

100208192-1196

Bogotá, D.C., diciembre 4 de 2023.

**COMPILACIÓN DE LA DOCTRINA OFICIAL SOBRE EL REGISTRO ÚNICO DE
BENEFICIARIOS FINALES – RUB
(1ª versión)**

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y mediante el presente documento (1ª versión), la Subdirección de Normativa y Doctrina se permite compilar la doctrina oficial emitida sobre el Registro Único de Beneficiarios Finales – RUB en aras de facilitar su búsqueda y consulta; documento que, en todo caso, no sustituye la doctrina compilada.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

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

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila
 Yuri Briceño Castro

Contenido

I.	OBLIGADOS A SUMINISTRAR INFORMACIÓN EN EL RUB	2
II.	DETERMINACIÓN DEL BENEFICIARIO FINAL	16
III.	DEBIDA DILIGENCIA.....	39
IV.	RÉGIMEN SANCIONATORIO	40
V.	ACCESO A LA INFORMACIÓN.....	41

I. OBLIGADOS A SUMINISTRAR INFORMACIÓN EN EL RUB

1. **¿Cómo debe cumplir con el requisito del RUB una entidad que opera en Colombia pero que no cumple con ninguna de las condiciones de los artículos pertinentes?**

Oficio 902335 - interno 341 de marzo 23 de 2022

(...) las sociedades y entidades nacionales referidas se encuentran obligadas a aplicar los criterios establecidos en el artículo 631-5 del Estatuto Tributario para efectos de identificar su(s) beneficiario(s) final(es)¹.

(...)

2. **¿El contrato de mandato se considera una entidad sin personería jurídica? Esto partiendo de la discusión de si se considera o no como parte del género de colaboración empresarial.**

Oficio 905210 - interno 855 de julio 5 de 2022

(...) este Despacho en Oficio No. 001990 del 10 de febrero de 2016 señaló:

Primero, es importante señalar que el contrato de colaboración empresarial es una figura económica y jurídica de asociación, que se presenta o conforma a través de las siguientes modalidades: contratos de cuentas en participación, uniones temporales, consorcios y otros.

(...)

En atención a lo anterior, colegimos que no son aplicables las normas fiscales del contrato de mandato a los contratos de colaboración empresarial, por ostentar una naturaleza jurídica distinta en el desarrollo contractual. (Subrayado fuera de texto)

(...) se encuentra que, toda vez que para efectos fiscales el contrato de mandato no es considerado como un contrato de colaboración empresarial, por ostentar una naturaleza jurídica distinta, igualmente en materia del Registro Único de Beneficiarios finales -RUB los mismos no serán considerados como estructuras sin personería jurídica o similares en la modalidad de contratos de colaboración empresarial².

3. **¿Una ESPJ del exterior que no tiene patrimonio en Colombia, pero su fiduciario es residente en Colombia, debe reportar en el RUB?**

Oficio 905210 - interno 855 de julio 5 de 2022

¹ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 4° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

² Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 1° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021 y 18 del Estatuto Tributario.

(...) las estructuras sin personería jurídica o similares, ya sean nacionales o extranjeras, que cuenten con un fiduciario residente en Colombia se encontrarán obligadas a suministrar información en el RUB³.

- 4. Las entidades fiduciarias colombianas que administran patrimonios autónomos son las únicas obligadas a cumplir con la inscripción en el SIESPJ y el reporte en RUB de esos patrimonios autónomos ¿o pueden las partes del contrato definir quién cumple con esas obligaciones?**

Oficio 905210 - interno 855 de julio 5 de 2022

(...) en el caso de las estructuras sin personería jurídica o similares, será el administrador, gestor o representante de dicha estructura a quien le asiste el deber de realizar el registro y/o actualización del RUB. Ahora bien, en ausencia de estos, el suministro de información deberá realizarlo quien para ello designen las partes⁴.

- 5. ¿En el caso de las empresas de servicios públicos domiciliarios mixtas (...) cuando el numeral 1 del artículo 5 de la Resolución 164 de 2021 se refiere a entidades descentralizadas ¿esta excepción aplica para cualquier entidad descentralizada o únicamente aquellas cuyo capital es 100% público?**

¿Las empresas de servicios públicos mixtas están o no obligadas a suministrar información en el RUB? ¿Las empresas de servicios públicos privadas están o no obligadas a suministrar información en el RUB?

Oficio 905872 - interno 981 de agosto 3 de 2022

Respecto a la naturaleza jurídica de las empresas de servicios públicos mixtas, la H. Corte Constitucional en Sentencia C-736 de 2007 indicó que “las empresas de servicios públicos mixtas y privadas en las cuales haya cualquier porcentaje de participación pública, son entidades descentralizadas y constitucionalmente conforman la Rama Ejecutiva” (...)

(...)

Así, se encuentra que las empresas de servicios públicos mixtas con porcentaje de participación pública se consideran como entidades descentralizadas y constitucionalmente conforman la Rama Ejecutiva, conforme lo dispuesto en el artículo 68 de la Ley 489 de 1998.

Adicionalmente, y como norma especial en torno a las empresas de servicios públicos, los numerales 5, 6 y 7 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994 “por la cual se establece el régimen

³ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 4° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

⁴ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 9° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones”, establecen las siguientes definiciones:

(i) Empresa de servicios públicos oficial “[e]s aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o estas tienen el 100% de los aportes”,

(ii) Empresa de servicios públicos mixta “[e]s aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen aportes iguales o superiores al 50%”,

(iii) Empresa de servicios públicos privada “[e]s aquella cuyo capital pertenece mayoritariamente a particulares, o a entidades surgidas de convenios internacionales que deseen someterse íntegramente para estos efectos a las reglas a las que se someten los particulares”.

(...)

(...) se encuentra que el numeral 1 del citado artículo⁵ establece expresamente como no obligadas a suministrar información en el RUB, entre otras, a las entidades descentralizadas en las que el 100% de su participación sea público.

Así, aun cuando las empresas de servicios públicos domiciliarios mixtas son consideradas como entidades descentralizadas, toda vez que su participación en el capital no es 100% público, dichas entidades no se encuentran exceptuadas de suministrar información en el RUB (...). Lo mismo deberá entenderse respecto de las empresas de servicios públicos privadas, las cuales tampoco se encuentran exceptuadas de acuerdo con lo anteriormente indicado.

6. En los acuerdos de colaboración, cuentas en participación, contratos de asociación ¿la información debe ser reportada por cuál de las partes? y ¿la medición del 5% en este tipo de contratos se debe realizar sobre qué criterio (...)?

Oficio 906173 - interno 984 de agosto 10 de 2022

El párrafo del artículo 9 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 señala expresamente que, en el caso de las estructuras sin personería jurídica o similares, tales como los contratos de colaboración, será el administrador, gestor o representante de dicho contrato quien deberá realizar el suministro o actualización en el RUB o, en ausencia de estos, quien para ello designen las partes (...)

(...)

⁵ Se hace referencia al artículo 5° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta que, de conformidad con los criterios para la determinación de los beneficiarios finales de las estructuras sin personería jurídica o similares establecidos en el artículo 7 de la mencionada resolución, entre otros, cualquier persona natural que tenga derecho a gozar y/o disponer de los activos, beneficios, resultados o utilidades en el contrato, será considerada como beneficiaria final, sin consideración de un porcentaje específico.

- 7. El numeral 1 del artículo 4 de la Resolución 164 de 2021 establece que están obligados a suministrar información en el RUB las sociedades y entidades nacionales con o sin ánimo de lucro, incluyendo aquellas cuyas acciones se encuentren enlistadas en una o más bolsas de valores. (...)**

Para el caso de aquellas sociedades cuyas acciones se encuentren listadas en una o más bolsas de valores, el encargado de hacer el reporte de sus Beneficiarios Finales a través del RUB ¿sería la sociedad misma o, por el contrario, esta obligación recaerá sobre el comisionista de bolsa o sobre un tercero diferente a los anteriormente mencionados?

Oficio 906698 - interno 1066 de septiembre 1° de 2022

(...) es importante poner de presente que las personas jurídicas y estructuras sin personería jurídica o similares indicadas en el artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 son quienes se encuentran obligadas a identificar, obtener, conservar, suministrar y actualizar en el Registro Único de Beneficiarios Finales (en adelante "RUB") la información de sus beneficiarios finales.

Ahora bien, en caso de que los obligados a suministrar información en el RUB requieran información de terceros para cumplir con lo dispuesto en el artículo 631-5 del Estatuto Tributario y la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, deberá tenerse en cuenta lo establecido en el parágrafo 4 del artículo 12° de la Ley 2195 de 2022 (...)

- 8. Se consulta si las disposiciones del RUB (...) son aplicables a la propiedad horizontal y, en caso afirmativo, a quienes deberán reportarse como beneficiarios finales de la misma.**

Oficio 906775 - interno 1135 de septiembre 8 de 2022

(...) toda vez que la propiedad horizontal corresponde a una persona jurídica sin ánimo de lucro, que no se encuentra expresamente excluida de suministrar información en el RUB (...), la misma se encuentra obligada a cumplir con dicha obligación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021⁷.

⁶ Versa sobre el principio de debida diligencia.

⁷ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 5° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021 y 32 y 33 de la Ley 675 de 2001.

Así, para efectos de determinar sus beneficiarios finales se deberá dar aplicación a los criterios establecidos en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 (...)

9. ¿Si en un Trust no es clara la participación del beneficiario porque no lo indica, a quien se debería reportar en el RUB?

Oficio 907035 - interno 1206 de septiembre 22 de 2022

En primera medida es importante poner de presente que el régimen jurídico colombiano no cuenta con la figura del *trust* en el sentido estricto del derecho anglosajón. En nuestro ordenamiento jurídico, la figura equiparable al *trust* (aunque distinta por su naturaleza y características propias) es la fiducia mercantil, establecida en el artículo 1226 del Código de Comercio.

(...)

(...) en términos generales, los *trusts* constituidos en el exterior, que cumplan con uno o más de los presupuestos establecidos en el numeral 3 del artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, se encuentran obligados a identificar sus beneficiarios finales y suministrar la información requerida en RUB⁸.

Para estos efectos deberá observarse lo dispuesto en el artículo 7 *ibídem* el cual desarrolla los criterios para identificar los beneficiarios de las estructuras sin personería jurídica o similares (...)

(...)

Así, en el caso de que el *trust* del exterior se encuentre obligado a suministrar información en el RUB (...), toda vez que se trata de una estructura sin personería jurídica o similar se deberán reportar como beneficiarios finales del mismo a todas las personas naturales que ostenten las calidades señaladas en el artículo 7 de la misma Resolución.

10. Las diócesis, parroquias, fundaciones y corporaciones creadas por la iglesia católica (...) ¿cuál es la persona natural que estas entidades deben registrar (...)?

