

Concepto 110 [001483]
11-02-2026
DIAN

100208192-110

Bogotá, D.C.,

Tema: Impuesto sobre la Renta y Complementarios.
Descriptor: Certificados de Inversión o Donación
Contribuyentes
Deducción
Fuentes formales: Artículo 17 de la Ley 814 de 2003
Artículo 195 de la Ley 1607 de 2012
Artículo 27 de la Ley 2277 de 2022
Corte Constitucional, Sentencia C-317 del 24 de julio de 2025, M.P. Juan Carlos Cortés González

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

Problema Jurídico

2. ¿Es procedente expedir Certificados de Inversión o Donación (en adelante, CDI's) a favor de sujetos no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, por inversiones o donaciones realizadas en aplicación del artículo 180 de la Ley 1955 de 2019, modificado por el artículo 27 de la Ley 2277 de 2022?

Tesis Jurídica

3. No es procedente expedir CDI's a favor de sujetos no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, por inversiones o donaciones realizadas en aplicación del artículo 180 de la Ley 1955 de 2019, modificado por el artículo 27 de la Ley 2277 de 2022, en la medida en que dicho incentivo consiste en una deducción especial del impuesto sobre la renta y, por tanto, se encuentra vinculado a la existencia de una obligación tributaria sustancial que debe cumplir un sujeto contribuyente del citado tributo.

Fundamentación

4. El artículo 180 de la Ley 1955 de 2019, modificado por el artículo 27 de la Ley 2277 de 2022 establece:

“Artículo 180. El Ministerio de Cultura podrá realizar convocatorias anuales de proyectos relacionados con las Artes, Culturas y Patrimonio (...) respecto de las cuales las inversiones o donaciones recibirán similar deducción a la prevista en el Artículo 195 de la Ley 1607 de 2012. Los certificados de inversión que se generen para emparar el incentivo serán a la orden negociables en el mercado”.

5. Por su parte, el artículo 195 de la Ley 1607 de 2012 que modificó el artículo 16 de la Ley 814 de 2003 el cual desarrolla los beneficios tributarios a la donación o inversión en producción cinematográfica dispone:

“Artículo 16. Beneficios tributarios a la donación o inversión en producción cinematográfica. Los contribuyentes del impuesto a la renta que realicen inversiones o hagan donaciones a proyectos cinematográficos de producción o coproducción colombianas de largometraje o cortometraje aprobados por el Ministerio de Cultura a través de la Dirección de Cinematografía, tendrán derecho a deducir de su renta por el periodo gravable en que se realice la inversión o donación e independientemente de su actividad productora de renta, el ciento sesenta y cinco por ciento (165%) del valor real invertido o donado.” (énfasis propio).

6. Esta limitación subjetiva es reiterada por el artículo 17 de la Ley 814 de 2003, norma que indica las limitaciones de este beneficio:

“Artículo 17. Limitaciones. El beneficio establecido en el artículo anterior se otorgará a contribuyentes del impuesto a la renta que, en relación con los proyectos cinematográficos, no tengan la condición de productor o coproductor. En caso de que la participación se realice en calidad de inversión, esta dará derechos sobre la utilidad reportada por la película en proporción a la inversión según lo acuerden inversionista y productor. Los certificados de inversión cinematográfica serán títulos a la orden negociables en el mercado.” (énfasis propio).

7. En armonía con este marco legal, la Resolución 1489 del 12 de agosto de 2020 “Por la cual se regula la emisión de Certificados de Inversión o Donación en Proyectos de Economía Creativa por parte del Ministerio de Cultura (artículo 180 del Plan Nacional de Desarrollo), se delegan ciertas funciones y se dictan otras disposiciones”, establece los destinatarios de los CDI:

“Artículo 7o. Destinatarios. De conformidad con la Normativa CID, Los destinatarios de Certificados de Inversión o Donación - Artículo 180 PND, pueden ser:

1. Contribuyentes que sean personas naturales, jurídicas, públicas, mixtas o privadas, cuando hagan inversiones o donaciones a proyectos de economía creativa avalados en la Convocatoria de Aplicación postulados por personas naturales o jurídicas cuyo objeto social sea de carácter cultural, creativo o social.

2. Micro, pequeñas y medianas empresas cuyo objeto social sea de carácter cultural, creativo o social, cuando hagan inversiones en proyectos creativos propios, igualmente avalados en la Convocatoria de Aplicación.”

8. Incluso, los lineamientos operativos del Ministerio de Cultura³ exigen que el inversionista o donante cuente en su Registro Único Tributario (RUT) con la responsabilidad "05 Impuesto sobre la Renta y Complementarios".

9. La normativa aplicable configura como presupuesto esencial del incentivo, la calidad de sujeto contribuyente del impuesto sobre la renta, razón por la cual no resulta procedente otorgar un CDI a sujetos que carezcan de dicha condición.

10. Adicionalmente, el reconocimiento de un CDI a favor de sujetos no contribuyentes del impuesto sobre la renta, resulta contrario al principio de capacidad contributiva, en la medida en que las deducciones tributarias constituyen beneficios dirigidos a aliviar cargas impositivas existentes.

11. Al respecto, la Corte Constitucional en sentencia C-317 de 2025⁴, ha señalado que el legislador, en ejercicio de su amplia potestad de configuración en materia tributaria, puede establecer beneficios fiscales como deducciones, descuentos y tratamientos especiales en favor de determinados sujetos a cargas impositivas. Es decir, dichos incentivos están concebidos exclusivamente para quienes se encuentran sometidos al impuesto correspondiente.

12. Por lo tanto, otorgar un CDI que reconoce una deducción a favor de un sujeto no contribuyente implica extender el beneficio a quien no soporta carga fiscal alguna, lo cual desconoce su finalidad y la exigencia de que los incentivos tributarios se estructuren en función de una capacidad contributiva real.

13. Finalmente, el hecho de que los CDI's sean títulos negociables en el mercado, no implica que cualquier sujeto pueda ser beneficiario del incentivo al momento de su expedición, toda vez que la negociabilidad del título constituye una característica inherente a su naturaleza jurídica como títulos a la orden y no un criterio habilitante para su concesión. En efecto, la posibilidad de transferencia del CDI solo surge una vez el certificado ha sido expedido a favor de un sujeto que cumple las condiciones para acceder al beneficio, esto es, la calidad de contribuyente del impuesto sobre la renta.

14. En consecuencia, la negociabilidad del CDI no sustituye la exigencia legal de que el beneficiario inicial sea un sujeto sometido a impuesto sobre la renta, sino que constituye un mecanismo accesorio destinado a permitir su transferencia dentro del mercado, sin alterar los requisitos subjetivos de la deducción especial.

15. 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,

JUDY MARISOL CÉSPEDES QUEVEDO

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Subdirectora de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
www.dian.gov.co

Notas al pie

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. ↑ Ministerio de las Culturas. Preguntas Frecuentes para Trámite Certificado de Inversión y/o Donación: https://www.mincultura.gov.co/direcciones/audiovisuales-cine-y-medios-interactivos/Documents/certificado-de-inversion-o-donacion-cinematografica/Indice_Preguntas_Frecuentes_Certificado_Inversion_Donaci%C3%B3n.pdf
4. ↑ Sentencia del 24 de julio M.P. Juan Carlos Cortés González.