

Nº 36
Cuarto trimestre 2023

Gablex

**REVISTA DEL GABINETE
JURÍDICO DE
CASTILLA-LA MANCHA**



© Junta de Comunidades de Castilla La Mancha

**REVISTA DEL GABINETE JURÍDICO
DE CASTILLA-LA MANCHA**

Número 36. Diciembre 2023

**Revista incluida en Latindex, Dialnet, MIAR, Tirant lo
Blanch**

**Solicitada inclusión en SHERPA/ROMEO, DULCINEA y
REDALYC**

Disponible en SMARTECA, VLEX y LEFEBVRE-EL DERECHO

Editado por Vicepresidencia

D.L. TO 862-2014

ISSN 2386-8104

revistagabinetejuridico@jccm.es

Revista Gabilex no se identifica necesariamente con las opiniones vertidas por sus colaboradores en los artículos firmados que se reproducen ni con los eventuales errores u omisiones.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley.



DIRECCIÓN

D^a M^a Belén López Donaire

Directora de los Servicios Jurídicos de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

Letrada del Gabinete Jurídico de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

CONSEJO DE REDACCIÓN

D. Roberto Mayor Gómez

Letrado-Director de los Servicios Jurídicos de las Cortes de Castilla-La Mancha.

D. Jaime Pintos Santiago

Profesor acreditado Derecho Administrativo UDIMA.
Abogado-Consultor especialista en contratación pública.
Funcionario de carrera en excedencia.

D. Leopoldo J. Gómez Zamora

Director adjunto de la Asesoría Jurídica de la Universidad Rey Juan Carlos.

Letrado del Gabinete Jurídico de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.



COMITÉ CIENTÍFICO

D. Salvador Jiménez Ibáñez

Ex Letrado Jefe del Gabinete Jurídico de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

Ex Consejero del Consejo Consultivo de Castilla-La Mancha.

D. José Antonio Moreno Molina

Catedrático de Derecho Administrativo de la Universidad de Castilla-La Mancha.

D. Isaac Martín Delgado

Profesor Dr. Derecho Administrativo de la Universidad de Castilla-La Mancha.

Director del Centro de Estudios Europeos "*Luis Ortega Álvarez*".

CONSEJO EVALUADOR EXTERNO

D. José Ramón Chaves García

Magistrado de lo contencioso-administrativo en Tribunal Superior de Justicia de Asturias.

D^a Concepción Campos Acuña

Directivo Público Profesional. Secretaria de Gobierno Local.



D. Jordi Gimeno Beviá

Vicedecano de Investigación e Internacionalización.
Facultad de Derecho de la UNED. Prof. Derecho Procesal

D. Jorge Fondevila Antolín

Jefe Asesoría Jurídica. Consejería de Presidencia y
Justicia. Gobierno de Cantabria.
Cuerpo de Letrados.

D. David Larios Risco

Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La
Mancha.

D. José Joaquín Jiménez Vacas

Funcionario de carrera del Cuerpo Técnico Superior
de Administración General de la Comunidad de Madrid

D. Javier Mendoza Jiménez

Doctor en Economía y profesor ayudante doctor de
la Universidad de La Laguna.



SUMARIO

EDITORIAL

El Consejo de Redacción 13

ARTÍCULOS DOCTRINALES

SECCIÓN NACIONAL

SERVICIOS ECONÓMICOS DE INTERÉS GENERAL Y
CIUDADANÍA: GARANTÍAS DE LOS CIUDADANOS COMO
USUARIOS DE SERVICIOS ESENCIALES

D^a. María Jesús García García 17

LA VIOLENCIA ECONÓMICA DE GÉNERO. ESPECIAL
REFERENCIA A LA OBLIGACIÓN DE ALIMENTOS Y EL
DELITO DE IMPAGO DE PENSIONES

D. Miriam Carralero Valera102

EL DIFÍCIL EQUILIBRIO ENTRE EL DERECHO A LA
DESCONEXIÓN DIGITAL Y LA DISPONIBILIDAD EN EL
ÁMBITO DEL EMPLEO PÚBLICO

D. Francisco Puerta Seguido y Jesús Punzón
Moraleda.....253



LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO-
LEGISLADOR POR INFRACCIÓN DEL DERECHO DE LA
UNIÓN: LA SENTENCIA DE 28 DE JUNIO DE 2022 DEL
TJUE

D. Jorge Jimenez Carrero327

EL ACOSO SEXUAL EN EL MARCO DE LAS SANCIONES
ADMINISTRATIVAS Y DISCIPLINARIAS

D. Leopoldo J. Gómez Zamora364

EL BLANQUEO DE CAPITALS A TRAVÉS DEL ARTE

D. Covadonga Bermejo Cosmen391

EL DELITO DE VIOLACIÓN. MARCO TEÓRICO JURÍDICO
D^a Andrea Cantos Martínez477

LA RELACION CALIDAD-PRECIO EN LAS OFERTAS
PÚBLICAS. PERSPECTIVA DEL ÓRGANO DE
CONTRATACIÓN & LICITADOR. UN PLANTEAMIENTO
HOLÍSTICO PARA EVALUAR LA OFERTA.