Oficio 907157 - interno 1231 de septiembre 27 de 2022

Mediante el Concepto 000481 de abril 27 de 2018 (Concepto General Unificado sobre ESAL y donaciones), esta Subdirección señaló:

(...) en la exposición de motivos del proyecto de ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado, donde se trató el tema de las entidades y congregaciones religiosas de la

⁸ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 631-5 del Estatuto Tributario y 1° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

ponencia en primer debate radicada en la gaceta 1090 del 5 de diciembre de 2016, se estableció lo siguiente:

“Los Honorables Congresistas consideraron y debatieron ampliamente sobre la posibilidad de pago y contribución por parte de las entidades y congregaciones religiosas, argumentando que, en caso de existir un enriquecimiento y un ingreso en los términos del artículo tributario, debería haber un gravamen, al menos si no hay ningún tipo de reinversión en la actividad meritoria y en el objeto social al cual tiene acceso la comunidad y es de interés general. Además de lo anterior, contemplar este tipo de contribuyentes dentro del Régimen Tributario Especial y establecer controles administrativos sobre las mismas permitiría al Estado realizar un control más eficiente de fenómenos actuales, tales como la evasión o el lavado de activos.”

En ese sentido, es dable establecer que la intención del legislador era separar el tratamiento tributario para las iglesias y las confesiones religiosas de las demás entidades que se constituyan o existan alrededor de las mismas para el cumplimiento de sus objetivos, independientemente de quien le otorgue su personería jurídica.

Por consiguiente, se concluye que dentro del concepto de organizaciones de las entidades religiosas corresponden a fundaciones, corporaciones o asociaciones que desde su inspiración religiosa se dedican al trabajo en el ámbito social, por lo tanto, se enmarcarían dentro del desarrollo de las actividades meritorias y le serían aplicables todas las disposiciones para ser contribuyentes del Régimen Tributario Especial.

En contraste a lo anterior, las entidades que única y exclusivamente se dediquen a ritos y prácticas que caracterizan una religión particular con el fin de promover apego de los sentimientos religiosos en el cuerpo social, tales como, monasterios, conventos, asociación de fieles, entre otros, entrarían dentro de la definición de confesión religiosa, por lo tanto, para efectos del Impuesto sobre la renta y complementarios serían No contribuyentes y declarantes de ingresos y patrimonio. (Subrayado fuera de texto)

Precisado lo antepuesto y, frente al concepto de beneficiario final de que trata el artículo 631-5 del Estatuto Tributario y cuyo registro fue reglamentado por esta Entidad mediante la Resolución No. 000164 de diciembre 27 de 2021, se observa:

En el caso de las fundaciones, corporaciones o asociaciones que constituyan las entidades religiosas, que gozan -en principio- de la naturaleza de entidades sin ánimo de lucro para efectos fiscales, se deberá dar aplicación a los criterios establecidos en el artículo 6 de la mencionada Resolución No. 000164, en particular el previsto en el numeral 3 de dicha disposición (...)

(...)

En el caso de las confesiones religiosas, igualmente será menester atender los criterios plasmados en el citado artículo 6 (...).

11. ¿En una asociación mutua donde hay más de 8.000 asociados se realiza un ahorro mensual (...) ¿Qué beneficiario final se debe reportar (...)?

Oficio 907654 - interno 1308 de octubre 21 de 2022

La Ley 2143 de 2021, “por la cual se dota a las asociaciones mutualistas de identidad, autonomía y vinculación a la economía del país como empresas solidarias y se establecen otras disposiciones”, establece en su segundo artículo la definición y naturaleza jurídica de las asociaciones mutualistas en los siguientes términos:

ARTÍCULO 2o. DEFINICIÓN Y NATURALEZA. Las asociaciones mutualistas son empresas de economía solidaria, de derecho privado, cuya naturaleza es sin ánimo de lucro, inspiradas en la solidaridad, con fines de interés social, constituidas libre y democráticamente por la asociación de personas naturales, personas jurídicas sin ánimo de lucro, o la mezcla de las anteriores, que se comprometen a realizar contribuciones al fondo social mutual, con el objeto de ayudarse mutuamente para la satisfacción de sus necesidades y de la comunidad en general, siempre en razón del interés social o del bienestar colectivo.

(...) (Subrayado fuera de texto)

Seguidamente, el artículo 3 *ibidem* señala:

ARTÍCULO 3o. ACUERDO Y ACTOS MUTUAL. Se denomina acuerdo mutual el contrato de asociación por medio del cual unas personas naturales o jurídicas de naturaleza jurídica sin ánimo de lucro acuerdan conformar una persona jurídica distinta de sus asociados, capaz de contraer obligaciones y ejercer derechos.

(...) (Subrayado fuera de texto)

(...) teniendo en cuenta la naturaleza de las asociaciones mutualistas como personas jurídicas sin ánimo de lucro, es importante poner de presente el artículo 4 de la Resolución No. 000164 de 2021 (...)

12. ¿Los encargos fiduciarios están obligados reportar información en el RUB?

Oficio 907877 - interno 1288 de octubre 21 de 2022

A falta de definición normativa del encargo fiduciario, es menester remitirse a la Circular Básica Jurídica de la Superintendencia Financiera (C.E. 029/14), específicamente al numeral 1.1. del Capítulo I (Disposiciones especiales aplicables a los negocios fiduciarios), Título II (Instrucciones generales relativas a las operaciones de las sociedades de servicios financieros), Parte II (Mercado intermediado):

Los negocios fiduciarios son actos de confianza en virtud de los cuales una persona entrega a otra uno o más bienes determinados, transfiriéndole o no la propiedad de los mismos, con el propósito de que ésta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero. Incluye la fiducia mercantil y los encargos fiduciarios, al igual que los negocios denominados de fiducia pública y los encargos fiduciarios públicos de que tratan la Ley 80 de 1993 y disposiciones complementarias.

Cuando hay transferencia de la propiedad de los bienes se está ante la denominada fiducia mercantil regulada en el art. 1226 y siguientes del C.Cio. Si no hay transferencia de la propiedad se está ante un encargo fiduciario y aplican a éstos las disposiciones que regulan el contrato de fiducia mercantil y, subsidiariamente, las disposiciones del C.Cio en relación con el contrato de mandato en los términos señalados en el numeral 1 del art. 146 del EOSF. (Subrayado fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que el encargo fiduciario es un contrato, deberá observarse el numeral 6 del artículo 1 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, el cual establece la definición de “estructuras sin personería jurídica” (...)

(...)

Así pues, ya que el encargo fiduciario no comporta una transferencia de la propiedad de los bienes sometidos al mismo, tal y como se indica en la Circular Básica Jurídica (C.E. 029/14) de la Superintendencia Financiera, comportando la administración de unos bienes bajo una finalidad específica, para esta Subdirección dicho contrato es asimilable, para efectos del RUB, a un contrato de mandato, teniendo en cuenta lo señalado en el numeral 1 del artículo 146 del Decreto Ley 663 de 1993 (Estatuto Orgánico del Sistema Financiero), con lo cual no habría lugar a considerarlo una “estructura sin personería jurídica” para el mismo fin.

Por ende, los encargos fiduciarios no se encuentran obligados a suministrar la información en el RUB.

13. ¿En qué momento se considera que las personas jurídicas extranjeras que realicen inversiones de portafolio en Colombia se encuentran obligadas a hacer el registro inicial de beneficiarios finales en el RUB (...)?

Oficio 907880 - interno 1292 de octubre 21 de 2022

(...) toda vez que la calidad de obligadas a suministrar información en el RUB de las personas jurídicas extranjeras se encuentra sujeta a la realización de cierto tipo de inversión en el país, la oportunidad que éstas tendrán para efectuar el suministro inicial de información en el RUB será, a más tardar, dos (2) meses siguientes al momento en que se efectúe la correspondiente inversión (en los términos del numeral 4 del artículo 4 de la Resolución No. 000164 de 2021); sin perjuicio de lo consagrado en el inciso 1° del artículo 10 *ibidem*, en cuyo caso la referida oportunidad vence el 31 de julio de 2023.

En otras palabras, según lo expone el citado artículo 10, las personas jurídicas extranjeras cuentan con dos términos para llevar a cabo el suministro inicial de información en el RUB: (i) para las que se encuentren obligadas al 31 de mayo de 2023, el 31 de julio de 2023, y (ii) para las que se encuentren obligadas a partir del 1° de junio de 2023, dentro de los dos meses siguientes a la realización de una inversión no efectuada en personas jurídicas, establecimientos permanentes y/o estructuras sin personería jurídica o similares obligadas a suministrar información en el RUB.

Por último, es importante poner de presente que también se deberá dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 11 de la Resolución No. 000164 en relación con la actualización del RUB.

14. Las juntas de acción comunal y las juntas administradoras locales ¿deben atender el RUB?

Oficio 908076 - interno 1339 de noviembre 8 de 2022

En torno a la obligación de suministrar información en el RUB por parte de las juntas de acción comunal, es importante traer a colación la Ley 2166 de 2021, la cual señala:

ARTÍCULO 5. Definición de acción comunal. Para efectos de esta Ley se entenderá como acción comunal la expresión social organizada, autónoma, multiétnica, multicultural, solidaria, defensora de los Derechos Humanos, la comunidad, el medio ambiente y la sociedad civil, cuyo propósito es promover la convivencia pacífica, la reconciliación y la construcción de paz, así como el desarrollo integral, sostenible y sustentable de la comunidad, a partir del ejercicio de la democracia participativa.

(...)

ARTÍCULO 7. Organismos de la acción comunal.

a) Son organismos de acción comunal de primer grado las juntas de acción comunal y las juntas de vivienda comunal. La junta de acción comunal es una organización cívica, social y comunitaria de gestión social, sin ánimo de lucro, de naturaleza solidaria, con personería jurídica y patrimonio propio, integrada voluntariamente por los residentes de un lugar que aúnan esfuerzos y recursos para procurar un desarrollo integral, sostenible y sustentable con fundamento en el ejercicio de la democracia participativa;

(...) (Subrayado fuera de texto)

De modo que, siendo las juntas de acción comunal personas jurídicas sin ánimo de lucro, es de reiterar lo expresado en el Oficio No. 906998 - interno 1197 del 19 de septiembre de 2022.

En el caso de las juntas administradoras locales, es importante tener en cuenta que, teniendo en cuenta su naturaleza, así como las disposiciones constitucionales que les son aplicables, el H. Consejo de Estado indicó que las mismas corresponden a “corporaciones públicas, cuerpos de representación elegidos por el pueblo, que participan en la elaboración de planes y programas, de propuestas de inversión, que tienen funciones de vigilancia y control de la gestión pública, etc., y hacen parte de la administración municipal o distrital” (subrayado fuera de texto) (cfr. Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil, C.P. FLAVIO AUGUSTO RODRÍGUEZ ARCE, del 5 de julio de 2001, Rad. No. 1359).

Por ende, al no corresponder a personas jurídicas ni a estructuras sin personería jurídica o similares (en los términos del literal b) del artículo 631-5 del Estatuto Tributario), es de

colegir que dichos cuerpos de representación no se encuentran enmarcados dentro de los sujetos obligados a suministrar información en el RUB.

