis horizontal con los cálculos absolutos y relativos entre lo obtenido en el año 2022 en el régimen ordinario y ZESE frente al histórico del 2021 (régimen ordinario). Esta tabla permitió determinar que los ingresos operacionales entre el año 2021 (régimen ordinario) y el año 2020 (régimen ZESE) aumentaron un 16,84 %, pero la ganancia del periodo se incrementó un 132,91 %.

Por otro lado, si la empresa hubiera continuado en el régimen ordinario generando los mismos ingresos del año 2022, hubiera tenido una ganancia del periodo menor del 59,41 % a pesar de tener menor contratación de personal. Además de esto, en la tabla 7 se aplicó un análisis horizontal al estado de resultados del año 2022 con la situación de la empresa bajo el régimen ZESE y el régimen ordinario de tributación simulado en las tablas anteriores.

En las variaciones de la tabla 8 se encontró que el costo de ventas aumentó en el ZESE un 6,41 % por motivo de la contratación adicional de personal, lo cual redujo la ganancia bruta en un 3,79 %, la ganancia operacional en un 4,96 % y la ganancia antes de impuesto un 5,30 %. Sin embargo, por la tarifa del 0 % de impuesto de renta del régimen especial la empresa tuvo un ahorro tributario del 100 % correspondiendo a \$645 005 000, lo cual dio lugar a un aumento en la ganancia del periodo del 31,56 % frente a lo que se pudo obtener en el régimen ordinario.

Tabla 5. Opinión de las empresas sobre las condiciones del régimen de tributación ZESE

Preguntas	Muy favorable		Favorable		Ni favorable, ni desfavorable		Desfavorable		Muy desfavorable	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
¿Qué opinión tiene de las condiciones que se exigieron para acceder a los beneficios del régimen de tributación ZESE?	4	28,57	6	42,86	1	7,14	0	0,00	0	0,00
¿Cómo le parecieron los plazos que dieron para acceder a los beneficios del régimen de tributación ZESE?	4	28,57	5	35,71	2	14,29	0	0,00	0	0,00
¿Cómo le parece el tiempo de vigencia de 10 años para quienes accedieron a los beneficios tributarios del régimen ZESE?	7	50,00	3	21,43	1	7,14	0	0,00	0	0,00
¿Qué opinión tiene sobre los documentos que deben presentar las empresas ante la DIAN para mantenerse dentro del régimen ZESE?	2	14,29	7	50,00	2	14,29	0	0,00	0	0,00
¿Cómo le parecen los beneficios tributarios del régimen ZESE frente a los requisitos de contratación de personal?	3	21,43	7	50,00	1	7,14	0	0,00	0	0,00

Tabla 2. Análisis vertical del estado de resultados de la empresa Indupalmarito S.A.S

Cuentas	Año 2022 (Régimen ordinario)	Año 2022 (Régimen ZESE)	Año 2021 Régimen ordinario	Análisis vertical año 2022 (Régimen ordinario)	Análisis vertical año 2022 (Régimen ZESE)	Análisis vertical año 2021
Total ingresos operacionales	3 892 139 241	3 892 139 241	3 331 065 296	100,00	100,00	100,00
Ingresos por actividades ordinarias	3 892 139 241	3 892 139 241	3 331 065 296	100,00	100,00	100,00
Costos de ventas	1 353 104 268	1 445 839 713	1 812 410 915	34,77	37,15	54,41
Actividades de agricultura	1 353 104 268	1 445 839 713	1 812 410 915	34,77	37,15	54,41
Ganancia bruta	2 539 034 973	2 446 299 528	1 518 654 381	65,23	62,85	45,59
Gastos operacionales de administración	576 114 165	576 114 165	371 168 360	14,80	14,80	11,14
Gastos operacionales de ventas	-	-	-	0,00	0,00	0,00
Ganancia operacional	1 962 920 808	1 870 185 363	1 147 486 021	50,43	48,05	34,45
Ingresos no operacionales	27 799 184	27 799 184	14 046 740	0,71	0,71	0,42
Gastos financieros	96 910 353	96 910 353	1 054 268	2,49	2,49	0,03
Otros gastos	50 938 210	50 938 210	47 330 644	1,31	1,31	1,42
Ganancia antes de impuestos	1 842 871 429	1 750 135 984	1 113 147 849	47,35	44,97	33,42

Gasto por impuesto a las ganancias	645 005 000	0	361 729 581	16,57	0,00	10,86
Ganancia del periodo	1 197 866 429	1 750 135 984	751 418 268	30,78	44,97	22,56

Tabla 3. Análisis horizontal del estado de resultados de la empresa Indupalmarito S.A.S