D. Luis Castel Aznar563

LA COLECTIVIZACIÓN COMO CABALLO DE TROYA: DE LA
DEMOCRACIA A LA OCLOCACIA

D. Hugo Santos Aso.....591



SECCIÓN INTERNACIONAL

MUNICIPIOS ZOMAC EN SANTANDER (COLOMBIA):
DESAFÍOS EN TRIBUTOS TERRITORIALES PARA
GENERAR DESARROLLO ECONÓMICO

D. César Augusto Romero Molina, D^a Karen Daniela Diaz
Ortiz, D^a Gisette Carolina Benavides Mendoza.....648

RESEÑA DE JURISPRUDENCIA

LA SUBSANABILIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN
ACREDITATIVA PREVIA A LA ADJUDICACIÓN EX
ARTÍCULO 150.2 DE LA LCSP ES UN TRÁMITE QUE NO
PUEDE OMITIRSE

D. Jaime Pintos Santiago

D^a. María Dolores Fernández Uceda.....674

BASES DE PUBLICACIÓN..... 687



EDITORIAL

En el número 36 de la Revista Gabilex, se incluyen en la sección nacional nueve artículos doctrinales que se suman a un artículo de la sección internacional y una reseña de jurisprudencia, todos ellos de máximo interés.

En primer lugar, debe destacarse el excelente trabajo de D. María Jesús García García, ganadora del premio de la I Categoría General, de los premios Gabilex 2023 con el artículo que lleva por título "Servicios económicos de interés general y ciudadanía: Garantías de los ciudadanos como usuarios de servicios esenciales".

El siguiente artículo que podrán disfrutar los lectores corresponde a D^a. Miriam Carralero Valera ganadora del premio de la II Categoría, Masteres, TFG y similares de los premios Gabilex 2023 con el artículo que lleva por título: "La violencia económica de género. Especial referencia a la obligación de alimentos y el delito de impago de pensiones".

A continuación, D. Francisco Puerta Seguido y Jesús Punzón Moraleda bajo el título "El difícil equilibrio entre el derecho a la desconexión digital y la disponibilidad en el ámbito del empleo público" analizan con brillantez como el derecho a la desconexión digital no es un



derecho absoluto considerándose lo que constituye el tiempo de trabajo, examinando, de forma específica, el marco legal que regula "las guardias de presencia física o disponibilidad no presencial". Finalmente, en el artículo se analiza la compensación de las guardias a través del complemento de productividad.

D. Jorge Jimenez Carrero con el título "La responsabilidad patrimonial del Estado-legislador por infracción del Derecho de la Unión: la sentencia de 28 de junio de 2022 del TJUE" analiza de manera pormenorizada la sentencia del TJUE y establece una propuesta de reforma normativa a nivel europeo para construir un sistema de responsabilidad patrimonial más eficaz que el actual, buscando la colaboración entre la Administración europea, estatal y autonómica.

A continuación, D. Leopoldo J. Gómez Zamora Alfonso aborda un tema de máximo interés como es definición legal de acoso sexual en el marco del procedimiento disciplinario o sancionador a funcionarios públicos.

La sección nacional se cierra con los artículos de Covadonga Bermejo Cosmen sobre "El blanqueo de capitales a través del arte, de D. Luis Castel Aznar con "La relación calidad-precio en las ofertas públicas. perspectiva del órgano de contratación & licitador. un planteamiento holístico para evaluar la oferta", de D^a Andrea Cantos Martínez con "El delito de violación. marco teórico jurídico" y de D. Hugo Santos Aso con "La colectivización como caballo de troya: de la democracia



a la olocracia” que seguro harán la delicia de los lectores.

Dentro de la sección internacional D. César Augusto Romero Molina, D^a Karen Daniela Diaz Ortiz y D^a Gisette Carolina Benavides Mendoza abordan con maestría como algunos beneficios tributarios en Colombia, enfocados en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC) que a través de una deducción tributaria en el impuesto sobre la renta buscan promover la economía de los municipios que fueron mayormente afectados por el conflicto armado, no han sido suficientes para el desarrollo de los municipios.

Dentro de la sección de reseña de jurisprudencia, D. Jaime Pintos Santiago y D^a M^a Dolores Fernández Uceda, tratan con claridad y brillantez “La subsanabilidad de la documentación acreditativa previa a la adjudicación ex artículo 150.2 de la LCSP es un trámite que no puede omitirse



Castilla-La Mancha

Gabilex

Nº 36

Diciembre 2023

<http://gabilex.castillalamancha.es>

**REVISTA DEL GABINETE
JURÍDICO
DE CASTILLA-LA MANCHA**

**SECCIÓN INTERNACIONAL
COORDINADA POR
JAIME PINTOS SANTIAGO**

ARTÍCULOS DOCTRINALES



MUNICIPIOS ZOMAC EN SANTANDER (COLOMBIA): DESAFÍOS EN TRIBUTOS TERRITORIALES PARA GENERAR DESARROLLO ECONÓMICO¹

D. César Augusto Romero Molina²

Director del Observatorio de Hacienda Pública-Abogado-
Universidad Santo Tomás, Seccional Bucaramanga
(Colombia)

¹ Esta ponencia es un avance de la investigación denominada "Beneficios tributarios territoriales en municipios ZOMAC (zonas más afectadas por el conflicto) del departamento de Santander" desarrollo desde el Observatorio de Hacienda Pública de la Universidad Santo Tomás- Seccional Bucaramanga (Colombia).