- 15. En el caso de las sociedades inmersas en un proceso de liquidación o reorganización (...) ¿Se encuentran obligadas al RUB? ¿Quiénes serían los beneficiarios finales?**

En el caso de las sociedades inmersas en un proceso de intervención judicial (...) ¿Se encuentran obligadas al RUB? (...) ¿Quién o quiénes serían los beneficiarios finales?

Oficio 908566 - interno 1441 de noviembre 23 de 2022

De conformidad con los artículos 631-5 y 631-6 del Estatuto Tributario y 4 de la Resolución 000164 de 2021, todas las sociedades nacionales se encuentran obligadas a identificar, obtener, conservar, suministrar y actualizar en el RUB la información de sus beneficiarios finales. Es decir, aun cuando se encuentren inmersas en procesos de disolución, liquidación o intervención judicial.

(...) para la determinación de los beneficiarios finales (...) se deberán atender los criterios plasmados en el artículo 6 de la mencionada Resolución 000164, lo cuales se deberán analizar y aplicar según las circunstancias de cada caso particular.

- 16. Se solicita precisar si las Cajas de Compensación Familiar están obligadas a realizar el reporte de beneficiarios finales.**

Oficio 000131 - interno 64 de enero 13 de 2023

El artículo 39 de la Ley 21 de 1982 -por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y se dictan otras disposiciones- define a las Cajas de Compensación Familiar como “personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones en la forma prevista en el Código Civil” (subrayado fuera de texto).

En este sentido, se reitera lo expresado en el Oficio 906998 - interno 1197 del 19 de septiembre de 2022.

- 17. ¿Debe hacerse reporte en el RUB (...) cuando un fondo de inversión colectiva o equivalente no haya recibido inversiones ni entrado en operación?**

En caso afirmativo, ¿qué sujetos son considerados beneficiarios para efectos de dicho reporte no existiendo inversionistas?

En caso negativo, ¿de qué forma debemos proceder para la cancelación del RUT del fondo de inversión colectiva que no entró en operación por falta de inversionistas?

Oficio 000620 - interno 153 de febrero 3 de 2023

(...) no observa esta Subdirección que no estén obligadas al cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución No. 000164 las estructuras sin personería jurídica que hayan sido creadas, pero no hayan entrado en operación, no hayan realizado actividades o no cuenten con partícipes inversionistas⁹.

De hecho, nótese que basta con que dichas estructuras cumplan cualquiera de las condiciones previstas en el numeral 3 del citado artículo 4¹⁰ para que deban determinar los beneficiarios finales aplicando los criterios de que trata el artículo 7 *ibidem*, según las circunstancias de cada caso. En este sentido, podría tener la calidad de beneficiario final el “Fiduciario(s) o posición similar o equivalente” o el “Comité fiduciario, comité financiero o posición similar o equivalente”.

18. ¿El régimen establecido en el artículo 631-5 también aplica para los órganos de dirección de los partidos políticos (...)?

(...) en caso de aplicar lo dispuesto en el artículo 631-5 ¿quiénes serían los beneficiarios finales?

Oficio 000659 - interno 159 de febrero 6 de 2023

(...) aun cuando los partidos y movimientos políticos cuentan con personería jurídica, no se encuentran obligados a suministrar información en el RUB.

Esto, toda vez que corresponden a instituciones y asociaciones ciudadanas que surgen de la voluntad popular para la participación política (cfr. artículo 2 de la Ley 130 de 1994) y, por lo tanto, en consideración a su naturaleza jurídica particular, no corresponden a sociedades ni a entidades sin ánimo de lucro, como tampoco a estructuras sin personería jurídica, para efectos de lo dispuesto por el artículo 631-5 del Estatuto Tributario y la Resolución 000164 de 2021.

19. ¿Están obligadas a suministrar información en el RUB sobre sus beneficiarios finales las instituciones financieras, reaseguradoras y del mercado de valores del exterior que cuenten con oficinas de representación en Colombia?

Concepto 002839 - interno 548 de mayo 9 de 2023

(...) en cada caso particular se deberá evaluar y determinar si las oficinas de representación de sociedad o entidades extranjeras constituyen o no establecimientos permanentes¹¹.

⁹ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 4 y 5 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

¹⁰ Se hace referencia al artículo 4 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

¹¹ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 20-1 del Estatuto Tributario y 1.2.1.3.7. del Decreto 1625 de 2016.

Ahora bien, con sustento en los artículos 631-5 y 631-6 del Estatuto Tributario, el artículo 4 de la Resolución DIAN 164 de 2021, modificado por el artículo 1 de la Resolución DIAN 37 de 2022, señala las personas jurídicas y estructuras sin personería jurídica (o similares) obligadas a suministrar información en el Registro Único de Beneficiarios Finales – RUB, incluyendo expresamente a los “Establecimientos permanentes de conformidad con lo establecido en el artículo 20-1 del Estatuto Tributario” (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, la obligación de suministrar información en el RUB sobre los beneficiarios finales dependerá de la configuración o no de un establecimiento permanente en el caso de las oficinas de representación en Colombia que tengan las instituciones financieras, reaseguradoras y del mercado de valores del exterior.

20. ¿Qué debe entenderse por “persona jurídica extranjera” para efectos del numeral 4 del artículo 4 la Resolución DIAN No. 164 de 2021?

Concepto 002842 - interno 550 de mayo 10 de 2023

(...) en cuanto al concepto de “persona jurídica extranjera”, resulta pertinente tener en cuenta lo previsto en el artículo 469 del Código de Comercio, el cual indica que “Son extranjeras las sociedades constituidas conforme a la ley de otro país y con domicilio principal en el exterior” (subrayado fuera de texto).

A la par, en lo que se refiere al contrato de sociedad, el artículo 98 *ibidem* precisa que, por el mismo, “dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social” y que “La sociedad, una vez constituida legalmente, forma una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados” (subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, para efectos del numeral 4 del artículo 4 *sub examine*, esta Subdirección considera que es “persona jurídica extranjera” aquella entidad que: (i) tiene su domicilio principal en el exterior, y (ii) tiene personería jurídica separada e independiente de sus socios, accionistas o partícipes bajo la legislación comercial del país (diferente de Colombia) en el que esté constituida.

Lo antepuesto, de hecho, resulta armónico con lo contemplado en el artículo 12-1 del Estatuto Tributario, disposición que también exige considerar el concepto de “sede efectiva de administración”:

(...)

Por último, es importante reiterar que, aun cuando la entidad corresponda a una “persona jurídica extranjera” en los términos antes expuestos, la obligación de suministrar información en el RUB a cargo de ésta está supeditada a que “la totalidad de su inversión en la República de Colombia no se efectúe en personas jurídicas, establecimientos

permanentes y/o estructuras sin personería jurídica o similares obligadas a suministrar información en el Registro Único de Beneficiarios Finales (RUB)¹² (subrayado fuera de texto) de acuerdo con el artículo 4 de la citada Resolución DIAN No. 164.

21. ¿Los territorios indígenas están obligados al suministro de información en el RUB?

Concepto 005616 - interno 551 de mayo 10 de 2023

El artículo 286 de la Constitución Política cataloga como entidades territoriales a los territorios indígenas. Así, a la luz de dicha calidad, éstos no están obligados a suministrar información en el RUB, teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 5° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021, pues corresponden a entidades descentralizadas.

22. ¿Están obligadas a suministrar información en el RUB las organizaciones sindicales?

Concepto 004127 - interno 810 de julio 18 de 2023

(...) al corresponder las organizaciones sindicales a personas jurídicas -en los términos del artículo 4 de la Resolución en comento¹²- y no estar expresamente catalogadas como no obligadas a identificar, obtener, conservar, suministrar y actualizar en el RUB la información de que trata el artículo 631-5 del Estatuto Tributario -como lo establece el artículo 5 de la misma Resolución- es de colegir que les asiste el deber objeto de consulta, para lo cual habrá de tenerse en cuenta lo regulado en el artículo 6 de la Resolución 164 de 2021 (criterios para la determinación del beneficiario final de las personas jurídicas).

23. ¿Están obligadas a suministrar información en el RUB las Contralorías Departamentales?

Concepto 004244 - interno 821 de julio 25 de 2023

(...) dado el carácter de organismos públicos, las Contralorías Departamentales no están obligadas a suministrar información en el RUB, en los términos del numeral 1 del artículo 5 de la Resolución DIAN 164 de 2021¹³.

24. ¿Están obligados a suministrar información en el RUB la U.A.E. Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas – UARIV y el Fondo para la Reparación de las Víctimas – FRV?

Concepto 004318 - interno 838 de julio 28 de 2023

¹² Se hace referencia a la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

¹³ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 272 de la Constitución Política y 1° a 3° de la Ley 330 de 1996.

En lo que a la UARIV se refiere, el artículo 166 de la Ley 1448 de 2011 la creó como “una Unidad Administrativa Especial con personería jurídica y autonomía administrativa y patrimonial” (subrayado fuera de texto); es decir, se trata de una entidad que pertenece al sector descentralizado por servicios de la Rama Ejecutiva, tal y como lo prevé el artículo 38 de la Ley 489 de 1998:

(...)

Así las cosas, la UARIV no se encuentra obligada a suministrar información en el RUB, atendiendo lo dispuesto en el artículo 5° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021:

(...)

Ahora, sobre el FRV, el artículo 54 de la Ley 975 de 2005 señala:

ARTÍCULO 54. FONDO PARA LA REPARACIÓN DE LAS VÍCTIMAS. <Ver Notas del Editor> Créase el Fondo para la Reparación de las Víctimas, como una cuenta especial sin personería jurídica, cuyo ordenador del gasto será el Director de la Red de Solidaridad Social. Los recursos del Fondo se ejecutarán conforme a las reglas del derecho privado.

<Inciso CONDICIONALMENTE exequible> El Fondo estará integrado por todos los bienes o recursos que a cualquier título se entreguen por las personas o grupos armados organizados ilegales a que se refiere la presente ley, por recursos provenientes del presupuesto nacional y donaciones en dinero o en especie, nacionales o extranjeras.

(...)

El numeral 8 del artículo 168 de la Ley 1448 de 2011 también precisa que este Fondo es administrado por la UARIV.

Asimismo, según lo informado por dicha Unidad en su página web institucional, el FRV “tiene como misión recibir, administrar y disponer efectivamente de los bienes con vocación reparadora de ex combatientes y recursos provenientes de la sociedad y el sector privado para destinarlo a los procesos de reparación integral a favor de las víctimas del conflicto armado, en el marco de los programas administrativo de reparación colectiva e individual así como en los procesos de Justicia y Paz en el marco de la Justicia Transicional” (subrayado fuera de texto).

Por ende, el FRV tampoco se encuentra obligado a suministrar información en el RUB, ya que no corresponde a una estructura sin personería jurídica o similar en los términos de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

Como se sabe, las estructuras sin personería jurídica o similares están obligadas a suministrar información en el RUB; sin embargo, éstas son definidas por el artículo 1° de la Resolución DIAN No. 164 (...)

