

CIRCULAR N°45 DEL 16 DE JULIO DEL 2001
MATERIA : MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL ARTÍCULO 64 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO
POR LA LEY N° 19.705, DEL AÑO 2000.

I.- INTRODUCCION

a) La Ley N° 19.705, publicada en el Diario Oficial de 20 de Diciembre del año 2000, mediante su artículo 17 introdujo dos nuevos incisos al artículo 64 del Código Tributario, estableciendo a través de ellos los casos en los cuales las normas de tasación que contempla dicho artículo no tendrán aplicación.

b) La presente Circular tiene por objeto comentar estas modificaciones y fijar sus alcances tributarios respecto del Impuesto a la Renta.

II.- DISPOSICION LEGAL ACTUALIZADA

El artículo 64 del Código Tributario con motivo de los cambios incorporados, ha quedado del siguiente tenor, destacándose éstos en negrita y en forma subrayada:

"ARTICULO 64°.- El Servicio podrá tasar la base imponible, con los antecedentes que tenga en su poder, en caso que el contribuyente no concurriere a la citación que se le hiciere de acuerdo con el artículo 63º o no contestare o no cumpliera las exigencias que se le formulen, o al cumplir con ellas no subsanare las deficiencias comprobadas o que en definitiva se comprueben.

Asimismo, el Servicio podrá proceder a la tasación de la base imponible de los impuestos, en los casos del inciso 2º del artículo 21 y del artículo 22.

Cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble, corporal o incorporal, o al servicio prestado, sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, el Servicio, sin necesidad de citación previa, podrá tasar dicho precio o valor en los casos en que éste sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

No se aplicará lo dispuesto en este artículo, en los casos de división o fusión por creación o por incorporación de sociedades, siempre que la nueva sociedad o la subsistente mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad dividida o aportante.

Tampoco se aplicará lo dispuesto en este artículo, cuando se trate del aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporales, que resulte de otros procesos de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, en que subsista la empresa aportante, sea ésta, individual, societaria, o contribuyente del N° 1 del artículo 58 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que impliquen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad y que no originen flujos efectivos de dinero para el aportante, siempre que los aportes se efectúen y registren al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante. Dichos valores deberán asignarse en la respectiva junta de accionistas, o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

En igual forma, en todos aquellos casos en que proceda aplicar impuestos cuya determinación se basa en el precio o valor de bienes raíces, el Servicio de Impuestos Internos podrá tasar dicho precio o valor, si el fijado en el respectivo acto o contrato fuere notoriamente inferior al valor comercial de los inmuebles de características y ubicación similares, en la localidad respectiva, y girar de inmediato y sin otro trámite previo el impuesto correspondiente. De la tasación y giro sólo podrá reclamarse simultáneamente dentro del plazo de 60 días contado desde la fecha de la notificación de este último.

La reclamación que se deduzca se sujetará al procedimiento general establecido en el Título II del Libro III de este Código."

III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1.- Nuevo inciso cuarto intercalado al artículo 64 del Código Tributario

1. El inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario, preceptúa que cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble, corporal o incorporeal, o al servicio prestado, sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, este Servicio, sin necesidad de citación previa, podrá tasar dicho precio o valor en los casos en que éste **sea notoriamente inferior** a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación.
2. Ahora bien, el nuevo inciso cuarto agregado a dicho artículo establece que lo dispuesto en el mencionado precepto legal, especialmente lo establecido en su inciso tercero, comentado en la letra precedente, no tendrá aplicación en los casos que se indican a continuación, siempre y cuando en la especie se de cumplimiento a los siguientes requisitos:

b.1) En los casos de división de sociedades, siempre y cuando las nuevas sociedades que nazcan producto de la división, los activos y pasivos que se les traspasen los mantengan registrados al **valor tributario** que tenían éstos en la sociedad matriz que fue escindida o dividida.

b.2) En los casos de fusión de sociedades, ya sea, por creación o por incorporación de sociedades, siempre y cuando la nueva sociedad que nazca producto de la fusión por creación o la que subsista con motivo de la fusión por incorporación, los activos y pasivos que se les traspasen los mantengan registrados al **valor tributario** que tenían éstos en la sociedad que desaparece o subsiste producto de la figura jurídica antes mencionada.

b.3) Es importante destacar que producto de las figuras jurídicas precitadas, las sociedades que se dividen o fusionan pueden traspasar los activos y pasivos a las nuevas sociedades que nacen o subsisten con motivo de tales actos jurídicos, al valor por el cual éstos figuran contabilizados en sus registros contables (**valor financiero**), pero dicha norma legal impone como condición indispensable para que no sea aplicable lo que ella establece que las sociedades que reciben dichos activos y pasivos en sus registros contables deben mantener registrado en forma separada su **valor tributario** de las referidas partidas, con el fin de que éstas puedan dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias respecto de dicho valor, como por ejemplo, para los fines de su revalorización conforme a las normas del artículo 41 de la Ley de la Renta; su depreciación según el artículo 31 N° 5 de la referida ley; determinación del mayor o menor valor que se pueda obtener en el caso de su enajenación a terceros o por cualquiera otra circunstancia; etc.