² Abogado de la Universidad Autónoma de Bucaramanga; Doctor en Derecho Administrativo por la Universidad San Pablo CEU-Madrid, España; Doctor en Derecho Cum Laude (Fiscalidad Internacional y Comunitaria) por la Universidad Castilla La Mancha-UCLM-de España; Miembro de colegio internacional de doctores de la misma universidad como asesor de tesis doctorales y jurado en el tribunal internacional de doctorado. Actualmente es docente universitario de la Universidad Santo Tomás en Bucaramanga.



D^a Karen Daniela Diaz Ortiz³

Estudiante de Pregrado- Facultad de Derecho-
Universidad Santo Tomás, Seccional Bucaramanga
(Colombia)

D^a Gisette Carolina Benavides Mendoza⁴

Decana- Facultad de Derecho-Abogada-Universidad
Santo Tomás, Seccional Bucaramanga (Colombia)

Resumen:

El régimen constitucional colombiano en materia de tributos territoriales destaca que los impuestos municipales generan la mayor parte de los ingresos tributarios en los entes territoriales -ICA y Predial- por lo cual, tienen la potestad de crear beneficios tributarios por medio de exenciones o deducciones de los impuestos

³ Estudiante de Derecho (Pregrado) de la Universidad Santo Tomás seccional Bucaramanga, Asistente de la Coordinación de Investigación y Miembro del Observatorio de Hacienda Pública de la Universidad Santo Tomás.

⁴ Abogada Cum Laude de la Universidad Santo Tomás. Especialista en derecho administrativo. Magíster en Derecho por la Universidad Santo Tomás, Doctor en Derecho por la Universidad Castilla La Mancha de España. Docente e investigadora del grupo Estado, Derecho y Políticas Públicas de la facultad de Derecho de la Universidad Santo Tomás en Bucaramanga.



locales. Tales incentivos se consideran herramientas para promover e impulsar el desarrollo económico y social.

Existen algunos beneficios tributarios en Colombia, pero en esta ocasión nos enfocaremos en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC) que a través de una deducción tributaria en el impuesto sobre la renta busca promover la economía de los municipios que fueron mayormente afectados por el conflicto armado.

Sin embargo, este tipo de políticas no han sido suficientes para el desarrollo de los municipios, por lo que resulta necesario crear nuevos incentivos a nivel municipal para aplicarse de manera regular y que estas medidas estén direccionadas al cumplimiento de los objetivos de la ZOMAC, con el fin de mejorar las cadenas productivas agroalimentarias y la protección del medio ambiente.

Palabras Clave: Zomac, Incentivos Tributarios, Municipios, ICA, Impuesto Predial, Impuesto sobre la Renta, Potestad tributaria, Plan Nacional de Desarrollo.

Abstract:

The Colombian constitutional regime regarding territorial taxes highlights that municipal taxes generate most of the tax revenues in the territorial entities -ICA and Property- therefore, they have the power to create tax benefits through exemptions or deductions from the local taxes. Such incentives are considered tools to promote and boost economic and social development.

There are some tax benefits in Colombia, but on this occasion, we will focus on the Zones Most Affected by the Armed Conflict (ZOMAC), which through a tax deduction



in income tax seeks to promote the economy of the municipalities that were most affected by the armed conflict.

However, these types of policies have not been sufficient for the development of the municipalities, so it is necessary to create new incentives at the municipal level to be applied regularly and for these measures to be aimed at meeting the objectives of the ZOMAC, with the aim of improving agri-food production chains and environmental protection.

Keywords: Zomac, Tax Incentives, Municipalities, ICA, Property Tax, Income Tax, Tax Power, National Development Plan.

Sumario: I. Régimen Constitucional De Los Tributos Territoriales En Colombia. II. Beneficio Tributario Zonas Más Afectadas Por El Conflicto Armado (ZOMAC). III. Posibilidad de Desarrollo para los Municipios. IV. Conclusiones. V. Bibliografía. VI. Webgrafía. VII. Jurisprudencia.

I. Régimen Constitucional De Los Tributos Territoriales En Colombia

El artículo 1º constitucional determina que Colombia es una República unitaria, descentralizada, pero con autonomías de las entidades territoriales. Se ha resuelto por la Corte Constitucional que sí es compatible esta relación Estado unitario con las autonomías, puesto que la tradición organizacional a través de la historia muestra que Colombia tiene una vocación unitaria y que, bajo las nuevas formas de estructurar el Estado, se admite la



institución jurídica de la autonomía con sus vertientes en planeación, presupuestal y tributaria⁵.

Consecuente con ello, sólo hay un Congreso de la República al tenor de lo consagrado en el artículo 150 Superior, el cual es el único órgano que en normalidad administrativa-tiempos de paz- puede expedir normas con fuerza de ley, entre ellas las tributarias. Es decir, hay una competencia originaria congresal para este tipo de leyes, afirmándose la competencia primigenia.⁶

De los artículos 287⁷ y 338⁸ constitucionales se desprende que los municipios tienen una competencia derivada, esto es, una ley previa debe crear el tributo y autorizar a los entes territoriales a establecerlos en su jurisdicción mediante los actos administrativos denominados acuerdos municipales.