II. DETERMINACIÓN DEL BENEFICIARIO FINAL

1. **Si una persona jurídica extranjera es inversionista de una persona jurídica nacional y es su único accionista y la Asamblea General de Accionistas de la persona jurídica extranjera es representada en Colombia por un apoderado general (...) ¿se considera que el apoderado general controla a la persona jurídica nacional?**

¿El beneficiario final de la persona jurídica nacional sería el apoderado general o el representante legal de la persona jurídica extranjera, por ser único accionista?

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

(...) los obligados deberán determinar si cuentan con personas naturales que: (i) actuando individual o conjuntamente, sean titulares, directa o indirectamente, del 5% o más del capital o de los derechos de voto de la persona jurídica, y/o se beneficie en 5% o más de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica; (ii) ejerzan control respecto de la persona jurídica por medios distintos a la titularidad o beneficio.

Ahora bien, en caso de que ninguna persona natural cumpla con los requisitos antes señalados, deberá informarse como beneficiario final a la persona natural que ostente el cargo de representante legal, o quien ostente una mayor autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 631-5 del Estatuto Tributario y el artículo 6° de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021.

2. **¿Una misma persona jurídica puede tener varios beneficiarios finales?**

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

(...) el artículo 631-5 del Estatuto Tributario no establece ninguna limitación respecto al número de beneficiarios finales que pueda tener una persona jurídica o una estructura sin personería jurídica.

Esto, toda vez que serán beneficiarios finales todas las personas naturales que cumplan con los criterios establecidos en el artículo 631-5 *ibídem*.

3. **Si una persona jurídica tiene cuatro accionistas y todos poseen más del 5% del capital social, ¿todos los socios serían beneficiarios finales de la persona jurídica?**

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

(...) se consideran beneficiarios finales las personas naturales que actuando individual o conjuntamente sean titulares directa o indirectamente del 5% o más del capital de una persona jurídica¹⁴.

4. ¿Los criterios (...) para que una persona natural sea considerada como beneficiario final, son excluyentes?

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

De la lectura de la norma¹⁵ se encuentra que los criterios establecidos en el numeral 1 y el numeral 2 se encuentran unidos por la conjunción “y”, por lo tanto se encuentra que dichos criterios no son excluyentes entre sí y pueden ser concomitantes.

Es decir, la persona jurídica podrá tener beneficiarios finales que lo sean por cumplir con el criterio establecido en el numeral 1 (i.e. titularidad del 5% o más del capital, beneficio del 5% o más de los activos y/o rendimientos), así como beneficiarios finales que aún cuando no cumplan con el criterio establecido en el numeral 1, lo sean por cumplir con el criterio establecido en el numeral 2 (i.e. ejercer control directo o indirecto sobre la persona jurídica por medios distintos a la titularidad o beneficio).

Ahora bien, respecto del numeral 3, se observa que al contener la conjunción “o” dicho criterio no es concomitante con los criterios de los numerales 1 y 2 y deberá aplicarse tal como lo señala la norma, solo en caso de que ninguna persona natural cumpla con los requisitos indicados en los numerales 1 y 2.

5. ¿Puede considerarse beneficiario final a una persona natural que no reciba ningún tipo de beneficio económico o participe en el capital social de una persona jurídica?

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

Al respecto, es importante señalar que el concepto de beneficiario final no se encuentra limitado únicamente al beneficio o provecho económico sobre las personas jurídicas y las estructuras sin personería jurídica.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 631-5 del Estatuto Tributario, así como lo dispuesto por la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, serán beneficiarios finales todas las personas naturales que cumplan con los criterios y calidades allí establecidas, los cuales pueden comprender el beneficio o provecho económico, pero no se limitan a este, tal como es el caso de ejercer control u ostentar un cargo o mayor autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección en el caso de las personas jurídicas.

6. El segundo criterio (...) ¿a qué se refiere con ejercer control sobre la persona jurídica por cualquier otro medio distinto a participar en más del

¹⁴ Teniendo en cuenta lo establecido en el literal a) del artículo 631-5 del Estatuto Tributario.

¹⁵ Se hace referencia al artículo 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

5% del capital social o beneficiarse en 5% o más de los activos, rendimientos o utilidades?

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

Para estos efectos, el numeral 3 del artículo 1° de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, establece la definición de “control” en los siguientes términos:

ARTÍCULO 1. Definiciones. Para efectos de la aplicación de la presente Resolución se deberán tener en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

Control: La persona natural ejerce control sobre una persona jurídica cuando, actuando individual o conjuntamente, tiene la potestad de tomar y/o imponer decisiones relevantes en la administración, dirección o gestión de la persona jurídica a través de la titularidad directa o indirecta. (Subrayado fuera de texto)

7. ¿Puede ser beneficiario final de una persona jurídica, una persona natural vinculada a través de contrato de trabajo?

Oficio 902341 - interno 342 de marzo 23 de 2022

(...) una persona natural no será considerada como beneficiaria final de una persona jurídica por el mero hecho de estar vinculada a la misma por un contrato laboral.

Ahora bien, en el supuesto de que dicha persona natural aún cuando sea empleada de la persona jurídica cumpla con los criterios establecidos en el artículo 631-5 del Estatuto Tributario y en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, se considerará como beneficiaria final de dicha persona jurídica. En todo caso, deberán analizarse las condiciones de cada situación particular para determinar si las personas con vinculación laboral a la persona jurídica son igualmente beneficiarias finales de las mismas, en los términos del artículo 631-5 del Estatuto Tributario.

8. ¿Cómo se debe realizar el reporte de los beneficiarios finales de una sociedad colombiana que es controlada en su totalidad (...) por una compañía domiciliada en Estados Unidos de América, la cual cotiza sus acciones en bolsa? (...)

Para el caso de una sociedad que cotiza en bolsa, en el que se negocian constantemente sus acciones en el mercado público de valores, y, por tanto, cambian de propietario con bastante rapidez ¿cómo se debe efectuar el registro de dicha información en el RUB?

Oficio 905159 - interno 854 de julio 5 de 2022

(...) la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 no establece ninguna excepción expresa respecto del suministro de información de accionistas (de sociedades nacionales) que coticen en bolsas de valores. Por lo tanto, en dicho supuesto deberán aplicarse los criterios generales para determinar los beneficiarios finales de la sociedad obligada a reportar en el RUB.

Ahora bien, en caso de que no se tenga conocimiento de uno o más beneficiarios finales deberá observarse lo dispuesto en el tercer inciso del artículo 17 de la Resolución citada, esto es, deberá dejarse constancia de los documentos e información que sustente el cumplimiento del deber de debida diligencia y al momento de suministrar la información en el RUB poner de presente que no fue posible identificar la totalidad de los beneficiarios finales junto con los motivos por los cuales no fue posible identificarlos.

9. (...) **ante la dificultad de obtener información del beneficiario final en este caso, en el que una sociedad colombiana es controlada en su totalidad (...) por una compañía domiciliada en Estados Unidos de América que cotiza en bolsa, ¿se entendería entonces que se debe registrar como beneficiario final de la sociedad colombiana, al representante legal de la sociedad estadounidense?**

¿Con respecto al registro del representante legal (...) el representante legal que habría que registrar, sería el de la sociedad controlante?

En caso de que la respuesta sea que se debe registrar el representante legal de la sociedad colombiana ¿se debe reportar al representante legal principal? Y ¿a todos sus suplentes? ¿A todos ellos? ¿o Solo a algunos?

Oficio 905159 - interno 854 de julio 5 de 2022

(...) le corresponderá a cada sujeto obligado suministrar la información en el RUB y (sic) determinar sus beneficiarios finales según lo establecido en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 y demás disposiciones aplicables.

(...)

(...) en caso de no identificarse beneficiarios finales bajo los criterios de titularidad, beneficio o control establecidos en los numerales 1 y 2 del mencionado artículo, deberá reportarse como beneficiario final a la persona natural que ostente el cargo de representante legal de la persona jurídica obligada a reportar.

Ahora bien, en caso de existir una persona natural que ostente una mayor autoridad respecto al representante legal, en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica, deberá reportarse a ésta como beneficiario final de la persona jurídica, reiterando que se reportaría siempre y cuando no se identifiquen beneficiarios finales por los demás criterios.

10. ¿Qué sucede con las ESALES donde no se puede determinar beneficiario final por participación, y además tiene órganos colegiados de administración con más poder e injerencia que el representante legal?

Oficio 905210 - interno 855 de julio 5 de 2022

(...) en caso de no identificarse beneficiarios finales bajo los criterios de titularidad, beneficio o control establecidos en los numerales 1 y 2 del mencionado artículo¹⁶, deberá reportarse como beneficiario final a la persona natural que ostente el cargo de representante legal.

Ahora bien, en caso de existir una persona natural que ostente una mayor autoridad respecto al representante legal, en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica, así haga parte de un órgano colegiado, deberá reportarse a ésta como beneficiario final de la misma, reiterando que se reportaría siempre y cuando no se identifiquen beneficiarios finales por los demás criterios.

11. ¿Cómo se determina objetivamente el criterio de control por medios diferentes a la participación en votos, activos o rendimientos?

Oficio 905210 - interno 855 de julio 5 de 2022

(...) cuando el numeral 2° del artículo 6 de la Resolución establece “control directo y/o indirecto sobre la persona jurídica por cualquier otro medio diferente a los establecidos en el numeral anterior” hace referencia a un control ejercido por un medio diferente a la titularidad o los derechos de voto o el beneficio (directa o indirectamente) del 5% o más sobre la persona jurídica. Para estos efectos, deberá tenerse en cuenta la definición de control establecida en el numeral 3 del artículo 1° de la Resolución.

Ahora bien, se pone de presente que el criterio establecido en el numeral 1 del artículo 6 arriba citado, no hace referencia al control sino a la titularidad directa o indirecta del 5% o más del capital o de los derechos de voto en la persona jurídica o al beneficio que se tenga en los rendimientos, activos o utilidades de la misma.

12. ¿Si una sociedad cotiza en bolsa dentro del mercado de valores, se encuentra obligada a realizar el RUB, aunque sus acciones se encuentren abiertas al público? (...) su control accionario es indeterminado

Oficio 905196 - interno 856 de julio 5 de 2022

(...) la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 no establece ninguna excepción expresa respecto del suministro de información de sociedades nacionales que coticen en bolsas de valores (cfr. Artículo 4 de la Resolución). Por lo tanto, en dicho supuesto deberán aplicarse los criterios generales para determinar los beneficiarios finales de la sociedad obligada a reportar en el RUB.

¹⁶ Se hace referencia al artículo 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

Ahora bien, en caso de que no se tenga conocimiento de uno o más beneficiarios finales deberá observarse lo dispuesto en el tercer inciso del artículo 17 de la Resolución citada, esto es, deberá dejarse constancia de los documentos e información que sustente el cumplimiento del deber de debida diligencia y al momento de suministrar la información en el RUB poner de presente que no fue posible identificar la totalidad de los beneficiarios finales junto con los motivos por los cuales no fue posible identificarlos.