Cuentas	Año 2022 (Régimen ordinario)	Año 2022 (Régimen ZESE)	Año 2021	Variación absoluta (Régimen ZESE)	Variación relativa (Régimen ZESE)	Variación absoluta (Régimen ordinario)	Variación relativa (Régimen ordinario)
Total ingresos operacionales	3 892 139 241	3 892 139 241	3 331 065 296	561 073 945	16,84	561 073 945	16,84
Ingresos por actividades ordinarias	3 892 139 241	3 892 139 241	3 331 065 296	561 073 945	16,84	561 073 945	16,84
Costos de ventas	1 353 104 268	1 445 839 713	1 812 410 915	-366 571 202	-20,23	-459 306 647	-25,34
Actividades de agricultura	1 353 104 268	1 445 839 713	1 812 410 915	-366 571 202	-20,23	-459 306 647	-25,34
Ganancia bruta	2 539 034 973	2 446 299 528	1 518 654 381	927 645 147	61,08	1 020 380 592	67,19
Gastos operacionales de administración	576 114 165	576 114 165	371 168 360	204 945 805	55,22	204 945 805	55,22
Gastos operacionales de ventas	-	-	-	-	0,00	0	0,00
Ganancia operacional	1 962 920 808	1 870 185 363	1 147 486 021	722 699 342	62,98	815 434 787	71,06
Ingresos no operacionales	27 799 184	27 799 184	14 046 740	13 752 444	97,90	13 752 444	97,90
Gastos financieros	96 910 353	96 910 353	1 054 268	95 856 085	9092,19	95 856 085	9092,19
Otros gastos	50 938 210	50 938 210	47 330 644	3 607 566	7,62	3 607 566	7,62
Ganancia antes de impuestos	1 842 871 429	1 750 135 984	1 113 147 849	636 988 135	57,22	729 723 580	65,55
Gasto por impuesto a las ganancias	645 005 000	0	361 729 581	-361 729 581	-100,00	283 275 419	78,31
Ganancia del periodo	1 197 866 429	1 750 135 984	751 418 268	998 717 716	132,91	446 448 161	59,41

Tabla 4. Análisis horizontal del estado de resultados año 2022 entre régimen ZESE y régimen ordinario

Cuentas	Año 2022 (Régimen ordinario)	Año 2022 (Régimen ZESE)	Variación	%
Total, ingresos operacionales	3 892 139 241	3 892 139 241	-	0,00
Ingresos por actividades ordinarias	3 892 139 241	3 892 139 241	-	0,00
Costos de ventas	1 353 104 268	1 445 839 713	92 735 445	6,41
Actividades de agricultura	1 353 104 268	1 445 839 713	92 735 445	6,41
Ganancia bruta	2 539 034 973	2 446 299 528	- 92 735 445	-3,79
Gastos operacionales de administración	576 114 165	576 114 165	-	0,00
Gastos operacionales de ventas	-	-	-	0,00
Ganancia operacional	1 962 920 808	1 870 185 363	- 92 735 445	-4,96
Ingresos no operacionales	27 799 184	27 799 184	-	0,00
Gastos financieros	96 910 353	96 910 353	-	0,00
Otros gastos	50 938 210	50 938 210	-	0,00
Ganancia antes de impuestos	1 842 871 429	1 750 135 984	- 92 735 445	-5,30
Gasto por impuesto a las ganancias	645 005 000	0	- 645 005 000	-100,00
Ganancia del periodo	1 197 866 429	1 750 135 984	552 269 555	31,56

DISCUSIÓN

Teniendo en cuenta los resultados que se encontraron anteriormente, se propusieron tres lineamientos que pueden orientar la gestión tributaria de las empresas que pertenecen al sector palmicultor en la generación de empleo y en la planificación tributaria que deben seguir para mantener el beneficio que ofrece la ZESE, de manera que se pueda minimizar el impacto de la carga impositiva del impuesto de renta. Estos lineamientos se basan en el nivel de contratación de personal, en la reducción de costos para compensar el aumento de la nómina y en la gestión tributaria de manera coordinada con las demás áreas de la empresa.

A nivel de contratación de personal: Mantener la contratación del personal adicional que exige la Ley 1955 de 2019 no mayor al 15 % a menos que se presente un aumento en la actividad económica que demande mayor capacidad productiva e incrementar la nómina operativa de la empresa. La finalidad es mantener controlados estos costos y que no reduzcan las ganancias operativas más de lo necesario a la vez que se cumpla con el requisito normativo.