En sentencia C-035 de 2009 la Corte Constitucional determinó que el legislador al crear la ley no puede vaciar de competencias a los entes territoriales, para los

⁵ Colombia. Corte Constitucional, sentencia C-478 de 1992.

⁶ Colombia. Constitución Política. Artículo 150-12: Artículo 150. Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: 12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.

⁷ Colombia, Constitución Política, artículo 287-3: 3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

⁸ Colombia, Constitución Política, artículo 338: En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales.



municipios en especial la conferida en el artículo 313-4, de expedir las normas tributarias territoriales.⁹ Lo anterior implica que la ley debe determinar o hacer determinable el hecho generador como elemento esencial de la obligación tributaria. Así el profesor César A Romero expuso: "(...) Su atribución constitucional se reduce a establecerlos o ignorarlos en su jurisdicción, conservando así su competencia derivada".¹⁰

Sintetizando, los entes municipales tienen la facultad de establecer en su jurisdicción los tributos territoriales derivados de la ley, entre esas competencias las de posibilitar las exenciones o beneficios tributarios para nuevas empresas que se domicilien o creen en su territorio. Veamos: los principales impuestos municipales que más generan ingresos propios o rentas endógenas que son industria y comercio, avisos y tableros con impuesto predial.

Como lo reseña la Federación Colombiana de Municipios, estos impuestos implican el mayor grado de ingresos tributarios municipales¹¹, estableciendo la ley la competencia de fijar sus propios beneficios tributarios.

⁹ Constitución Política, artículo 313-4: Artículo 313. Corresponde a los concejos: 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales.

¹⁰ Romero Molina, César A. El Principio de Legalidad Tributaria en la expedición de Normas territoriales. Revista Dixi, ISSN 0124-7255, Edición No.12, Abril 2010, página 119

¹¹ Federación colombiana de municipios. <https://www.fcm.org.co/wp-content/uploads/2021/03/Tributacion-Municipal-para-la-equidad-y-el-desarrollo2.pdf>. Página 31. Consultado 19 de octubre 2023.



En esta misma línea, encontramos: “Los beneficios tributarios otorgados por las entidades territoriales en el marco de la autonomía territorial son considerados como instrumentos para incentivar el desarrollo económico y social de las jurisdicciones”¹²

En este orden de ideas, la ley 14 de 1983, “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”, en su artículo 38 dispone que por un lapso de 10 años pueden los entes municipales otorgar exenciones tributarias sobre sus impuestos, no pudiendo el legislador generar beneficios sobre las rentas endógenas derivadas de ingresos tributarios, conforme lo reza el artículo 294 constitucional.¹³

El Consejo de Estado, en su sección 4ª, sobre estas exenciones ha sentenciado: “Lo cierto es que, en vigencia de la Constitución Política de 1991 y, concretamente, del artículo 294, para la Sala, la Ley 14 de 1983, en cuanto a la potestad de las entidades territoriales para fijar exenciones o tratamientos preferenciales debe interpretarse de manera amplia, pues, a diferencia de la potestad para fijar los tributos, la potestad para conceder exenciones o tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales es plena para estas y restringida por la Ley.

¹² Cardona B., Juan Camilo.

<file:///Users/cesar/Downloads/econstitucional,+JuanCardona.pdf>. Consultado 19 Octubre 2023.

¹³ Colombia, ley 14 de 1983, artículo 38: Los municipios sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez años, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal.



(...) Ahora bien, la potestad de exonerar o de establecer tratamientos preferenciales puede implicar que las autoridades territoriales consideren que una actividad o sujeto determinado son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio pero a una tarifa de 0% (exención), o que esas actividades que son generadoras del impuesto de industria y comercio no lo causan por determinadas circunstancias (exclusión) o que hay actividades que simplemente no califican como industriales, comerciales o de servicios y, por tanto, no están sujetas al impuesto."¹⁴

En tal entendido, los incentivos tributarios constituyen aquellas deducciones, exenciones y tratamientos tributarios especiales, presentes en la legislación que implican disminuciones en la obligación tributaria para los contribuyentes, con el fin de progresar en los diversos factores económicos, sociales y ecológicos. La legislación colombiana, contempla beneficios destinados al desarrollo de las regiones, a la generación de empleo, la conservación ambiental y el fomento a la inversión nacional o extranjera.¹⁵

Estas mismas consideraciones, son aplicables a los incentivos tributarios territoriales en búsqueda de mejorar las condiciones de vida de sus habitantes y van

¹⁴ Colombia. Consejo de Estado, Sección 4ª. Sentencia del 7 de abril de 2011, Exp. 16949, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁵ DIAN - Coordinación de Estudios Económicos, Cuaderno de Trabajo No. 54: "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 (cifras preliminares)"



en consonancia con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) determinados en las siguientes metas: 11-Ciudades y Comunidades Sostenibles, 12-Producción y consumo responsable y 13-Acción por el clima.