- 13. ¿En virtud del porcentaje de su inversión, puede categorizarse a un fondo de pensiones (estructura sin personería jurídica), creado, domiciliado y operante bajo leyes extranjeras, como el beneficiario final de un fondo de capital privado creado, domiciliado y operante bajo leyes nacionales?**

(...) ¿es predicable y exigible la obligación contenida en el artículo 4° de la Resolución, a un fondo de pensiones (estructura sin personería jurídica), creado, domiciliado y operante bajo leyes extranjeras?

En caso de que dicho fondo pensional (estructura sin personería jurídica), creado, domiciliado y operante bajo leyes extranjeras, esté llamado a cumplir con la obligación contenida en el artículo 4° de la Resolución ¿los llamados a ser reportados como sus beneficiarios finales, serían cada uno de sus afiliados cuya participación sea superior al cinco por ciento (5%), o, los organismos encargados de la gestión y dirección de dicho fondo?

Oficio 905874 - interno 983 de agosto 3 de 2022

(...) únicamente las estructuras sin personería jurídica o similares que cumplan con uno o más de los criterios establecidos en el numeral 3 del artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 se encuentran obligadas a suministrar información en el RUB.

Por lo tanto, se deberá verificar en cada caso particular (según sean las condiciones del mismo), si las estructuras sin personería jurídica o similares en mención cumplen uno o más de los criterios establecidos en el artículo 4 *ibídem* y, consecuentemente, suministrar la información de sus beneficiarios finales, no considerando porcentajes de participación, sino atendiendo lo señalado en el artículo 7 de la mencionada Resolución, así como dar cumplimiento a las demás disposiciones normativas aplicables.

- 14. En las sociedades colombianas de economía mixta, cuya participación mayoritaria del capital es del Estado ¿Qué persona natural debe ser reportada como beneficiario final?**

Oficio 906173 - interno 984 de agosto 10 de 2022

(...) las sociedades de economía mixta se encuentran obligadas a suministrar información en el RUB¹⁷. Así, para efectos de determinar sus beneficiarios finales deberán observarse los criterios establecidos en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, según sea cada caso particular.

- 15. En las sociedades colombianas donde la mayor participación del capital le corresponde a un fondo de pensiones y cesantías ¿Qué beneficiarios finales se deben reportar? ¿Cómo se determina la participación del 5% o más del capital de la sociedad por parte de cada uno de los afiliados al fondo de pensiones? ¿Se deben reportar todos los partícipes del Fondo? ¿Solo aquellos que su participación en el Fondo por el porcentaje de participación del Fondo sea superior al 5%?**

Oficio 906173 - interno 984 de agosto 10 de 2022

(...) en caso de que una estructura sin personería jurídica o similar tenga titularidad (directa o indirecta) en el capital de una persona jurídica, deberá tenerse en cuenta el parágrafo 4 del artículo arriba indicado¹⁸ (...)

(...)

Teniendo en cuenta lo anterior, en el supuesto mencionado, serán beneficiarios finales de la persona jurídica, entre otros, los beneficiarios finales de la estructura sin personería jurídica o similar que tenga participación en dicha sociedad (en los términos del parágrafo 4 *ibidem*) y que deberán ser determinados conforme lo señalado en el artículo 7 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021.

- 16. Luego de realizar la debida diligencia al aplicar los criterios para determinar el beneficiario final y no sea posible identificar ningún beneficiario final, (...) se debe reportar a la persona natural que ostente el cargo de representante legal o la persona de mayor autoridad con relación a las funciones de gestión o dirección de la entidad. En caso de las sociedades que tengan varios representantes legales y directivos ¿A cuál de ellos se debe reportar? ¿Solamente se reporta uno de ellos? ¿Con qué criterio se debe seleccionar esta persona natural?**

Oficio 906173 - interno 984 de agosto 10 de 2022

(...) la norma¹⁹ establece que deberá reportarse como beneficiario final de la persona jurídica a una sola persona natural que ostente el cargo de representante legal o quien cuente con una autoridad mayor a este, sin efectuar distinción alguna o establecer la condición del mismo (i.e., principal, suplente, entre otros). Por lo tanto, quedará a discreción

¹⁷ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 5° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

¹⁸ Se hace referencia al artículo 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

¹⁹ Se hace referencia al artículo 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

del obligado la determinación de dicha persona natural, según sea el caso particular y en los términos del artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021.

17. ¿Cómo se debe hacer el reporte de la información en el RUB cuando dentro de los Beneficiarios Finales de la sociedad obligada hay entidades sin ánimo de lucro nacionales y extranjeras?

Oficio 906698 – interno 1066 de septiembre 1° de 2022

El artículo 631-5 del Estatuto Tributario establece que son beneficiarios finales de las personas jurídicas las personas naturales que cumplan con los criterios de titularidad, beneficio y/o control allí establecidos o, en su defecto, la persona natural que ostente el cargo de representante legal u otro cargo de mayor autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica.

Para estos efectos, deberá observarse, entre otros, lo dispuesto en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 00164 de 2021, para así determinar los beneficiarios finales de la persona jurídica, independientemente de las entidades que conformen su cadena de propiedad y control.

18. ¿Cómo se debe hacer el reporte de la información en el RUB cuando alguno de los accionistas o el accionista único de la sociedad obligada es un fondo de inversión en Colombia?

¿Cómo se debe hacer el reporte de la información en el RUB cuando alguno de los accionistas o el accionista único de la sociedad obligada es un fondo de inversión en el exterior?

¿Cómo se debe hacer el reporte de la información en el RUB cuando alguno de los accionistas o el accionista único de la sociedad obligada es un fondo de inversión en el exterior que a su vez es de propiedad de un fondo de inversión en el exterior?

Oficio 906698 - interno 1066 de septiembre 1° de 2022

(...) cuando una persona jurídica tenga, directa o indirectamente, a una estructura sin personería jurídica o similar (i.e., un fondo de inversión) como titular del 5% o más de su capital, también se consideran como beneficiarios finales de dicha persona jurídica, los beneficiarios finales de la estructura sin personería jurídica o similar, esto es, las personas naturales que ostenten las calidades indicadas en el literal b) del artículo 631-5 del Estatuto Tributario y atendiendo lo establecido por el artículo 7 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021.

(...)

(...) los obligados a suministrar información en el RUB tienen el deber de efectuar todos los actos necesarios para la identificación de los beneficiarios finales²⁰.

Para estos efectos, deberán dejar constancia de los documentos que sustenten el cumplimiento del deber de debida diligencia anteriormente mencionado, así como el conocimiento de la cadena de propiedad y control de la persona jurídica o estructura sin personería jurídica y, en caso de que no sea posible identificar uno o más de sus beneficiarios finales, ponerlo de presente al momento de suministrar la información en el RUB junto con los motivos por lo cuales no fue posible identificarlos.

19. ¿Cómo se debe hacer el reporte de la información en el RUB cuando un fondo de inversión en Colombia es el accionista de una sociedad en Colombia y quien invierte en el fondo de inversión son empresas enlistadas en una o más bolsas de valores del exterior?

¿Cómo se debe hacer el reporte de la información en el RUB cuando un fondo de inversión en Colombia es el accionista de una sociedad en Colombia y quien invierte en el fondo de inversión son empresas enlistadas en la bolsa colombiana?

Oficio 906698 - interno 1066 de septiembre 1° de 2022

Ver Oficio 905159 - interno 854 de julio 5 de 2022.

20. Se solicita:

Aclarar (...) el entendimiento que debe darse al concepto de ‘Control’ al que se refiere el segundo criterio contenido en el Artículo 6° (...) esto es, si para tal efecto debe tenerse en cuenta la definición que del concepto ‘Control’ contiene el artículo 1° *ibídem* (...)

En caso de que sí deba ser tenida en cuenta dicha definición de ‘Control’ (...) aclarar (...) si el alcance de la ‘titularidad’ a que allí se alude, hace referencia a la titularidad (entendida como propiedad) sobre el capital, derechos de voto, o beneficios de la entidad.

En caso de que, en efecto, el criterio de ‘Control’ deba tener presente el término de titularidad como propiedad sobre la entidad, aclarar para el caso de entidades sin ánimo de lucro, en las que por su naturaleza no existe un titular sobre la propiedad de dichas entidades, si en consecuencia no operaría para este tipo de entidades el segundo criterio establecido en el artículo 6° (...) para efectos de efectuar el reporte de beneficiarios finales.

²⁰ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 17 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

Oficio 906998 - interno 1197 de septiembre 19 de 2022

(...) se observa necesario (...) precisar qué se entiende por el control “por cualquier otro medio diferente” a los previstos en el numeral 1 del artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 (según indica el numeral 2 de la misma norma), teniendo en cuenta lo establecido en el numeral 3 del artículo 1 *ibídem* (i.e. definición de “control”).

En primera medida, es importante poner de presente que el numeral 1 del citado artículo 6, corresponde al criterio de titularidad, por ello, simplemente hace alusión a la titularidad de un porcentaje del capital o de los derechos de voto, o al hecho de beneficiarse de un porcentaje de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica.

Así, en aplicación de los criterios establecidos en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, una vez aplicado el mencionado criterio de titularidad para determinar los posibles beneficiarios finales, se deberá proceder a aplicar el criterio de control, establecido en el numeral 2 de la disposición, el cual corresponde al control ejercido por un medio diferente a la titularidad del 5% o más en el capital o derechos de voto y/o en el beneficio del 5% o más de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica.

Para estos efectos, debe tenerse en cuenta el numeral 3 del artículo 1 de la Resolución el cual establece la definición de control, indicando: “La persona natural ejerce control sobre una persona jurídica cuando, actuando individual o conjuntamente, tiene la potestad de tomar y/o imponer decisiones relevantes en la administración, dirección o gestión de la persona jurídica a través de la titularidad directa o indirecta” (subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, bajo una interpretación sistemática de las mencionadas disposiciones, se encuentra que una persona natural ejerce control en una persona jurídica bajo el numeral 2 del artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 cuando, teniendo titularidad en la persona jurídica (sin importar el porcentaje), tiene además la potestad de tomar y/o imponer decisiones relevantes en la administración, dirección o gestión de esta. Así, una misma persona natural podrá ser beneficiaria final por el numeral 1 y 2 del artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 202, toda vez que puede tener titularidad y/o beneficio y control.

Finalmente, respecto a las entidades sin ánimo de lucro, toda vez que se encuentran obligadas a suministrar información en el RUB de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, para dichos efectos, deberá darse aplicación a los criterios establecidos en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 (...)

(...)

Así, en caso de no identificarse beneficiarios finales bajo los criterios de titularidad, beneficio y/o control establecidos en los numerales 1 y 2 del artículo 6 arriba citado (por la misma naturaleza de la entidad), deberá reportarse como beneficiario final a la persona natural que ostente el cargo de representante legal o la persona natural que ostente una mayor

autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección de la entidad sin ánimo de lucro, según sea el caso.

21. ¿A quién deberá identificarse como beneficiario final de una empresa de economía mixta del orden nacional (...)?