Reducción de costos indirectos: Para compensar el aumento del costo de ventas por el concepto de contratación de personal que exige el régimen ZESE, es necesario reducir los costos indirectos de fabricación (CIF) y los gastos operativos de administración y ventas para asegurar que se obtenga una mejor ganancia antes de impuesto. Se puede revisar si el personal adicional puede realizar tareas que minimicen otros costos indirectos de los procesos como mantenimiento, limpieza de equipos, reducción o aprovechamiento de desperdicios del fruto de la palma.

Planificación tributaria: Para hacer una correcta planificación tributaria dentro del régimen ZESE, es necesario coordinar con otras áreas de la empresa, como las encargadas de la contratación de personal y la planificación operativa, para que se mantenga la contratación no menor del 15 % de trabajadores y para que se identifique, procese y organice la información que se debe enviar a la DIAN. Estos requisitos, acorde al Decreto 2112 de 2019 son los siguientes:

- Según el artículo 1.2.1.23.2.7 del Decreto 2112 de 2019 se debe mantener el aumento del empleo directo realizado durante todas las vigencias del régimen especial ZESE.
- Tener disponible los soportes de las planillas de pago de los aportes al sistema de la seguridad social que respaldan los empleos directos generados.

- La cantidad de empleos directos se debe calcular sobre el promedio de trabajadores contratados en la sociedad comercial en cada periodo gravable.
- Presentar y mantener archivada la información que establece el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 (declaración juramentada, certificado de existencia y representación legal y, certificación del incremento del empleo directo), para evitar las sanciones previstas en el artículo 651 del Estatuto Tributario.
- Según el artículo 1.2.1.23.2.8 del mismo decreto se debe mantener el domicilio principal de las sociedades en el municipio declarado como ZESE donde se registraron.
- Mantener la misma la actividad principal o secundaria que tiene la sociedad para aplicar al beneficio ZESE.
- Evitar negocios o actos jurídicos que se puedan clasificar como abuso en materia tributaria según lo establecido desde el artículo 869 al 869-2 del Estatuto Tributario.
- Según el artículo 1.2.1.23.2.9 es importante evitar reorganizaciones empresariales que se puedan catalogar como elusión tributaria, como es el caso de las fusiones con otras sociedades fuera del régimen ZESE o la escisión de sociedades, casos donde se aplicará la mayor tarifa con la que estuvieran liquidando el impuesto de renta.

CONCLUSIONES

Como resultado de la investigación realizada, en el primer objetivo se puede concluir que los requisitos y beneficios tributarios que estableció la Ley 1955 de 2019 para que las sociedades comerciales se pudieran beneficiar de la tarifa de impuesto de renta del 0 % del régimen ZESE fueron claros y específicos. A pesar de esto, se encontró que algunas empresas no conocían el detalle de la normatividad, los requisitos, las regiones que cobijaba, los plazos y las finalidades del beneficio tributario que se propuso para aumentar la generación de empleo y el desarrollo económico. Esto puede estar relacionado con otros factores que no se determinaron en este trabajo, como sería la falta de difusión de la normatividad de parte de las entidades públicas encargadas y por la percepción de complejidad normativa de los contribuyentes.

En relación al segundo objetivo, se encontró que el 57,14 % de las empresas del sector se acogieron al régimen tributario ZESE, el 21,43 % permaneció en el régimen ordinario y las demás pertenecían al régimen tributario especial RTE (14,29 %) y al régimen SIMPLE (7,14 %). Al analizar los beneficios tributarios de las empresas dentro del régimen ZESE se pudo determinar que el 25,00 % vio aumentada la utilidad neta entre un 11 % y 15 %, el 12,50 % entre un 16 % y 20 % y el 37,50 % en más del 21 %; lo cual estuvo acorde con los resultados de la empresa Indupalmarito S.A.S que tuvo un 31,56 % más de utilidad de lo que hubiera ganado estando en el régimen ordinario de tributación.

Por último, al desarrollar el tercer objetivo se pudo conocer que algunas empresas catalogaron las condiciones del régimen ZESE como no muy favorables, principalmente por los documentos que deben presentar ante la DIAN y por los costos que deben asumir al contratar el 15 % más de trabajadores directos que exige la norma. Por este motivo, se propusieron unos lineamientos que pueden orientar a las empresas a definir metas de contratación de personal, para reducir costos indirectos que compensen los incrementos de la nómina y para mejorar la planificación tributaria de manera que se mantengan los beneficios por los 10 años de vigencia del régimen ZESE.

Decreto 624 de 1989. (30 de marzo de 1989). Presidencia de la República. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Garcia-Bernardo J, Jansky P, Tørsløv T. Effective tax rates of multinational corporations: Country-level estimates. PLoS ONE. 2023; 18(11): p. e0293552.

2. Sarmiento JP. Sistema tributario de excepción en economías primarias, el caso colombiano. *Revista derecha del Estado*. 2023;(56): p. 363-388.