II. Beneficio Tributario Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC)

De los beneficios tributarios existentes en Colombia, nos enfatizaremos al denominado Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC), deducción tributaria creada con la finalidad de promover la economía de los municipios que fueron mayormente afectados por el conflicto armado, debido a que las épocas de violencia socavaron los espacios sociales, económicos y educativos de estas localidades.

Este incentivo fue creado con temporalidad del año 2017 al 2027, establecido en los artículos 235, 236, 237 y 238 de la Ley 1819 de 2016¹⁶ cuenta con el objetivo de cerrar las brechas de desigualdad socioeconómicas de los 344 municipios denominados a nivel nacional como ZOMAC por el Ministerio de Hacienda, el Departamento Nacional de Planeación y la Agencia de Renovación del Territorio; entidades que consideraron los índices de pobreza multidimensional derivados del conflicto armado.

De tal forma, es aplicable a las nuevas sociedades que instauren su domicilio principal en algunos de los municipios ZOMAC, de las cuales, la deducción tributaria

¹⁶ Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diciembre 29 de 2016. DO.Nº 50101



será determinable con base al tipo de sociedad que pertenezca. En este sentido, se clasifican en microempresas, pequeñas empresas, medianas empresas y grandes empresas de la siguiente forma:

PERSONA JURÍDICA	ACTIVOS TOTALES
Microempresa	<501 SMMLV
Pequeña Empresa	502 SMMLV- 5001 SMMLV
Mediana Empresa	5002 SMMLV - 15000 SMMLV
Grande Empresa	>15000 SMMLV

Gráfica 1. Cuadro para determinar qué tipo de persona jurídica aplica. Cuadro elaborado por César Augusto Romero Molina con base al artículo 236¹⁷ de la ley 1819 del 2016 y decreto 1650 de 2017 en el artículo "Análisis aplicado a los beneficios ZOMAC en Santander"¹⁸ SMMLV = SALARIOS MINIMOS MENSUALES LEGALES VIGENTES

¹⁷ Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diciembre 29 de 2016. DO.Nº 50101. Artículo 236. Definiciones de Microempresa, Pequeña Empresa, Mediana Empresa y Grande Empresa.

¹⁸ César Augusto Romero Molina, Análisis aplicado a los beneficios ZOMAC en Santander, 23 REVISTA DE DERECHO FISCAL 237, (2023),

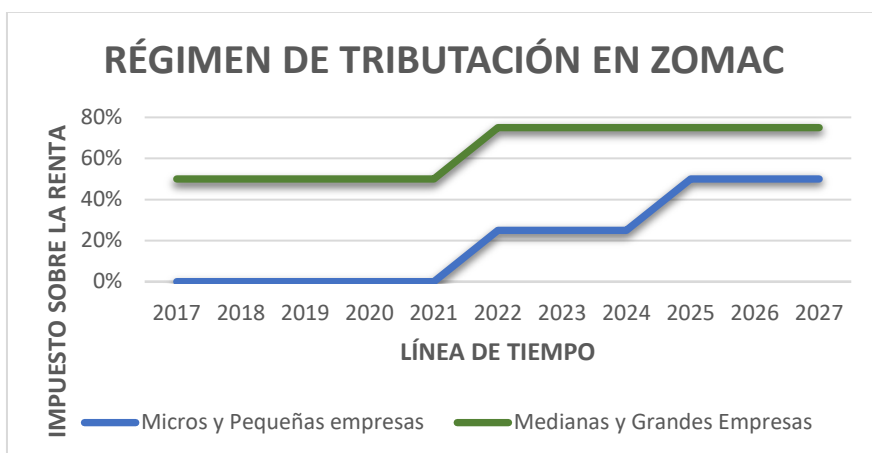
<https://doi.org/10.18601/16926722.n23.10> (accedido el 19 de octubre de 2023)



De conformidad, con el decreto 1915 de 2017¹⁹ el objetivo económico a cumplir con este beneficio tributario se define en dos ejes, el primero consta de generar empleo en el municipio por medio de la instauración de nuevas personas jurídicas, y el segundo, se regula con el mecanismo de obras por impuestos, opción que ha sido poco utilizada hasta la fecha debido a los requisitos que se deben cumplir para aplicar esta modalidad como forma de deducción del impuesto sobre la renta.

En la siguiente gráfica se estudia la variación del porcentaje de la tarifa del impuesto sobre la renta comparado con una línea de tiempo, la cual varía según el año en que las Micro, Pequeñas, Medianas y Grandes Empresas inicien sus actividades en la Zomac. Partiendo del siguiente ejemplo, una pequeña empresa que inicie sus actividades en el año 2023 tendrá una deducción del 50% del impuesto mencionado.

¹⁹ Decreto 1915 de 2017. Por el cual se adiciona el título 5 de la parte 6 del libro 1 al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016. Noviembre 22 de 2017.



Gráfica interactiva 2. Elaboración propia con base el artículo 237²⁰ de la Ley 1819 de 2016

²⁰ Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diciembre 29 de 2016. DO.Nº 50101.

ARTÍCULO 237. RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN DE LAS NUEVAS SOCIEDADES QUE INICIEN ACTIVIDADES EN LAS ZOMAC. Las nuevas sociedades, que sean micro, pequeñas, medianas y grandes empresas, que tengan su domicilio principal y desarrollen toda su actividad económica en las Zomac, y que cumplan con los montos mínimos de inversión y de generación de empleo que defina el Gobierno nacional, cumplirán las obligaciones tributarias sustantivas correspondientes al impuesto sobre la renta y complementarios, siguiendo los parámetros que se mencionan a continuación:

a) La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios de las nuevas sociedades, que sean micro y pequeñas empresas, que inicien sus actividades en las Zomac por los años 2017 a



Por consiguiente, se considera que el beneficio tributario ZOMAC fue creado con el objetivo de ofrecer una paz real y duradera para los municipios que sufrieron las consecuencias por la intervención de las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia (FARC) durante décadas. Sin embargo, no es totalmente aplicado completamente en los 344 municipios existen empresas zomac, dado a que no solo es necesario cumplir los requisitos legales, sino que incide los factores demográficos de la región.

A modo de ilustración, está el caso de Santander que es uno de los 32 departamentos que tiene Colombia, ubicado en el nororiente del país, con un total de 87 municipios en su territorio, de los cuales 10²¹ son catalogados como ZOMAC.

2021 será del 0%; por los años 2022 a 2024 la tarifa será del 25% de la tarifa general del impuesto sobre la renta para personas jurídicas o asimiladas; para los años 2025 a 2027 la tarifa será del 50% de la tarifa general; en adelante tributarán a la tarifa general;

b) La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios de las nuevas sociedades, que sean medianas y grandes empresas, que inicien sus actividades en las Zomac por los años 2017 a 2021 será del 50% de la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios para personas jurídicas o asimiladas; por los años 2022 a 2027 la tarifa será del 75% de la tarifa general; en adelante las nuevas grandes sociedades tributarán a la tarifa general.

²¹ Municipios ZOMAC Santander. Bolívar, Charta, El Playón, La Belleza, Landázuri, Matanza, Rionegro, Suratá, Sabana de Torres y Sucre



En el artículo denominado "Análisis aplicado a los beneficios ZOMAC en Santander"²² se concluyó que para el año 2022 en el departamento de Santander solamente se han instaurado nuevas empresas ZOMAC en los municipios de Sabana de Torres, Rionegro y El Playón, en virtud, a las ventajas demográficas de estas zonas por el cultivo de palma africana ejercida como una actividad derivada del sector agricultor, beneficiando a la comunidad en la generación de empleo por la incorporación en el municipio de medianas y grandes empresas.

Sin embargo, como este incentivo tributario dirige su aplicación a los municipios con una población no tan extensa²³, lo que se deriva que las entidades territoriales

²² César Augusto Romero Molina, Análisis aplicado a los beneficios ZOMAC en Santander, 23 REVISTA DE DERECHO FISCAL 237, (2023),

<https://doi.org/10.18601/16926722.n23.10> (accedido el 19 de octubre de 2023)

²³ Decreto 1650 de 2017. Por el cual se adiciona un artículo a la Parte 1 del Libro 1; la Sección 1 al Capítulo 23 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 y los Anexos No. 2 y 3, al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar los artículos 236 y 237 de la Ley 1819 de 2016.

Anexo 2 Metodología. 5. Finalmente, con el propósito de minimizar la concentración de inversiones en zonas que cuentan con una mayor demanda y de incentivar las nuevas inversiones en vez de un traslado para obtener los tratamientos tributarios especiales, se excluyeron las ciudades de más de 450.000 habitantes y se eliminaron las ciudades (medidas por las categorías de ruralidad de la Misión para la Transformación del Campo) que se encontraran a menos de



de Bolívar, Sucre, Landázuri y La Belleza se encuentren en estado de desventaja porque su ubicación demográfica se encuentra lejana a la capital y las condiciones estructurales no son llamativas para que nuevas empresas se instauren en alguna de estas localidades

I. Posibilidad de desarrollo para los municipios

Por consiguiente, se logró evidenciar que para este incentivo tributario se aplique en su mayor rubro es necesario crear más políticas públicas que estén direccionadas al cumplimiento de los objetivos ZOMAC en los municipios ubicados en el departamento de Santander, debido a que, esta deducción tributaria se considera poco conocida por sus habitantes.

De tal manera, se realizarán sugerencias para que las entidades territoriales de Santander pertenecientes a ZOMAC, por medio de exenciones o deducciones de impuestos de carácter municipal vuelvan atractiva la propuesta de crear nuevas sociedades en alguno de los 10 municipios del departamento en los próximos cuatro años restantes a la terminación del beneficio.

Ahora bien, para poder aplicar exenciones o deducciones a nivel local estas deben incorporarse en el estatuto tributario del municipio, por lo que, las nuevas empresas que se registrarán por el beneficio ZOMAC podrían tener dos deducciones de impuesto, de los cuales, el primero es el

60 minutos de la capital del departamento, Esto, siempre y cuando la capital no se encontrara seleccionada en los pasos anteriores. Como resultado fueron seleccionados 344 municipio.



impuesto sobre la renta que es a nivel nacional, y el subsiguiente de nivel territorial como por ejemplo la deducción del impuesto de Industria o Comercio y también el impuesto predial.