Oficio 907042 - interno 1205 de septiembre 22 de 2022

(...) los beneficiarios finales de las sociedades de economía mixta deberán identificarse en aplicación de los criterios establecidos en el artículo 631-5 del Estatuto Tributario y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021.

22. La sociedad fiduciaria administra un patrimonio autónomo el cual tiene como fideicomitentes beneficiarios a dos entidades departamentales (Gobernaciones) (...) ¿debe la fiduciaria (...) reportar los beneficiarios finales (...)?

Oficio 907553 - interno 1265 de octubre 6 de 2022

(...) las entidades mencionadas expresamente en el artículo 5 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 no se encuentran obligadas a suministrar información en el Registro Único de Beneficiarios Finales -RUB, es decir que a dichas entidades no les asiste la obligación de identificar y reportar beneficiarios finales.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando las entidades indicadas en el artículo 5 *ibídem* ostenten respecto de una estructura sin personería jurídica o similar alguna de las calidades establecidas en el artículo 7 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021, tampoco deberán ser identificados y reportados sus beneficiarios finales.

23. En relación con el derecho de usufructo y la nuda propiedad sobre las acciones de una sociedad, se consulta (...):

Si existe un derecho de usufructo ¿qué reflexiones se deben tener en cuenta de cara al RUB?

En el RUB ¿se deben reportar nudos propietarios y usufructuarios o solo uno de ellos?

En las empresas de familia donde existen protocolos de familia con "consejos de familia" ¿estos consejos deben atender las reglas de beneficiarios finales?

Oficio 908076 - interno 1339 de noviembre 8 de 2022

(...) en lo atinente a los dos primeros interrogantes, tanto los nudos propietarios (titulares del capital) como los usufructuarios (beneficiarios de los activos, rendimientos o utilidades) deberán ser reportados como beneficiarios finales de la persona jurídica²¹.

En efecto, es de recordar que:

- “La propiedad separada del goce de la cosa se llama mera o nuda propiedad” (subrayado fuera de texto) (cfr. artículo 669 del Código Civil).
- “El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño” (subrayado fuera de texto) (cfr. artículo 823 del Código Civil).
- “Salvo estipulación expresa en contrario, el usufructo conferirá todos los derechos inherentes a la calidad de accionista, excepto el de enajenarlas o gravarlas y el de su reembolso al tiempo de la liquidación” (subrayado fuera de texto) (cfr. artículo 412 del Código de Comercio).

Ahora bien, respecto a su tercera inquietud, se pone de presente que, de conformidad con el artículo 4 de la citada Resolución No. 000164, todas las sociedades nacionales (sin importar su tipo societario) se encuentran obligadas a suministrar información en el RUB. Asimismo, sin perjuicio de que las sociedades cuenten con diversas tipologías de órganos de dirección (e.g. consejos de familia) se deberán observar los criterios establecidos en el artículo 6 *ibidem* para determinar sus beneficiarios finales, los cuales serán aplicables desde el punto de vista de la sociedad obligada al reporte.

24. ¿Cómo se debe proceder para el suministro de información en el RUB (...) cuando una cuenta ómnibus es inversionista de un fondo de capital privado (en adelante FCP)?

Oficio 908573 - interno 1454 de noviembre 25 de 2022

De conformidad con los artículos 631-5 del Estatuto Tributario y 4 de la Resolución 000164 de 2021, todas las estructuras sin personería jurídica que: (i) sean creadas o administradas en la República de Colombia, (ii) se rijan por las normas de la República de Colombia, o (iii) su fiduciario o posición similar o equivalente sea una persona jurídica nacional o una persona natural residente fiscal en la República de Colombia, se encuentran obligadas a identificar, obtener, conservar, suministrar y actualizar la información de sus beneficiarios finales en el RUB.

(...)

De acuerdo con lo anterior, los FCP -entre otros- se encuentran obligados a suministrar la información de sus beneficiarios finales en el RUB, al corresponder a una estructura sin

²¹ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

personería jurídica, bajo lo consagrado en el artículo 4 antes referido y atendiendo lo dispuesto en el artículo 7 de la Resolución 000164 de 2021 (criterios para la determinación del beneficiario final de la estructura sin personería jurídica o similar).

Así las cosas, el administrador, gestor o representante de la estructura sin personería jurídica o similar será quien deba realizar el suministro o actualización de la información en el RUB, de conformidad con lo preceptuado en el parágrafo del artículo 9 *ibidem*.

Consecuentemente, en el evento que una cuenta ómnibus sea inversionista en un FCP, en ejercicio de la debida diligencia -establecido en el artículo 17 de la Resolución No. 000164- la sociedad administradora del FCP tiene el deber de efectuar todos los actos necesarios para la identificación de los beneficiarios finales (e.g. inversionistas).

Por su parte, la sociedad comisionista de bolsa (distribuidora de la cuenta ómnibus) se encuentra en la obligación de suministrar la información que le sea requerida por dicha sociedad administradora para cumplir a satisfacción con el suministro de información *sub examine*, en virtud del artículo 12 de la Ley 2195 de 2022 (...)

(...)

Por ende, la sociedad administradora del FCP deberá dejar constancia de las evidencias que sustenten el cumplimiento de la debida diligencia, anteriormente mencionada, en aras de acreditar que se efectuaron los correspondientes requerimientos de información y, en caso de no haber sido posible la identificación de uno o más de los beneficiarios finales del FCP, deberá poner tal circunstancia de presente al momento de suministrar la información en el RUB.

25. Se consulta si las sociedades intervenidas bajo un proceso de extinción de dominio se encuentran obligadas a suministrar información en el RUB (...) y, en caso afirmativo, a quiénes deberán reportarse como beneficiarios finales, teniendo en cuenta que los derechos de los socios se encuentran suspendidos bajo el proceso penal y son ejercidos por la Sociedad de Activos Especiales.

Oficio 908869 - interno 1529 de diciembre 20 de 2022

En el caso de las sociedades administradas por la Sociedad de Activos Especiales, es importante tener en cuenta que, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 1708 de 2014 “por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio” (artículos 87 y siguientes) existen dos momentos que deben considerarse:

- i) Cuando, producto de una medida cautelar, existe un depósito provisional de los activos, caso en el cual los accionistas mantienen la titularidad sobre el capital de la sociedad, aunque sus derechos políticos y de administración son ejercidos por la Sociedad de Activos Especiales, y

- ii) Cuando, producto de una sentencia judicial, se declara la extinción del derecho de dominio y la titularidad de la persona jurídica la ejerce de manera definitiva la Sociedad de Activos Especiales.

En el primer supuesto, deberán determinarse los beneficiarios finales de conformidad con el artículo 6 de la Resolución 000164 de 2021.

En el segundo supuesto, si la Sociedad de Activos Especiales ejerce el 100% de la titularidad de la persona jurídica intervenida, se deberán identificar los beneficiarios finales de dicha persona jurídica considerando que su único accionista (i.e. la Sociedad de Activos Especiales) corresponde a una sociedad de economía mixta.

Ahora bien, en el evento que, producto de la sentencia judicial, la Sociedad de Activos Especiales ejerza parcialmente la titularidad de la persona jurídica intervenida, se deberán identificar igualmente los beneficiarios finales de ésta de acuerdo con el artículo 6 de la Resolución 000164 de 2021 y lo previamente indicado.

- 26. (...) ¿la información que una empresa debe registrar en el RUB es la de las personas naturales que finalmente posee(n) o controla(n), directa o indirectamente a) a los clientes, b) a los proveedores o c) a la propia empresa (es decir, a los propios socios, representante legal, gerente o junta directiva (según sea el caso)?**

Oficio 000054 - interno 36 de enero 4 de 2023

(...) los beneficiarios finales de las personas jurídicas son aquellos que se determinen a partir de la aplicación de los criterios previstos en las normas antes reseñadas²².

- 27. ¿De qué forma se debe realizar el registro de beneficiarios finales cuando aquellos accionistas con participación superior al 5% de la sociedad obligada a reportar, son a su vez personas jurídicas del extranjero cuya participación accionaria está en cabeza de otras personas jurídicas, quienes a su vez, sus propietarios son también personas jurídicas y así sucesivamente en 5 capas de empresas hasta llegar a varias personas naturales (o una sola) que ni directa ni indirectamente ostentan el 5% de participación en la sociedad obligada a reportar?**

¿Cómo debe calcularse el 5% de participación indirecta (...)?

¿Cuál es la fórmula matemática correcta para determinar si una persona (natural o jurídica) tiene el 5% o más de participación indirecta en una sociedad?

Oficio 000114 - interno 54 de enero 11 de 2023

²² Se hace referencia a los artículos 631-5 del Estatuto Tributario y 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

Por ende²³:

- i) Como primera medida, se deberán determinar los beneficiarios finales por titularidad directa; esto es, las personas naturales que en el primer nivel de propiedad sean titulares del 5% o más del capital o derechos de voto o se beneficien en el 5% o más de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica.
- ii) En segundo lugar, 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.

- iii) Efectuado lo anterior, también se deberá verificar si existe titularidad conjunta (directa o indirecta) entre diferentes personas naturales, atendiendo lo previsto en el numeral 2 del artículo 1° de la referida Resolución No. 000164, el cual reza: “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 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).
- iv) Posteriormente, respecto de las personas naturales que no ostentan titularidad (directa o indirecta) en la persona jurídica (previamente señaladas), se deberá determinar si ejercen control sobre la misma, en cuyo caso también ostentarán la calidad de beneficiarios finales.

Acorde con el numeral 3 del mencionado artículo 1° “La persona natural ejerce control sobre una persona jurídica cuando, actuando individual o conjuntamente, tiene la potestad de tomar y/o imponer decisiones relevantes en la administración, dirección o gestión de la persona jurídica a través de la titularidad directa o indirecta” (subrayado fuera de texto).

- v) Finalmente, en caso de no ser posible identificar ninguna persona natural bajo los criterios anteriores, deberá reportarse como beneficiario final a la persona natural que ostenta el cargo de representante legal o que ostente una mayor

²³ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 631-5 del Estatuto Tributario y 1° de la Resolución No. 164 de 2021.

autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica.

28. ¿Cómo debe efectuarse el suministro de información en el RUB cuando un accionista de una persona jurídica nacional fallece, quedando una sucesión ilíquida?

Oficio 000213 - interno 86 de enero 18 de 2023

(...) asumiendo que la persona fallecida correspondía a un beneficiario final, en los términos de los numerales 1 o 2 del reseñado artículo 6²⁴, la persona jurídica deberá suministrar en el RUB su información, la cual habrá de actualizarse (cfr. artículo 11 *ibidem*) una vez la respectiva sucesión se liquide, asumiendo que ello traiga consigo un cambio en materia de beneficiarios finales de la persona jurídica al adjudicarse las acciones a otra u otras personas naturales (herederos).

29. En el caso de sociedades disueltas en estado de liquidación que no han efectuado el suministro de información en el RUB ¿a quién se deberá identificar como beneficiario final de manera previa a la cancelación del RUT?