3. Jara HX, Deza-Delgado MC, Oliva N. Financial disincentives to formal employment and tax-benefit systems in Latin America. *Int Tax Public Finance*. 2023;(30): p. 69-113.

4. Pinedo-López J, Anaya-Narváez A, Martínez-Cárdenas L. Factores que inciden en el recaudo de impuestos en municipios colombianos. *Revista De Ciencias Sociales*. 2023; 29(4): p. 168-184.

5. Restrepo-Ángel S, Rincón-Castro H, Ospina-Tejeiro JJ. Multipliers of taxes and public spending in Colombia: SVAR and local projections approaches. *Latin American Journal of Central Banking*. 2022; 3(3): p. 100070.

6. Iregui-Bohórquez A, Melo-Becerra LA, Orozco-Gallo AJ. Impuestos corporativos y desempeño de las empresas: evidencia para una economía emergente. *Revista De Economía Del Rosario*. 2022; 25(1): p. 1-44.

7. Eslava-Zapata R, Montilla RE, Guerrero EC, Gómez-Cano CA, Gómez-Ortiz E. Social Responsibility: A bibliometric analysis of research state and its trend. *Data and Metadata*. 2023; 2: p. 117-128.

8. Indupalmarito S.A.S. Información institucional de la empresa.

9. Ley 1955. Congreso de Colombia. Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial No. 50.964. de 25 de mayo de 2019. 25 de May de 2019.

10. Sánchez-Bedoya N, Núñez-Rodríguez J, Villa-Marulanda M. Causas de las desviaciones entre los presupuestos proyectados y reales. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*. 2023; 8(15): p. 1-14.

11. Eslava-Zapata R, Gómez-Cano CA, Chacón-Guerrero E, Esteban-Montilla R. Análisis Bibliométrico sobre estilos de liderazgo: contribuciones y tendencia de la investigación. *Universidad y Sociedad*. 2023; 15(6): p. 574-587.

12. Valero-Valencia GA, Jiménez-Ramírez SA. Mercado laboral y crecimiento económico en Colombia, 2009-2018: un análisis Shift-Share. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*. 2023; 8(15): p. 1-17.

13. Báez-Sandoval GM, Mogrovejo-Andrade JM, Bastos-Osorio LM. Agricultural development as a contribution to the rural economy of Catatumbo, Norte de Santander. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*. 2023; 7(13): p. 1-12.

14. Arias FG. El proyecto de investigación Caracas: Episteme; 1999.

15. Hernández-Sampieri R, Fernández-Collado C, Baptista-Lucio P. Metodología de la investigación México: McGrawHill; 2014.

16. Eslava-Zapata R, Omaña-Guerrero JA, Sierra-Narváez FJ, Mogrovejo-Andrade JM. Estilos de liderazgo: un estudio en Latinoamérica, Estados Unidos y Europa. *Salud, Ciencia y Tecnología*. 2023; 3(401).

17. Romero H, Ramoni-Perazzi J, Fajardo E, Gómez-Patiño NV. Volatilidad del tipo de cambio y crecimiento económico: una revisión de los mecanismos de transmisión en economías en desarrollo. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*. 2023; 8(15).

18. Andrade-Navia JM, Ramirez-Plazas E, Fierro-Celis F. Quality of home public service in a drinking water, cleaning and sewage company in the south colombian region. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*. 2023; 8(15): p. 1-14.

19. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Abecé Zonas Económicas y Sociales Especiales (ZESE)..

20. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta, en el impuesto sobre la renta para la equidad cree y en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) - año gravable 2014..

21. Decreto 2112. Por el cual se reglamenta el artículo 268 de la Ley 1955 de 2019 y se adiciona la Sección 2 al Capítulo 23 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. 25 de Nov de 2019.

FINANCIACIÓN

Los autores no recibieron financiación para el desarrollo de la presente investigación. Se agradece el apoyo institucional del Centro Seccional de Investigaciones de la Universidad Libre Colombia Seccional Cúcuta.

CONFLICTO DE INTERESES

Los autores declaran que no existe conflicto de intereses.

CONTRIBUCIÓN DE AUTORÍA

Conceptualización: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Curación de datos: Rolando Eslava Zapata.

Análisis formal: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Adquisición de fondos: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Investigación: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Metodología: Rolando Eslava Zapata.

Administración del proyecto: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Recursos: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Software: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Supervisión: Rolando Eslava Zapata.

Validación: Rolando Eslava Zapata.

Visualización: Rolando Eslava Zapata.

Redacción - borrador original: Charol Viviana Morales Zambrano y Leidy Lorena González Acevedo.

Redacción - revisión y edición: Rolando Eslava Zapata.