De forma reciente, la ley 2294 de 2023 "Por el cual se expide el plan Nacional De Desarrollo 2022- 2026 Colombia Potencia Mundial De La Vida"²⁴ estableció la importancia de seguir con la ejecución del incentivo tributario ZOMAC en los municipios de país, por medio del apartado Ambiente y Desarrollo Sostenible que tiene como finalidad la recuperación, protección y conservación de ecosistemas estratégicos de los municipios Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial²⁵ y ZOMAC. Así mismo, desarrollar la garantía de rellenos sanitarios y planta de tratamiento de agua residual de estos municipios, con base a un proyecto ecológico y sostenible en el tiempo.

En tal entendido, resulta viable que los requisitos para acceder a las posibles exenciones o deducciones tributarias territoriales estén conferidos en beneficio de un desarrollo sostenible de carácter ambiental. Por consiguiente, la incorporación de economía circular en Colombia ha sido relevante debido a que su inclusión optimiza los recursos, reduce el consumo de materias primas y genera un mejor manejo de los residuos

²⁴ Ley 2294 de 2023. Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida" Mayo 19 de 2023. DO.Nº 52400.

²⁵ Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial (PDET) tienen como objetivo estabilizar y transformar los territorios más afectados por la violencia, la pobreza, las economías ilícitas y la debilidad institucional.



alargando su vida útil para convertirlos en nuevos productos²⁶.

En este sentido, la generación de estrategias para el cuidado del medio ambiente indicadas en el actual Plan Nacional de Desarrollo (PND) como lo es la creación del programa denominado **Basura Cero**, el cual, consta de articular las instancias del Gobierno nacional, las entidades territoriales, las empresas de servicios públicos y la sociedad civil, para impulsar tratamiento y gestión de residuos con base a la economía circular²⁷. Serviría como condición para cumplir por parte de las nuevas empresas instauradas en los municipios Zomac, para que estas sean beneficiarias del incentivo tributario territorial.

Así mismo, en las líneas de inversión en Santander el PND indica que en la región existe el deber de implementar el proyecto denominado **Hidrogeno Verde** definido como el hidrogeno producido a partir de Fuentes No Convencionales de Energía Renovable (FNCER), tales como la biomasa, los pequeños aprovechamientos hidroeléctricos, la eólica, el calor geotérmico, la solar, los

²⁶ Qué es la economía circular y por qué es importante | Repsol, REPSOL,

<https://www.repsol.com/es/sostenibilidad/ejes-sostenibilidad/medio-ambiente/economia-circular/index.cshtml#:~:text=Con%20la%20economía%20circular%20promovemos,para%20convertirlos%20en%20nuevos%20productos.> (accedido el 20 de octubre de 2023).

²⁷ Ley 2294 de 2023. Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida" Mayo 19 de 2023. DO.Nº 52400. Artículo.227



mareomotriz, entre otros²⁸. De tal forma, se les atribuiría beneficios a empresas que desarrollen la productividad del hidrogeno verde, dependiente al municipio que se encuentre su domicilio principal y demás requisitos Zomac.

Considerando el actual Plan Nacional de Desarrollo,²⁹ el cual prioriza la Economía Circular y la protección del medio ambiente como uno de sus ejes fundamentales³⁰, desde ésta óptica los municipios Zomac pueden generar acuerdos municipales que beneficien a quienes se instalen en sus territorios desarrollando actividades relacionadas con la Economía Circular desde las disposiciones de las Naciones Unidas y las leyes internas, esto es, "Impulsada por el diseño y sustentada por el uso de energías y materiales renovables, la economía circular revoluciona la forma en que diseñamos, producimos y consumimos. El modelo se basa en tres principios: eliminar residuos y contaminación; mantener

²⁸ Ley 2099 de 2021. Por medio de la cual se dictan disposiciones para la transición energética, la dinamización del mercado energético, la reactivación económica del país y se dictan otras disposiciones. Julio 10 de 2021. DO.Nº51.731.

²⁹ Colombia. Ley 2294 de 2023. Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026.

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=209510>. Consultado 19 Octubre 2023.

³⁰ Colombia. Ministerio de Hacienda.ABC del Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026.

https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC_CLUSTER-220636.

Consultado 19 de Octubre 2023



productos y materiales en uso, y regenerar sistemas naturales.”³¹

He aquí una clara fuente de desarrollo subnacional fundado en la economía verde o ecológica puesto que es perfectamente posible generar empleos productivos y formalizados, fortalecer la igualdad de género en la política tributaria e incrementar los ingresos tributarios endógenos.

II. Conclusiones

Bajo los criterios expuestos todas las actividades industriales y comerciales iniciadas por empresas radicadas en municipios ZOMAC podrían beneficiarse por el lapso de 10 años y generar empleo productivo, desarrollando también políticas de género en materia tributaria y mejoramiento de las cadenas productivas agroalimentarias y promover políticas de protección al medio ambiente.

No obstante, se evidenció que el beneficio tributario ZOMAC creado por el Congreso de la República en la ley 1819 de 2016 no ha sido suficiente para satisfacer las necesidades de las localidades que fueron afectadas por el conflicto armado, en razón, a que no en todos los 344 de municipios se han instaurado nuevas empresas para beneficiarse de este incentivo.