Concepto 005616 - interno 551 de mayo 10 de 2023

Mediante el Oficio No. 908572 - interno 1453 del 25 de noviembre de 2022, esta Subdirección indicó que “de conformidad con los artículos 25 de la Resolución 000164 de 2021 y 1.6.1.2.29. del Decreto 1625 de 2016, las sociedades que soliciten la cancelación de su Registro Único Tributario – RUT a partir del 15 de enero de 2022 deberán efectuar el correspondiente suministro de información en el Registro Único de Beneficiarios Finales – RUB, atendiendo las disposiciones aplicables en la materia” (subrayado fuera de texto).

Lo anterior, bajo el entendido que dichas sociedades no han suministrado la respectiva información en el RUB al momento de la solicitud de cancelación del RUT.

Así, en aplicación de lo dispuesto en los artículos 631-5 del Estatuto Tributario y 6 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021, en el caso de las sociedades disueltas en estado de liquidación se considerará como beneficiario final a la persona natural “que ostente el cargo de representante legal, salvo que exista una persona natural que ostente una mayor autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica”.

Dicha persona natural correspondería al liquidador, atendiendo las funciones que le asisten, acorde con lo dispuesto en el artículo 238 del Código de Comercio, y teniendo en cuenta que obra como representante legal de la respectiva sociedad en liquidación (cfr. Oficio 220-004640 del 26 de enero de 2016 de la Superintendencia de Sociedades).

²⁴ Se hace referencia al artículo 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

30. Tratándose de una unión temporal compuesta por dos sociedades y en el caso de que una de estas ceda a la otra sus derechos en dicho contrato de colaboración empresarial ¿Quiénes se considerarán como beneficiarios finales

Concepto 005616 - interno 551 de mayo 10 de 2023

Acorde con el numeral 6 del artículo 1° de la Resolución No. 164 de 2021, para efectos del Registro Único de Beneficiarios Finales – RUB los contratos de colaboración empresarial corresponden a la categoría de “estructuras sin personería jurídica o similares”, obligados a identificar y suministrar la información de sus beneficiarios finales, según el artículo 631-5 del Estatuto Tributario.

Precisamente, el artículo 7° de la mencionada Resolución No. 164 señala como beneficiarios finales de las “estructuras sin personería jurídica o similares” los siguientes:

1. Fiduciante(s), fideicomitente(s), constituyente(s) o posición similar o equivalente;
2. Fiduciario(s) o posición similar o equivalente;
3. Comité fiduciario, comité financiero o posición similar o equivalente;
4. Fideicomisario(s), beneficiario (s) o beneficiario(s) condicionado(s); y
5. Cualquier otra persona natural que ejerza control efectivo/final, o que tenga derecho a gozar y/o disponer de los activos, beneficios, resultados o utilidades.

Así pues, en el supuesto planteado y en consideración de este Despacho, la unión temporal deberá suministrar en el RUB la información de todas aquellas personas naturales que ejerzan control efectivo/final o que tengan derecho a gozar y/o disponer de los activos, beneficios, resultados o utilidades del contrato de colaboración empresarial.

31. ¿Quiénes son los beneficiarios finales de la persona jurídica originada de la constitución de una propiedad horizontal, de que trata la Ley 675 de 2001?

Concepto 010249 - interno 836 de julio 27 de 2023

(...) teniendo en cuenta lo contemplado en los artículos 631-5 del Estatuto Tributario (definición de beneficiario final) y 6° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021 (criterios para la determinación del beneficiario final de las personas jurídicas) (...) es necesario llevar a cabo el siguiente análisis:

1. Titularidad del capital o de los derechos de voto o beneficio de los activos, rendimientos o utilidades de la persona jurídica.

El numeral 1 del artículo 6° *ibidem* señala que es beneficiario final “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”.

De lo reseñado, destacan los conceptos de titularidad y derechos de voto, los cuales se deben examinar de cara a la Ley 675 de 2001 (régimen de propiedad horizontal) (...):

ARTÍCULO 3o. DEFINICIONES. Para los efectos de la presente ley se establecen las siguientes definiciones:

Régimen de Propiedad Horizontal: Sistema jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse.

(...)

Edificio: Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general. Una vez sometido al régimen de propiedad horizontal, se conforma por bienes privados o de dominio particular y por bienes comunes.

Conjunto: Desarrollo inmobiliario conformado por varios edificios levantados sobre uno o varios lotes de terreno, que comparten, áreas y servicios de uso y utilidad general, como vías internas, estacionamientos, zonas verdes, muros de cerramiento, porterías, entre otros. Puede conformarse también por varias unidades de vivienda, comercio o industria, estructuralmente independientes.

(...)

Bienes privados o de dominio particular: Inmuebles debidamente delimitados, funcionalmente independientes, de propiedad y aprovechamiento exclusivo, integrantes de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal, con salida a la vía pública directamente o por pasaje común.

Bienes comunes: Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular.

(...)

Coefficientes de copropiedad: Índices (sic) que establecen la participación porcentual de cada uno de los propietarios de bienes de dominio particular en los bienes comunes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal. Definen además su participación en la asamblea de propietarios y la proporción con que cada uno contribuirá en las expensas comunes del edificio o conjunto, sin perjuicio de las que se determinen por módulos de contribución, en edificios o conjuntos de uso comercial o mixto.

(...)

ARTÍCULO 37. INTEGRACIÓN Y ALCANCE DE SUS DECISIONES. La asamblea general la constituirán los propietarios de bienes privados, o sus representantes o delegados, reunidos con el quórum y las condiciones previstas en esta ley y en el reglamento de propiedad horizontal.

<Inciso CONDICIONALMENTE exequible> Todos los propietarios de bienes privados que integran el edificio o conjunto tendrán derecho a participar en sus deliberaciones y a votar en ella. El voto de cada propietario equivaldrá al porcentaje del coeficiente de copropiedad del respectivo bien privado.

(...) (subrayado fuera de texto)

De lo anterior se desprende, entonces, que son beneficiarios finales de la persona jurídica originada de la constitución de una propiedad horizontal las personas naturales que, directa o indirectamente, tengan un coeficiente de copropiedad igual o superior al cinco por ciento (5%), teniendo en cuenta que dicho coeficiente incide en el voto que cada propietario de bienes privados tiene en la asamblea general, como lo prevé el artículo 37 de la Ley 675 de 2001 (...)

(...)

En este contexto, resulta importante realizar las siguientes precisiones:

- i) Para efectos de la calidad de beneficiario final, no incide el que la persona natural tenga o no la mayoría de edad o la ciudadanía colombiana, u otro tipo de circunstancias similares.
- ii) Tampoco incide para la identificación del beneficiario final el hecho de que el bien privado -que integra el edificio o conjunto- esté afectado con medidas cautelares, en la medida que no alteren la titularidad que recae sobre éste.
- iii) En el evento que el bien privado esté sometido a leasing habitacional, los beneficiarios finales serán aquellas personas naturales que indirectamente sean sus titulares, *i.e.* por intermedio de la respectiva entidad financiera que ha celebrado la operación de leasing habitacional (cfr. artículo 2.28.1.1.2. del Decreto 2555 de 2010). Al respecto, será importante tener en cuenta el concepto de debida diligencia (cfr. artículo 17 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021).
- iv) Si el bien privado hace parte de un patrimonio autónomo, en el marco de un contrato de fiducia mercantil, los beneficiarios finales serán las personas naturales que obren como fideicomitentes y/o beneficiarios, directa o indirectamente (cfr. artículo 1226 del Código de Comercio).

2. Control sobre la persona jurídica

El numeral 2 del artículo 6° *ibidem* señala que también es beneficiario final “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).

Al respecto, el artículo 1° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021 define el control efectivo y/o final en los siguientes términos:

La persona natural ejerce control sobre una persona jurídica cuando, actuando individual o conjuntamente, tiene la potestad de tomar y/o imponer decisiones relevantes en la administración, dirección o gestión de la persona jurídica a través de la titularidad directa o indirecta. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 38 de la Ley 675 de 2001 prevé sobre la asamblea general de propietarios:

ARTÍCULO 38. NATURALEZA Y FUNCIONES. La asamblea general de propietarios es el órgano de dirección de la persona jurídica que surge por mandato de esta ley, y tendrá como funciones básicas las siguientes:

(...)

1. Nombrar y remover libremente al administrador y a su suplente cuando fuere el caso, para períodos determinados, y fijarle su remuneración.
2. Aprobar o improbar los estados financieros y el presupuesto anual de ingresos y gastos que deberán someter a su consideración el Consejo Administrativo y el Administrador.
3. Nombrar y remover libremente a los miembros del comité de convivencia para períodos de un año, en los edificios o conjuntos de uso residencial.
4. Aprobar el presupuesto anual del edificio o conjunto y las cuotas para atender las expensas ordinarias o extraordinarias, así como incrementar el fondo de imprevistos, cuando fuere el caso.
5. Elegir y remover los miembros del consejo de administración y, cuando exista, al Revisor Fiscal y su suplente, para los períodos establecidos en el reglamento de propiedad horizontal, que en su defecto, será de un año.
6. Aprobar las reformas al reglamento de propiedad horizontal.
7. Decidir la desafectación de bienes comunes no esenciales, y autorizar su venta o división, cuando fuere el caso, y decidir, en caso de duda, sobre el carácter esencial o no de un bien común.
8. Decidir la reconstrucción del edificio o conjunto, de conformidad con lo previsto en la presente ley.
9. Decidir, salvo en el caso que corresponda al consejo de administración, sobre la procedencia de sanciones por incumplimiento de las obligaciones previstas en esta ley y en

el reglamento de propiedad horizontal, con observancia del debido proceso y del derecho de defensa consagrado para el caso en el respectivo reglamento de propiedad horizontal.

10. Aprobar la disolución y liquidación de la persona Jurídica.

11. Otorgar autorización al administrador para realizar cualquier erogación con cargo al Fondo de Imprevistos de que trata la presente ley.

12. Las demás funciones fijadas en esta ley, en los decretos reglamentarios de la misma, y en el reglamento de propiedad horizontal.

(...) (Subrayado fuera de texto)

En lo que se refiere al consejo de administración, los artículos 53 y 55 *ibidem* señalan:

ARTÍCULO 53. OBLIGATORIEDAD. Los edificios o conjuntos de uso comercial o mixto, integrados por más de treinta (30) bienes privados excluyendo parqueaderos o depósitos, tendrán un consejo de administración, integrado por un número impar de tres (3) o más propietarios de las unidades privadas respectivas, o sus delegados. En aquellos que tengan un número igual o inferior a treinta (30) bienes privados, excluyendo parqueaderos y depósitos, será potestativo consagrar tal organismo en los reglamentos de propiedad horizontal.

Para edificios o conjuntos de uso residencial, integrados por más de treinta (30) bienes privados excluyendo parqueaderos o depósitos, será potestativo consagrar tal organismo en los reglamentos de propiedad horizontal.

(...)

