

**Radicado Virtual No.  
000S2023006047**

100208192-1094

Bogotá, D.C., octubre 20 de 2023.

Tema: Procedimiento tributario  
Descriptores: Registro Único de Beneficiarios Finales – RUB  
Fuentes formales: Artículos 1° y 6° de la Resolución DIAN 164 de 2021

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

### **PROBLEMA JURÍDICO #1**

¿Cómo se aplica el concepto “conjuntamente” para determinar los beneficiarios finales de una persona jurídica?

### **TESIS JURÍDICA**

Para determinar los beneficiarios finales de una persona jurídica el concepto “conjuntamente”, definido en el numeral 2 del artículo 1° de la Resolución DIAN 164 de 2021, se deberá aplicar teniendo en cuenta los criterios previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 6° *ibidem*.

### **FUNDAMENTACIÓN**

Para efectos de la determinación de los beneficiarios finales<sup>1</sup>, el artículo 1° de la Resolución DIAN 164 de 2021 define el concepto “conjuntamente” de la siguiente manera:

La persona natural que actúa junto con terceros con los que tenga un vínculo hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad o primero civil, independientemente de las

<sup>1</sup> Cfr. artículos 631-5 y 631-6 del Estatuto Tributario

personas jurídicas o estructuras sin personería jurídica o similares existentes entre estos, a través de las que actúen de manera directa o indirecta; o, la persona natural que actúa, de manera directa o indirecta, junto con terceros, a través de un acuerdo. (Subrayado fuera de texto)

Este concepto de “conjuntamente” debe evaluarse, en cada caso particular, teniendo en cuenta los criterios señalados en los numerales 1 y 2 del artículo 6° *ibidem*<sup>2</sup> en el caso de las personas jurídicas, los cuales señalan:

ARTÍCULO 6o. CRITERIOS PARA LA DETERMINACIÓN DEL BENEFICIARIO FINAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS. De acuerdo con la definición establecida en el literal a) del artículo 631-5 del Estatuto Tributario, son beneficiarios finales de las personas jurídicas:

1. La persona natural que, actuando individual o conjuntamente, sea titular, directa o indirectamente, del cinco por ciento (5%) o más del capital o de los derechos de voto de la persona jurídica, y/o se beneficie en cinco por ciento (5%) o más de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica; y

2. La persona natural que, actuando individual o conjuntamente, ejerce control directo y/o indirecto sobre la persona jurídica por cualquier otro medio diferente a los establecidos en el numeral anterior del presente artículo; (...) (Subrayado fuera de texto)

Sin perjuicio de lo anterior, no sobra anotar que “Los porcentajes que se deben indicar en el Registro Único de Beneficiarios Finales (RUB) deben corresponder a los porcentajes de participación o beneficio de cada beneficiario final, considerados de manera individual y no conjuntamente” (subrayado fuera de texto), de conformidad con el parágrafo 1° del artículo 8° *ibidem*.

## PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Cómo se debe realizar el “cálculo matemático mediante proporcionalidad” planteado en el Oficio 000114 - interno 54 de enero 11 de 2023 en aquellos eventos en los cuales existe titularidad indirecta, cuando ésta aplique, a través de diferentes niveles societarios?

## TESIS JURÍDICA

En aquellos eventos en los cuales existe titularidad indirecta, cuando ésta aplique, a través de diferentes niveles societarios el “cálculo matemático mediante proporcionalidad” planteado en el Oficio 000114 - interno 54 de enero 11 de 2023 consiste en multiplicar el porcentaje de titularidad directa que la persona natural tiene sobre una persona jurídica y la que esta, a su vez, tiene sobre su filial o sobre otra persona jurídica en la que tiene titularidad directa, repitiéndose el proceso por cada uno de los niveles societarios que existan.

---

<sup>2</sup> El numeral 3 del artículo 6 *ibidem* contempla un criterio residual que no involucra el concepto “conjuntamente”.

En todo caso, la Ley no limita ni establece la forma o procedimiento matemático para determinar los beneficiarios finales, motivo por el cual los contribuyentes tienen libertad para escoger el método que mejor se acomode a su situación.

## FUNDAMENTACIÓN

En el Oficio 000114 - interno 54 de enero 11 de 2023 se manifestó:

(...) a través del conocimiento de la cadena de propiedad, se deberá determinar si existe alguna persona natural que, a través de los diferentes niveles de propiedad, indirectamente sea titular del 5% o más del capital o derechos de voto o se beneficie en el 5% o más de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica.

Para estos efectos, deberá efectuarse el correspondiente cálculo matemático mediante proporcionalidad. (Subrayado fuera de texto)

Sin perjuicio de las particularidades que pueden existir en las conformaciones de grupos empresariales o de las inversiones que pueden realizar las personas naturales y jurídicas, para esta Subdirección dicho cálculo puede consistir en multiplicar el porcentaje de titularidad directa que la persona natural tiene sobre una persona jurídica y la que esta, a su vez, tiene sobre su filial o sobre otra persona jurídica en la que tiene titularidad directa, repitiéndose el proceso por cada uno de los niveles societarios que existan.

Lo anterior se puede reflejar en la siguiente ecuación:

$$TF = TD \times TI1 \times TI2 \times (...) \times TIn$$

Donde: *TF* es titularidad final  
*TD* es titularidad directa (titularidad directa de la persona natural sobre una persona jurídica)  
*TI1* es titularidad indirecta sobre el segundo nivel societario  
*TI2* es titularidad indirecta sobre el tercer nivel societario  
*TIn* es titularidad indirecta sobre la persona jurídica objeto de análisis

Esta misma ecuación puede emplearse para efectos de los numerales 1 y 2 del artículo 6° de la Resolución DIAN 164 de 2021.

Para propósitos meramente ilustrativos:

*Una persona natural es titular del 100% del capital de la Sociedad X. La sociedad X es titular del 50% del capital de las Sociedad Y. La sociedad Y es titular del 12% del capital de la Sociedad Z.*

*¿Dicha persona natural es beneficiaria final de la Sociedad Z en los términos del artículo 631-5 del Estatuto Tributario?*

$$TF = 100\% \times 50\% \times 12\%$$

$$TF = 6\%$$

*En este ejemplo, la persona natural es beneficiaria final de la Sociedad Z, ya que es titular indirectamente del 6% de su capital.*

En todo caso, la Ley no limita ni establece la forma o procedimiento matemático para determinar los beneficiarios finales, motivo por el cual los contribuyentes tienen libertad para escoger el método que mejor se acomode a su situación.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Yuri Briceño Castro  
Ingrid Castañeda Cepeda  
Alfredo Ramírez Castañeda