De la misma forma, se evidenció que en el departamento de Santander de los 10 municipios catalogados como ZOMAC, solo en Rionegro, Sabana de Torres y el Playón han hecho utilización de este incentivo, debido a que por

³¹ Naciones Unidas. Noticias ONU.

<https://news.un.org/es/story/2021/03/1490082>. Consultado 19 Octubre de 2023



sus condiciones geográficas es económicamente más sostenible.

Como el caso del municipio de Sabana de Torres, en el cual, el 70% de las empresas que son beneficiarias de este incentivo se dedican a la producción de aceite derivado de la palma africana, un producto que por las condiciones agrícolas y climáticas de la zona facilita su producción. Es por esto, que en los demás 7 municipios de Santander no se han instaurado empresas de estas categorías debido a que por sus condiciones geográficas no es económicamente sostenible la creación de nuevas sociedades y que a la vez cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 235, 236, 237 y 238 de la ley 1819 de 2016.

Por lo tanto, es totalmente necesario la inclusión de un nuevo beneficio a nivel territorial que incentive la creación empresa en los municipios ZOMAC, al utilizar un modelo ambiental sostenible como lo es la aplicación de la economía circular enfocado en reducir, reciclar y reutilizar los productos que tenían como fin más cercano ser desechados.

Por ende, como se indicó en el transcurso del escrito las entidades territoriales, en este caso los municipios gozan de autonomía en la potestad tributaria en la forma de aplicación y ejecución de los impuestos que han sido declarados netamente de carácter municipal. Es por eso, que al adicionar un nuevo incentivo que confiera una deducción en el impuesto de industria y comercio o el impuesto predial, volvería más atractivo el actual beneficio tributario Zomac, al recalcar que se deben cumplir dos requisitos esenciales, como lo es la forma en



que la nueva sociedad aplique la economía circular y que cumpla con los requisitos exigidos para ser declarados ZOMAC.

Deduciendo así que los municipios Zomac pueden generar un espacio de prosperidad económica expidiendo sus acuerdos municipales mediante los cuales en los términos constitucionales y legales aquí expuestos otorguen beneficios tributarios a las nuevas empresas que se instalen en su jurisdicción toda vez que no alteran el marco fiscal de mediano plazo.

III. Bibliografía

Colombia, Constitución Política de 1991.

Colombia, ley 14 de 1983, artículo 38: Los municipios sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez años, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal.

Decreto 1650 de 2017. Por el cual se adiciona un artículo a la Parte 1 del Libro 1; la Sección 1 al Capítulo 23 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 y los Anexos No. 2 y 3, al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar los artículos 236 y 237 de la Ley 1819 de 2016

Decreto 1915 de 2017. Por el cual se adiciona el título 5 de la parte 6 del libro 1 al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para



reglamentar el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016. Noviembre 22 de 2017.

DIAN - Coordinación de Estudios Económicos, Cuaderno de Trabajo No. 54: "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 (cifras preliminares)"

Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diciembre 29 de 2016. DO.Nº 50101

Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diciembre 29 de 2016. DO.Nº 50101.

Ley 2099 de 2021. Por medio de la cual se dictan disposiciones para la transición energética, la dinamización del mercado energético, la reactivación económica del país y se dictan otras disposiciones. Julio 10 de 2021. DO.Nº51.731.

Ley 2294 de 2023. Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida "Mayo 19 de 2023. DO.Nº 52400.

Romero Molina, César A. El Principio de Legalidad Tributaria en la expedición de Normas territoriales.



Revista Dixi, ISSN 0124-7255, Edición No.12,
Abril 2010 .página 119

IV. Webgrafía

Cardona B., Juan Camilo.

<file:///Users/cesar/Downloads/econstitucional,+JuanCardona.pdf>. Consultado 19 Octubre 2023.

César Augusto Romero Molina, Análisis aplicado a los beneficios ZOMAC en Santander, 23 REVISTA DE DERECHO FISCAL 237, (2023), <https://doi.org/10.18601/16926722.n23.10> (accedido el 19 de octubre de 2023)

Colombia. Ministerio de Hacienda.ABC del Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026. https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC_CLUSTER-220636. Consultado 19 de Octubre 2023

Federación colombiana de municipios. <https://www.fcm.org.co/wp-content/uploads/2021/03/Tributacion-Municipal-para-la-equidad-y-el-desarrollo2.pdf>. Página 31. Consultado 19 de octubre 2023.

Naciones Unidas. Noticias ONU.

<https://news.un.org/es/story/2021/03/1490082>. Consultado 19 Octubre de 2023

Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial (PDET) tienen como objetivo estabilizar y transformar los territorios más afectados por la violencia, la



pobreza, las economías ilícitas y la debilidad institucional.

Qué es la economía circular y por qué es importante | Repsol, REPSOL,

<https://www.repsol.com/es/sostenibilidad/ejes-sostenibilidad/medio-ambiente/economia-circular/index.cshtml#:~:text=Con%20la%20economia%20circular%20promovemos,para%20convertirlos%20en%20nuevos%20productos.>
(accedido el 20 de octubre de 2023).

V. Jurisprudencia

Colombia. Consejo de Estado, Sección 4ª. Sentencia del 7 de abril de 2011, Exp. 16949, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Colombia. Corte Constitucional, sentencia C-478 de 1992.