ARTÍCULO 55. FUNCIONES. Al consejo de administración le corresponderá tomar las determinaciones necesarias en orden a que la persona jurídica cumpla sus fines, de acuerdo con lo previsto en el reglamento de propiedad horizontal. (Subrayado fuera de texto)

Así las cosas, aunque la asamblea general de propietarios y el consejo de administración están conformados por los propietarios de bienes privados (o sus delegados) y todos y cada uno de los mismos tiene la potestad de tomar decisiones relevantes en la dirección de la persona jurídica, lo cierto es que el control no se ejerce por otro medio diferente a la titularidad -directa o indirecta- de los derechos de voto, motivo por el cual, en el caso de las propiedades horizontales, no tendría cabida -en principio- lo señalado en el numeral 2 en comentario.

Por ende, los propietarios de los bienes privados no son beneficiarios finales por el simple hecho de integrar la asamblea general ni el consejo de administración.

No obstante, en cada caso particular se deberá evaluar si alguna persona natural ejerce control por otro medio diferente a la titularidad de los derechos de voto de la persona jurídica originada de la constitución de una propiedad horizontal.

3. Criterio residual

Finalmente, el numeral 3 del artículo 6° *ibidem* señala que es beneficiario final, de manera supletoria a lo indicado en sus numerales 1 y 2, “la persona natural que ostente el cargo de representante legal, salvo que exista una persona natural que ostente una mayor autoridad en relación con las funciones de gestión o dirección de la persona jurídica, en cuyo caso se deberá reportar a esta última persona natural” (subrayado fuera de texto).

Dicha representación legal, en el caso de las personas jurídicas originadas de la constitución de una propiedad horizontal recae en cabeza del administrador, como lo contempla el artículo 50 de la Ley 675 de 2001:

ARTÍCULO 50. NATURALEZA DEL ADMINISTRADOR. La representación legal de la persona jurídica y la administración del edificio o conjunto corresponderán a un administrador designado por la asamblea general de propietarios en todos los edificios o conjuntos, salvo en aquellos casos en los que exista el consejo de administración, donde será elegido por dicho órgano, para el período que se prevea en el reglamento de copropiedad. Los actos y contratos que celebre en ejercicio de sus funciones, se radican en la cabeza de la persona jurídica, siempre y cuando se ajusten a las normas legales y reglamentarias.

(...) (Subrayado fuera de texto)

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

Concepto 006047 - interno 1094 de octubre 20 de 2023

Para efectos de la determinación de los beneficiarios finales²⁵, 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 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*²⁶ en el caso de las personas jurídicas (...)

(...)

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

²⁵ Cfr. artículos 631-5 y 631-6 del Estatuto Tributario

²⁶ El numeral 3 del artículo 6 *ibidem* contempla un criterio residual que no involucra el concepto “conjuntamente”.

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*.

33. ¿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?

Concepto 006047 - interno 1094 de octubre 20 de 2023

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.

III. DEBIDA DILIGENCIA

1. **¿Se consideraría completo el requerimiento en el caso de que el registro incluya información como "No disponible" o "No aplicable", por no ser posible aportar información adicional en la medida en que se desconozca la existencia de un titular real que cumpla las condiciones de los artículos 631-5 y 631-6 del Estatuto Tributario?**

Oficio 902335 - interno 341 de marzo 23 de 2022

(...) los obligados a suministrar información en el Registro Único de Beneficiarios finales – RUB tienen el deber de efectuar todos los actos necesarios para la identificación de los beneficiarios finales²⁷.

Para estos efectos, deberán dejar constancia de los documentos que sustenten el cumplimiento del deber de debida diligencia anteriormente mencionado, así como el conocimiento de la cadena de propiedad de la persona jurídica o estructura sin personería jurídica y, en caso de que no sea posible identificar uno o más de sus beneficiarios finales, ponerlo de presente al momento de suministrar la información en el RUB junto con los motivos por los cuales no fue posible identificarlos.

2. **(...) una sociedad (...) fue intervenida por la Superintendencia de Sociedades y no se tiene contacto con los socios para suministrar la información requerida, en este caso ¿quién debe informar este registro? ¿sería el agente interventor?**

Oficio 908348 - interno 1427 de noviembre 21 de 2022

(...) se hace necesario examinar los artículos 22 y 23 de la Ley 222 de 1995 (por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones), los cuales indican:

ARTICULO 22. ADMINISTRADORES. Son administradores, el representante legal, el liquidador, el factor, los miembros de juntas o consejos directivos y quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o detenten esas funciones.

²⁷ Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 17 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

ARTICULO 23. DEBERES DE LOS ADMINISTRADORES. Los administradores deben obrar de buena fe, con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Sus actuaciones se cumplirán en interés de la sociedad, teniendo en cuenta los intereses de sus asociados.

En el cumplimiento de su función los administradores deberán:

(...)

2. Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias.

(...) (subrayado fuera de texto)

Ahora bien, tal y como se desprende del numeral 1 del artículo 9 del Decreto 4334 de 2008 (por el cual se expide un procedimiento de intervención en desarrollo del Decreto 4333 del 17 de noviembre de 2008), en el caso de sociedades intervenidas por la Superintendencia de Sociedades, el agente interventor tiene a su cargo la representación legal de éstas.

Lo anterior permite concluir que, tratándose de una sociedad intervenida, ésta es igualmente obligada a suministrar y actualizar en el RUB la información solicitada, acorde con el artículo 4° de la Resolución No. 000164 de 2021, cuyo cumplimiento debe ser vigilado por el agente interventor, al obrar como representante legal -y, por ende, administrador- de aquella²⁸.

3. Se solicita aclarar el contenido de la debida diligencia para la identificación de dichos beneficiarios.

Oficio 000131 - interno 64 de enero 13 de 2023

En relación con el deber de debida diligencia, el inciso 2° del artículo 17 de la Resolución No. 000164 de 2021 señala que éste “corresponde a la realización de todos los actos necesarios para la identificación de los beneficiarios finales, así como la demás información solicitada en la presente Resolución, incluido el conocimiento de la cadena de propiedad y control de la persona jurídica, estructura sin personería jurídica o similar” (subrayado fuera de texto).

En este sentido, es responsabilidad de cada obligado identificar, implementar y realizar los actos a que se hace alusión, considerando que el reporte de beneficiarios finales tiene como fin último identificar a las personas naturales que tienen efectivamente dicha calidad. Lo antepuesto, considerando a la par el principio de debida diligencia de que trata el artículo 12 de la Ley 2195 de 2022.

IV. RÉGIMEN SANCIONATORIO

1. ¿La sanción a la que hace referencia el artículo 20 de la Resolución 164 por el suministro erróneo o incompleto de la información en el RUB será

²⁸ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 12 de la Ley 2195 de 2022 y 4° de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

la correspondiente al numeral 4 del artículo 658-3 del E.T.? En caso contrario ¿cuál es la sanción aplicable por el suministro erróneo o incompleto (...)?

¿La sanción a la que hace referencia el artículo 20 de la Resolución 164 por la no actualización de la información en el RUB será la correspondiente al numeral 3 del artículo 658-3 del E.T.? En caso contrario ¿cuál es la sanción aplicable por la no actualización (...)?

¿Cuál es la sanción aplicable por el no suministro de la información solicitada en el RUB por parte de un obligado?

Oficio 906698 - interno 1066 de septiembre 1° de 2022

(...) las conductas sancionables en materia de RUB guardan correspondencia con las conductas sancionables establecidas en el artículo 658-3 del Estatuto Tributario, como se muestra a continuación²⁹:

CONDUCTA SANCIONABLE RUB	ARTÍCULO 658-3 ESTATUTO TRIBUTARIO
No suministrar información en el RUB estando obligado a hacerlo	1. Sanción por no inscribirse en el Registro Único Tributario, RUT, por parte de quien esté obligado a hacerlo.
No actualizar la información en el RUB	3. Sanción por no actualizar la información que genera la actualización, por parte de las personas o entidades inscritas en el Registro Único Tributario, RUT.
Suministrar información errónea o incompleta en el RUB	4. Sanción por informar datos falsos, incompletos o equivocados, por parte del inscrito o del obligado a inscribirse en el Registro Único Tributario, RUT.

V. ACCESO A LA INFORMACIÓN

- 1. ¿Qué interacción tendrá el RUB e, incluso, los reportes de beneficiario efectivo que se incluyan para SAGRILAF (Circular Externa 100-000016 de 2020) frente al registro de la situación de control conjunto que lleva la Cámara de Comercio?**

Oficio 915478 - interno 606 de diciembre 21 de 2021

(...) los efectos que tenga el registro de beneficiarios finales de que tratan los artículos 631-5 y 631-6 del Estatuto Tributario y los reportes de beneficiario efectivo bajo SAGRILAF en

²⁹ Teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 631-6 del Estatuto Tributario y 20 de la Resolución DIAN No. 164 de 2021.

el registro de la situación de control conjunto ante las Cámaras de Comercio, no es un asunto que le compete determinar a esta entidad.

2. Teniendo en cuenta que los obligados a suministrar (...) información en el RUB se verán en la obligación de revelar información sujeta a acuerdos de confidencialidad con terceros (...)

¿Cuál es el alcance material de la confidencialidad de la información suministrada en el RUB? ¿Hay algún escenario adicional a los taxativamente contemplados en el artículo 22 de la Resolución 164 en los cuales se le concediera acceso a un tercero a esta información?

Oficio 906698 - interno 1066 de septiembre 1° de 2022

El literal h) del artículo 4 de la Ley 1581 de 2012, estatutaria para la protección de datos personales, establece el principio de confidencialidad de la información (...)

(...)

Por su parte, el artículo 22 de la Resolución DIAN No. 000164 de 2021 señala expresamente el atributo de confidencialidad que ostenta la información suministrada en el RUB, la cual es de carácter reservado e indica que, únicamente las entidades que sean autorizadas mediante ley, podrán tener acceso a la información contenida en el RUB, previa celebración de un convenio interadministrativo, y exclusivamente para el ejercicio de sus funciones constitucionales y legales.

Así mismo, el artículo 13 de la Ley 2195 de 2022 establece las entidades que en cumplimiento de sus funciones legales y constitucionales, se encuentran autorizadas para tener acceso al RUB: (...)

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

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

Con copia:

Doctora

IRAYDA XIMENA LARA CHAVES

Subdirectora de Administración del Registro Único Tributario

Dirección de Gestión de Impuestos

U.A.E. DIAN

ilarac1@dian.gov.co

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Doctora

DIANA HELEN NAVARRO BONETT

Subdirectora de Servicio al Ciudadano en Asuntos Tributarios

Dirección de Gestión de Impuestos

U.A.E. DIAN

dnavarro@dian.gov.co

Doctora

KATIUSKA PATRICIA VARGAS HERNÁNDEZ

Subdirectora de Fiscalización Tributaria

Dirección de Gestión de Fiscalización

U.A.E. DIAN

kvargash@dian.gov.co

Doctora

SONIA ESTHER OSORIO VEGA

Defensora del Contribuyente y del Usuario Aduanero

sosoriov@dian.gov.co