

Bogotá, D.C., 20 de diciembre de 2024

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptores: Deducciones especiales
Certificados de Inversión o Donación
Fuentes formales: Artículo 16 de la Ley 814 de 2003
Artículo 180 de la Ley 1955 de 2019
Artículo 49 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

2. En este pronunciamiento, se atiende su consulta sobre el tratamiento tributario de los títulos o certificados de inversión o donación en proyectos de economía creativa y cinematográfica, regulados por las Leyes 814 de 2003 y 1955 de 2019. Estas disposiciones buscan incentivar la inversión en sectores culturales a través de deducciones aplicables al impuesto sobre la renta. Antes de abordar las preguntas planteadas, se presentan los aspectos más relevantes de cada beneficio tributario:"

3. El artículo 16 de la Ley 814 de 2003³ establece beneficios tributarios para quienes realicen inversiones o donaciones en proyectos cinematográficos colombianos de producción o coproducción, ya sea de largometrajes o cortometrajes, siempre que cumplan con los requisitos establecidos. Para estos fines, el Ministerio de Cultura está facultado para expedir certificados de inversión o donación, los cuales son títulos a la orden, negociables en el mercado, y respaldan un incentivo tributario equivalente al 165% del valor de la

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

³ Por la cual se dictan normas para el fomento de la actividad cinematográfica en Colombia. Artículo 16 modificado por el artículo 195 de la Ley 1607 de 2012

inversión o donación certificada. El titular de este certificado puede utilizar dicho incentivo como una deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios.

4. Por su parte, el artículo 180 de la Ley 1955 del 2019⁴, dispuso que la deducción tributaria por inversiones o donaciones a obras cinematográficas nacionales también cobijará a proyectos de economía creativa que reciban inversiones o donaciones, previo aval en una convocatoria de aplicación que abra cada año el Ministerio de Cultura. El incentivo se materializa con Certificados de Inversión o Donación - CID, que son negociables en el mercado y facultan a su titular para tomar la deducción que en él se incorpora.

5. Frente a cada una de sus preguntas considera este Despacho lo siguiente:

A. ¿Cuándo una persona natural y/o jurídica utiliza estos títulos para pago de impuesto de renta, se pierde o no el beneficio de auditoría y por cuánto tiempo?

6. Cuando una persona natural o jurídica utiliza certificados de inversión o donación en proyectos de economía creativa o cinematográfica, cabe aclarar que estos no constituyen un medio de pago del impuesto de renta. En cambio, para el contribuyente que cuente con dichos certificados, representa un incentivo tributario equivalente al 165% del valor invertido o donado⁵. Este incentivo plasmado en el título es aplicado como una deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios, tal como lo establece el artículo 26 del Estatuto Tributario.

7. En este contexto, el beneficio de auditoría, regulado por el artículo 689-3 del mismo Estatuto, establece la disminución del término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta a 12 o 6 meses, sujeto al cumplimiento de ciertos requisitos. En este sentido, para acceder a este beneficio, el impuesto neto de renta debe aumentar al menos un 25% o un 35% respecto al año anterior, según el caso. Esto genera una interacción relevante entre dichos beneficios. Al aplicar deducciones significativas derivadas de estos incentivos, el impuesto neto podría disminuir, lo que podría influir en el cumplimiento de los incrementos mínimos requeridos para acceder al beneficio de auditoría.

8. Por consiguiente, aunque el uso de los certificados de inversión o donación en proyectos de economía creativa o cinematográfica no conlleva directamente a la pérdida del beneficio de auditoría, corresponde al contribuyente revisar si cumple con los requisitos necesarios para acceder a cualquiera de estos beneficios, considerando su situación particular.

B. ¿Cuándo una persona jurídica utiliza estos títulos para pago de impuestos de renta, esto afecta en algo en la distribución de utilidades a los accionistas de esta empresa que los aplica?

9. Aunque las deducciones especiales para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, previstas en las Leyes 814 de 2003 y 1955 de 2019, pueden ser aplicadas tanto por personas naturales como por personas jurídicas, en el caso de una persona jurídica que utiliza los certificados de inversión o donación, estos beneficios no afectan directamente la distribución de utilidades a sus accionistas. Esto se debe a que, en esta

⁴ Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022. "Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad. Artículo 180 modificado por el artículo 27 de la Ley 2277 de 2022

⁵ Cfr. Oficio DIAN 902747 - int 396 del 31/03/2022.

situación, los beneficios derivados de dichos certificados son de uso exclusivo de la sociedad y no están dirigidos ni pueden ser trasladados a los socios o accionistas.

10. Por otro lado, el artículo 49 del Estatuto Tributario establece que la calidad de los dividendos como gravados o no gravados se determina a partir de la renta líquida gravable de la sociedad y el impuesto básico de renta, siguiendo el procedimiento allí previsto. En términos generales, las deducciones aplicadas por la sociedad, incluyendo aquellas derivadas del uso de certificados de inversión o donación, pueden tener un efecto sobre su renta líquida gravable. Dado que esta renta es la base para determinar las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional —dividendos no gravados—, cualquier modificación podría incidir en el cálculo de dichos valores.

11. El legislador, en algunos casos, ha previsto que ciertos beneficios tributarios deben ser comunicados a los socios o accionistas al momento del reparto de dividendos. Esto afecta el cálculo contemplado en el artículo 49 del Estatuto Tributario, que dispone que, para la determinación de los dividendos no gravados, se adicionarán *los “beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban trasladarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores o similares”*. Sin embargo, en el caso particular de las deducciones especiales contempladas en las Leyes 814 de 2003 y 1955 de 2019, no se establece que dichos beneficios deban ser comunicados a los socios o accionistas. En consecuencia, su aplicación es exclusiva de la sociedad.

12. Por lo tanto, el efecto final de estas deducciones se determinará únicamente después de aplicar el procedimiento previsto en el artículo 49 del Estatuto Tributario, que regula la determinación de los dividendos gravados y no gravados.

C. ¿Qué efecto tiene el uso de este beneficio tributario al utilizar estos títulos en mención, en cuanto al dividendo de los socios?

13. Por favor remitirse a la respuesta de la pregunta anterior

D. Para acceder al beneficio tributario al momento de utilizar estos títulos mencionados; ¿estos títulos deben estar contabilizados en los estados financieros en el mismo año fiscal en que se va a practicar la deducción?

14. Frente a la contabilización en los estados financieros, le informamos que este tema no corresponde a las competencias de esta entidad en cuanto a la interpretación y aplicación de las disposiciones relacionadas con las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria. No obstante, sobre el año fiscal en el que es posible aplicar los incentivos tributarios mencionados, este Despacho se ha pronunciado a través de los oficios 902436 int-426 del 24 de marzo de 2021 y 002083-int-411 del 30 de marzo de 2023.

E. El uso de estos títulos y/o certificados tienen algún tope límite de deducción frente a la renta líquida?

15. Sí, dado que, para las personas naturales, estas deducciones son reconocidas como deducciones imputables a las rentas no laborales⁶ el uso de estos títulos y/o certificados

⁶ Cfr. Oficio DIAN 028376 de 15/11/2019.

como beneficio tributario tiene un tope límite de deducción frente a la renta líquida, conforme a las disposiciones del Estatuto Tributario. Según el numeral 3 del artículo 336, las deducciones especiales y rentas exentas imputables a la cédula general no pueden exceder el 40% del ingreso neto del contribuyente, con un límite absoluto de 1.340 UVT anuales.

16. Además, estas deducciones deben respetar este tope, salvo que la norma que otorga el beneficio disponga expresamente su exclusión de este. En el caso de los certificados de inversión o donación, no existe una disposición que los excluya de este límite, por lo que están sujetos a su cumplimiento.

17. En conclusión, aunque el beneficio tributario permite deducir hasta el 165% del valor donado o invertido, dicha deducción no puede superar los límites establecidos por el Legislador.

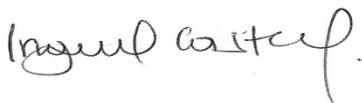
F. Que otro beneficio tributario puede perder una persona natural o jurídica al utilizar estos certificados?

18. El uso de los certificados de inversión o donación no implica necesariamente la pérdida de otros beneficios tributarios. Sin embargo, conforme al artículo 23 de la Ley 383 de 1997, un mismo hecho económico no puede generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente, salvo que la ley disponga lo contrario. El mismo artículo considera como beneficios concurrentes: las deducciones, descuentos tributarios, rentas exentas, ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y reducciones de tarifas impositivas.

19. Por lo tanto, en este contexto, corresponde al contribuyente evaluar los beneficios tributarios disponibles y determinar si el uso de los certificados no constituye la utilización de beneficios fiscales múltiples, basados en el mismo hecho económico.

20. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Raul Eduardo Pereira Cuervo – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)