b.4) En el evento que se de cumplimiento a lo comentado en el punto precedente, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario.

b.5) Para los efectos de la aplicación de lo dispuesto en el nuevo inciso cuarto del artículo 64 del Código Tributario, se entiende por las figuras jurídicas que indica la citada disposición lo siguiente, de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 18.046, sobre Sociedades Anónimas:

"Artículo 94°.- La división de una sociedad anónima consiste en la distribución de su patrimonio entre sí y una o más sociedades anónimas que se constituyan al efecto, correspondiéndole a los accionistas de la sociedad dividida, la misma proporción en el capital de cada una de las nuevas sociedades que aquella que poseían en la sociedad que se divide."

"Artículo 99.- La fusión consiste en la reunión de dos o más sociedades en una sola que las sucede en todos sus derechos y obligaciones, y a la cual se incorporan la totalidad del patrimonio y accionistas de los entes fusionados.

Hay fusión por creación, cuando el activo y pasivo de dos o más sociedades que se disuelven, se aporta a una nueva sociedad que se constituye.

Hay fusión por incorporación, cuando una o más sociedades que se disuelven, son absorbidas por una sociedad ya existente, la que adquiere todos sus activos y pasivos.

En estos casos, no procederá la liquidación de las sociedades fusionadas o absorbidas.

Aprobados en junta general los balances auditados y los informes periciales que procedieren de las sociedades objeto de la fusión y los estatutos de la sociedad creada o de la absorbente, en su caso, el directorio de ésta deberá distribuir directamente las nuevas acciones entre los accionistas de aquéllas, en la proporción correspondiente."

2.- Nuevo inciso quinto incorporado al artículo 64 del Código Tributario

1. Este inciso establece que tampoco se aplicarán las facultades de tasación que contempla el artículo 64 del Código Tributario en el siguiente caso:

a.1) Cuando se trate del aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporeales, que resulte de otros procesos de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una legítima razón de negocios, en que subsista la empresa aportante, sea ésta individual, societaria o contribuyente del N° 1 del artículo 58 de la Ley de la Renta, y siempre que dichos procesos de reorganización cumplan los siguientes requisitos:

a.1.1) Que impliquen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad;

a.1.2) Que no se originen flujos efectivos de dinero para el aportante;

a.1.3) Que los aportes se efectúen y registren al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante; y

a.1.4) Que los valores se asignen en la respectiva junta de accionistas o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

2. De los requisitos exigidos por la norma legal antes mencionada, cabe destacar el indicado en el punto a.1.3) precedente, en cuanto a que los aportes se pueden efectuar a las empresas o sociedades receptoras de ellos al valor **contable (financiero) o tributario** que tenían registrado en la sociedad fuente aportante, pero si el valor contable o financiero es superior al tributario, a la empresa aportante se le produce una utilidad o un mayor valor equivalente a la diferencia existente entre ambos valores, sobre el cual debe tributar con los impuestos generales de la Ley de la Renta, esto es, con el impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda, aplicándose dichos tributos en la oportunidad que establecen las normas legales de la ley del ramo que regulan los citados gravámenes.
3. Si se cumplen las condiciones antes señaladas, no se aplicará lo dispuesto por el artículo 64 del Código Tributario.
4. En todo caso, debe tenerse presente, que se entenderá que existe reorganización para los efectos de lo dispuesto en dicha norma, cuando exista una legítima razón de negocios que la justifique y no una forma para evitar el pago de impuestos, como puede ser el aporte a una sociedad existente que registra una pérdida tributaria y los bienes respectivos fuesen vendidos por ésta última dentro del período de revisión a un mayor valor absorbido por dicha pérdida.

IV.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES

- a) Las modificaciones introducidas al artículo 64 del Código Tributario, de acuerdo a la norma general de vigencia de las leyes contenida en el artículo 7° del Código Civil, rigen a contar de la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Ley N° 19.705, esto es, **a partir del 20.12.2000**.
- b) En consecuencia, y de acuerdo a lo antes expuesto, este Servicio, a contar de la fecha antes indicada, carece de facultades para tasar en los casos a que se refieren las modificaciones en comento, aunque las divisiones, fusiones o aportes se hubieren efectuado en una fecha anterior a la precitada.

Saluda a Ud.,

DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL BOLETIN
- A INTERNET
- AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO