

TAX NEWSLETTER

- **EDITORIAL**

- **TEMA DEL MES:**

- Tributación de criptomonedas

- **CIRCULARES Y RESOLUCIONES**

- **RESOLUCIÓN 21 DE 21.02.2025** Imparte instrucciones sobre procedimientos vinculados a los nuevos apoderados de grupo empresarial
- **CIRCULAR 13 DE 21.02.2025** Imparte instrucciones sobre nuevo artículo 100 sexies del Código Tributario

- **COMENTARIOS DE OFICIOS**

- **OFICIO 343 DE 13.02.2025:** Obligación de emitir factura por el pago de servicios prestados desde el exterior, de acuerdo con la legislación y el Convenio para Evitar la Doble Tributación firmado por Chile y los Países Bajo.
- **OFICIO 244 DE 06.02.2025:** ¿Se aplica la reajustabilidad a los créditos que son aplicados al Impuesto a la Renta de Primera Categoría, cuando el contribuyente está autorizado a llevar contabilidad en dólares?
- **OFICIO N° 243 DE 06.02.2025:** Facultad del Servicio de tasar una reestructuración de entidades extranjeras



Visite nuestra página Web:

www.mpgt.cl / www.ciet.usach.cl

INCRIPCIONES ABIERTAS PARA

Magister en Planificación y Gestión Tributaria
Diplomado en Planificación y Gestión Tributaria
Diplomado en precios de transferencia

mpgt@usach.cl

EDITORIAL

El año 2025 se presenta como un año electoral durante el cual seremos espectadores de distintas propuestas y proyectos para el futuro de nuestro país, siendo el tema tributario, uno de los más relevantes.

Así también, será un año de definiciones y de discusiones tributarias, pues desde el inicio del actual gobierno se ha anunciado la necesidad de reformar nuestro sistema tributario, ejercicio que partió recogiendo opiniones de expertos, académicos, organizaciones gremiales y contribuyentes en general. Sin embargo, ese transversal y democrático ejercicio no tuvo éxito y, de una forma inédita, la Cámara de Diputadas y Diputados rechazó la idea de legislar, imposibilitando al Ejecutivo para insistir en su cometido hasta pasar un año desde ese fracaso.

En un segundo intento, pero mucho más moderado y acotado, el año pasado fue publicada la ley de cumplimiento tributario que estableció nuevas facultades al Servicio de Impuestos Internos, introdujo conceptos interesantes como “sostenibilidad tributaria” y otros aspectos que buscaban mejorar el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

Logrado este avance, aún queda pendiente el proyecto que más efectos puede generar en la economía: la reforma a la Ley sobre Impuestos a la Renta, iniciativa que aún no se ha materializado. Sin duda que esta reforma es algo necesario para nuestro país para poder tener reglas claras que no altere las expectativas de los inversionistas quienes

necesitan certezas para realizar las evaluaciones de sus proyectos. Así también, se debe establecer un nivel eficiente de recursos para que el Estado pueda financiar sus gastos y poder cumplir con sus fines. Sin embargo, tan sensible y delicado tema, debe ser tratado con altura de mira y con una perspectiva de mediano y largo plazo, discusión que resulta difícil de plantear en un año electoral, donde las paciones perturban el discernimiento de nuestros parlamentarios.

Es necesario tener un ambiente legislativo tranquilo para poder debatir los temas impositivos con una visión de mediano y largo plazo, para así contar con un sistema tributario adecuado para lograr el nivel de ingresos fiscales eficiente para solventar los gastos sociales que la población demanda



Prof. G.R. Pinto Perry
Director de Programas de Especialización
Tributaria
USACH

TEMA DEL MES

Las criptomonedas son activos digitales transados de forma libre en mercados virtuales desregulados, en donde su precio se determina de acuerdo al juego de la oferta y la demanda, pero influenciado por diversos factores que provocan una volatilidad que, en realidad, es lo que hace lucrativo el negocio.

Estos instrumentos nacieron en el año 2009 cuando un misterioso personaje que se autodenominó *Satoshi Nakamoto*, lanzó los famosos *bitcoin*, los cuales eran comprados y luego vendidos por distintos actores, que realizaban sus transacciones a través de aplicaciones que los relacionaban, permitiendo que todo interesado en la transacción, pudiera hacer ofertas y adquirir estos activos digitales.

Resulta difícil explicar en palabras este negocio, pero yo siempre lo he ilustrado como que Juan envía una imagen (que sería el activo digital) por WhatsApp a **Pedro**, quien retribuye en el envío transfiriendo a **Juan** la cantidad de \$1.000. **Miguel** observa la imagen en el celular de **Pedro** y se interesa, solicitando que se la envíe, pero **Pedro** dice que lo hace, siempre que **Miguel** le transfiera \$ 2.000. **Miguel** accede y se realiza la transacción (obviamente, Pedro deja de tener la imagen en su celular). Luego interviene **María** quien también se interesa y transa con **Miguel**, pero ahora el precio es \$2.500. El ejercicio se multiplica y multiplica aumentando, o bajando, el precio de la imagen que **Juan** envió primitivamente a **Pedro**.

Así, más o menos, operan las criptomonedas, no interactuando a través de WhatsApp, sino a través de programas a los cuales se accede por medio de plataformas en Internet y las transacciones son registradas en bloques que se llaman *block chain*. Esto bloques son una especie de “libro mayor” donde se anotan las operaciones, ejercicio necesario para poder seguir el hilo de las interacciones y, lo más importante, hacer público el precio que se está fijando. Quienes realizan estas anotaciones en estos mayores son los mineros, que son personas de carne y hueso que se inscriben en las plataformas y prestan sus equipos que en éstos se alojen programas computacionales que automáticamente se conectan al servidor central que lleva el corazón de las operaciones y tiene este libro mayor o *block chain*.

Estos mineros no están anotando las operaciones, sino que son sus computadores que están 24/7 activos y tienen una capacidad suficiente para anotar cada operación que se realizan. Por cada operación que permiten sea registrada, van ganando un porcentaje pequeño del valor de una criptomoneda, hasta llegar a cumplir el valor total y se hacen merecedores de una de ellas, pudiendo utilizarlas para transarlas o como medio de pago para adquirir algún bien o contratar algún servicio cuya moneda de intercambio sea, obviamente, una criptomoneda en particular.

Ustedes estarán pensando qué

atractivo puede tener comprar la fotografía de Pedro. Comprenderán ustedes que eso es solo un ejemplo y una criptomoneda es un “activo digital”, encriptado que es apetecido, no por lo que es, sino por la posibilidad de transferirlo a un precio que es volátil.

Existen muchos criptoactivos: Bitcoin (la más famosa), Ethereum, Dogecoin DOGE, Cardano Ada, Litecoin LTC, Binance Coin, etc. Cada uno tiene sus propios mineros y aplicaciones a través de las cuales es posible conocer el precio en cada instante.

El precio de los Bitcoin ha variado muchísimo. En el año 2022 estaban a 52 mil dólares (52 millones de pesos aproximadamente), para en menos de un año bajar a 19 mil dólares. En la actualidad están en un rango de 76 mil dólares.

Usted puede adquirir un bitcoin a ese precio u optar a algunas ofertas que hacen de adquirir una parte de un bitcoin. Es por eso que existen ofertas de este tipo de criptomonedas de 760 dólares, adquiriendo solo el 1%. El resto de la propiedad la comparte con 99 inversionistas que tienen el 99% restante. Eso sí, si el precio sube, usted también incrementa la parte que compró.

¿Cómo tributan estos instrumentos? La respuesta es muy sencilla: es una renta ordinaria, es decir, pagan el Impuesto de Primera Categoría y los Impuestos Finales, según sea el caso. Esta tributación se aplica al mayor valor que se obtiene de la comparación del precio de enajenación con el costo tributario. Suena fácil, pero en realidad no lo es, porque estas operaciones son muy dinámicas y es difícil establecer la

trazabilidad del costo con cada criptomoneda que es enajenada. Además de ello, es necesario tener documentación de sustento que permita su cuantificación.

El Servicio de Impuestos Internos estableció que es posible documentar con los mismos documentos y cartolas de las tarjetas de crédito, medios de pagos que son utilizados para estas operaciones.

Si es un contribuyente obligado a llevar contabilidad completa, el ingreso debe cumplir los requisitos que están en el artículo 29 de la Ley sobre Impuestos a la Renta (LIR) y el costo, según lo señalado en el artículo 30. Si el contribuyente es una persona natural no obligada a llevar contabilidad, se aplica lo señalado en la letra m) del número 8 del artículo 17 de la LIR, considerándose solo afecto a los impuestos finales, no pagando Impuesto a la Renta de Primera Categoría.

El minero también es un contribuyente, pues genera renta cuando ha ganado su criptomoneda. En ese caso, la tributación será igual, porque todo el valor del instrumento ganado, pasaría a ser renta, ya que no tiene costo para él.

Pese a lo complicado que puede ser la operación, la tributación es muy sencilla... aunque en la práctica es difícil de determinar. En todo caso, solo es posible considerar las utilidades y no las pérdidas, pues no olvidemos que en la determinación de la base imponible del Impuesto Global Complementario es posible rebajar el neto de la compensación de resultados positivos y negativos de las operaciones en rentas del capital de igual naturaleza, lo cual resulta frustrante dada la volatilidad de los precios, pudiendo ganar en un día y perder toda la inversión al segundo siguiente.

CIRCULARES Y RESOLUCIONES¹

Resolución N°21 de 21.02.2025

Imparte instrucciones sobre procedimientos vinculados a los nuevos apoderados de grupo empresarial, de acuerdo con el N°14 del art. 8 del Código Tributario

Se establece procedimiento para la designación del apoderado de un grupo empresarial, en cumplimiento del Artículo 8 N° 14 del Código Tributario introducido por la Ley N° 21.713. Este apoderado es una persona natural encargada de coordinar y mantener la comunicación con el SII, facilitando la implementación de medidas de colaboración, transparencia fiscal y cumplimiento tributario.

Por tanto, los grupos empresariales deben informar la designación de su apoderado mediante medios electrónicos, detallando su residencia en Chile, datos de contacto y segmentación de sociedades si corresponde. Asimismo, se establece que la falta de designación puede derivar en procedimientos de auditoría y fiscalización.

La resolución entra en vigencia desde su publicación en el Diario Oficial.

Es importante señalar que la Ley N°21.713 introdujo esta figura del apoderado de grupo empresarial que es una persona que facilita la entrega de información de las operaciones al interior de grupos empresariales, rescatando una idea que tenía el proyecto inicial de establecer fiscalizaciones a varias empresas, es decir, una especie de consolidación de información tributaria para efectos de las revisiones del Servicio. Esta idea no prosperó, pero sí este mecanismo que, a la larga, facilita la entrega de información y las tareas de fiscalización, pero no, necesariamente, significa la creación de un contribuyente “universal”.

Circular N°13 de 21.02.2025

Imparte instrucciones sobre el artículo 100 sexies del Código Tributario por la Ley 21.713

Esta circular establece instrucciones para la aplicación del artículo 100 sexies del Código Tributario, introducido por la Ley N° 21.713, que regula un mecanismo voluntario de autodenuncia tributaria para contribuyentes que detecten diferencias de impuestos vinculadas a posibles delitos tributarios. Este sistema permite regularizar la situación fiscal sin ser objeto de denuncia o querrela, siempre que se cumplan ciertos requisitos, como presentar una rectificación de impuestos de los últimos tres años, no estar bajo fiscalización en curso, no haber sido condenado previamente por delitos tributarios y no haber hecho

¹ El análisis y recopilación de estas normas se realizó con el invaluable apoyo del Instituto de Estudios & Capacitación Tributaria IECT, a quienes manifestamos nuestro público AGRADECIMIENTO.

uso previo de este mecanismo. Si la autodenuncia es aceptada por el Comité Ejecutivo² del SII, se determinan los impuestos adeudados y se emiten los giros correspondientes. Sin embargo, las multas e intereses no serán condonados, aunque el contribuyente podrá solicitar un convenio de pago ante Tesorería. Un punto clave de la norma es que los giros emitidos bajo este procedimiento no pueden ser impugnados ni reclamados, salvo en casos de errores de cálculo.

Este mecanismo representa una oportunidad para que los contribuyentes corrijan irregularidades fiscales y eviten sanciones penales, pero tiene limitaciones importantes. La imposibilidad de condonar multas e intereses y la restricción de acceso a quienes ya están en fiscalización reducen su aplicabilidad en muchos casos. Además, la imposibilidad de impugnar los giros derivados de la autodenuncia obliga a los contribuyentes a analizar detalladamente su situación antes de acogerse a este procedimiento.

Circular N°18 de 21.02.2025

Imparte instrucciones sobre la competencia de las Unidades del Servicio para realizar actuaciones que indica de conformidad con las disposiciones del N° 11 de la letra B) del artículo 6°; inciso primero del artículo 65 bis y artículo 65 ter, todos del Código Tributario. Complementa Circular N° 41 de 2015.

Se establecen instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N°21.713 al N°11 letra B del inciso segundo del artículo 6° Código Tributario, sobre la nueva facultad de los directores regionales del SII para fiscalizar contribuyentes fuera de su jurisdicción, cuando así lo instruya el director o subdirector del SII.

Esta modificación busca corregir el desequilibrio en la asignación de recursos y mejorar la eficiencia fiscalizadora. De tal modo, las Direcciones Regionales podrán asumir fiscalizaciones que inician con requerimiento de antecedentes, citación, como también, rectificación de declaraciones, devoluciones de pagos indebidos, recursos administrativos (RAV o RAF) e incluso acciones preventivas, entre otras.

Para aplicar este cambio, el director o subdirector deberá emitir una resolución fundamentando por qué se necesita extender la fiscalización a otra región. Además, el proceso de fiscalización podrá hacerse de manera digital, a través de correo electrónico, mensajes de texto o en la plataforma del SII. De esa forma, si una Dirección Regional del SII notifica a un contribuyente un requerimiento de antecedentes o una citación, esa misma Dirección será la encargada de todas las gestiones de fiscalización posteriores, incluyendo la revisión de Reposición Administrativa Voluntaria (RAV) y Revisión Acción Fiscalizadora.

Sin embargo, se hace presente que si se extiende la competencia a otra Dirección Regional sin que haya habido un requerimiento o citación previa, el contribuyente deberá

² Nuevo organismo colegiado del SII creado por la Ley 21.713. Está formado por el Director Nacional y los subdirectores de Normativa, de Fiscalización y del área Jurídica.

presentar su recurso en la Dirección Regional donde tenía registrado su domicilio al momento de la notificación.

Los reclamos judiciales contra liquidaciones, giros o resoluciones deberán presentarse ante el Tribunal Tributario y Aduanero de la jurisdicción correspondiente al domicilio del contribuyente en el momento de la notificación.

Esta nueva facultad no aplicará a los contribuyentes bajo la Dirección de Grandes Contribuyentes ni a aquellos casos ya asignados a otra unidad regional.

Su aplicación será progresiva, en enero 2025 se comenzará a implementar en la Región Metropolitana, Valparaíso y Biobío, y en 2026 se aplicará en todo Chile.

Sin duda que esta nueva facultad permitirá el Servicio acceder rápidamente a los contribuyentes vinculados con operaciones sospechosas y, de esta forma, acopiar los antecedentes necesarios para realizar acciones judiciales o administrativas pertinentes.

COMENTARIOS DE OFICIOS

OFICIO 343 DE 13.02.2025

Obligación de emitir factura por el pago de servicios prestados desde el exterior, de acuerdo con la legislación y el Convenio para Evitar la Doble Tributación firmado por Chile y los Países Bajo.

Este oficio es muy particular (trata de un caso muy específico), aunque permite precisar la tributación de los servicios prestados desde el exterior, pero utilizados en Chile.

Debemos recordar que tiene efectos tributarios en nuestro país toda acción realizada dentro de nuestro territorio o bien ubicado dentro de éste, según señala el artículo 10 de la LIR, pero también se considera renta de fuente chilena aquella remuneración pagada por servicios prestados en el exterior, que son utilizados en Chile.

El caso ventilado en este oficio: una empresa chilena contrató a una institución financieras ubicada en los Países Bajo para que prestara una asesoría financiera “con miras a acordar las condiciones necesarias para estructurar de manera financieramente óptima una reprogramación y cuarta modificación” de un contrato de crédito. En otras palabras, pagó a una empresa extranjera, un servicio utilizado en Chile. Es importante señalar que la entidad financiera no tiene o no configura un establecimiento permanente en nuestro país. Así también, se indica que su domicilio está en los Países Bajo, país con el cual tenemos un convenio para evitar la doble tributación.

La consulta versa sobre el discernimiento de la tributación considerando el IVA y el impuesto a la renta.

En primer lugar, es necesario determinar si el servicio está afecto al Impuesto Adicional (IA), pues de estarlo, no se grava con IVA; si está exento, sí se grava con IVA.

Es importante aclarar un detalle. El recurrente ha consultado si la operación está afectada a IVA porque se trata de una comisión y no de una asesoría. Lo anterior, porque existe la Norma de Carácter General N° 484 de 2022 de la Comisión para el Mercado Financiero (CMF) que caracteriza las transacciones como una comisión mercantil.

El Servicio señaló que no corresponde aplicar tal disposición de la CMF para calificar como comisión mercantil o asesoría, pues no es ese el alcance de la norma, y que en la especie se trata en propiedad de una asesoría. Este elemento es importante porque permite apreciar el alcance las normas citadas.

De esta manera, es aplicable en propiedad lo señalado por el párrafo final del N°2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR que establece el gravamen con tasa de 15% los pagos por conceptos de trabajo de ingeniería o técnicos, o servicios profesionales o técnicos que realiza una persona o entidad concedora de una ciencia o técnica, prestado a través de un consejo, informe o plano.

Es importante destacar qué es lo que entiende el Servicio por trabajos o servicios técnicos, por lo cual se reconoce *“aquellos que consisten en la aplicación de un conocimiento especial de una ciencia o arte, entendiéndose por conocimiento especial aquellos que poseen cierto grado de complejidad y que normalmente provienen de la experiencia o de estudios formativos en una determinada ciencia o arte, en contraposición al conocimiento general que maneje el común de las personas”*, según lo señalado por los oficios 3489 de 2009, N° 2890 de 2012, oficio N°120 de 2020 y otros. Es bueno recordar la connotación y alcance de este concepto para otras situaciones similares.

Con ese escollo ya sorteado, podemos a priori establecer que está afecto con Impuesto Adicional y no con IVA, pero nos falta analizar si hay aplicación del convenio. Al respecto podemos apreciar que es necesario que la institución bancaria acredite su residencia en los Países Bajo según lo establecido por el artículo 4 del Convenio y que cumple con los requisitos del artículo 28 sobre derechos a los beneficios. Si eso se constata, se aplica el artículo 7 considerando el pago como beneficios empresariales. Esto último está apoyado además por los oficios 3397 de 2007 y 201 de 2012.

Es relevante entender que, si la empresa financiera tiene domicilio en su país, y la prestación se realizó no a través de un establecimiento permanente, la remuneración no está afecto con Impuesto Adicional. Si lo hubiera prestado a través de un establecimiento permanente, sí estaría afecto con tributación general nacional (Impuesto a la Renta y solo cuando sea remesada con Impuesto Adicional). Se entiende que existe establecimiento permanente cuando se realiza la prestación en un plazo mayor a 183 días en nuestro país. Esto se constata, por ejemplo, cuando la prestación fue realizada por un funcionario de la empresa extranjera que viene físicamente a Chile y permanece acá por el lapso señalado. Todo eso, no fue lo que ocurrió en el caso consultado y, por ende, no se aplica tributación chilena del impuesto a la Renta. Pero, sí del IVA.

Este verdadero derrotero nos permite concluir que, dada las condiciones del caso, resulta afecto a IVA y debe ser retenido por la empresa chilena a través de la emisión de una factura de compra y enterar en arcas fiscales antes del día 20 del mes siguiente de haber devengado el tributo.

OFICIO 244 DE 06.02.2025

¿Se aplica la reajustabilidad a los créditos que son aplicados al Impuesto a la Renta de Primera Categoría, cuando el contribuyente está autorizado a llevar contabilidad en dólares?

Los contribuyentes que tengan sus ingresos en moneda extranjera, más otros requisitos, pueden solicitar autorización para llevar su contabilidad esa moneda, facilitando de esta forma el registro y evitando distorsiones o efectos negativos en sus resultados, producto de las variaciones del tipo de cambio.

No debemos olvidar que según las normas de reajustabilidad que están contenidas en el artículo 41 de la LIR, los activos y pasivos en monedas extranjeras deben reflejar contra resultados, las variaciones del tipo de cambio que experimentan en un ejercicio. Estos ajustes pueden tener efectos contradictorios en la determinación de la renta líquida imponible.

Pensemos en un pasivo en dólares. Será obligatorio reconocer cómo aumenta el pasivo cuando el valor del dólar aumenta. Esto se refleja cargando a resultados, generando una pérdida, y abonando la cuenta de pasivo. Si el dólar baja, se produce el efecto contrario y se carga la cuenta de pasivo y se abona resultados. En el primer caso, se genera un gasto y en el segundo una utilidad.

El efecto práctico es que, si baja el dólar, tendrá que reflejar una ganancia.

El análisis respecto a un activo en moneda extranjera es inverso, pues si sube su valor, se refleja a través de un cargo en la cuenta de activo y una ganancia en resultados que está afecta a impuestos. Si hay una baja en la moneda, produce una pérdida que permite pagar menos tributos.

Si un contribuyente tiene muchas inversiones o sus ingresos están en dólares (u otra moneda extranjera) puede solicitar al Servicio autorización para no considerar lo anterior, y solo ocupar números equivalentes en dólares. Esto implica que todo se registra por la moneda extranjera y hasta se determinan los registros empresariales y la renta líquida imponible, convirtiendo en pesos solo el impuesto a pagar.

Para todos los efectos, se considera el valor de la moneda extranjera en cuestión, según la cotización publicada por el Banco Central según el criterio de “observado”.

Pues bien, hasta ahí todo está claro, pero ¿qué pasa cuando el contribuyente tiene créditos que debe imputar contra el impuesto de categoría?

El recurrente da como ejemplos la Ley Austral (Ley 19.606), crédito por el Impuesto Territorial, Crédito SENCE y donaciones. Todas estas disposiciones señalan que el crédito debe imputar reajustado por la variación del IPC que media entre el último día del mes anterior al desembolso que da derecho al crédito y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio. Pero, si lleva el contribuyente su contabilidad en moneda extranjera ¿debe aplicar variación de IPC o variación del tipo de cambio?

Al respecto, el SII respondió que, a este tipo de contribuyentes, no les son aplicable las normas del artículo 41 de la LIR sobre corrección monetaria, y no pueden o no deben reflejar ningún tipo de reajuste ni ajuste por tipo de cambio.

Si en agosto de un año se hace merecedor de un crédito del tipo de los ya mencionado, se convierte a dólares según el tipo de cambio observado del día de la operación - pero que es publicado el día hábil siguiente en el Diario Oficial - y se deja registrado a su valor en la moneda respectiva. Al final del ejercicio, se realiza la imputación en dólares y solo se convierte a pesos el resultado residual de haber imputado todos créditos y PPM.

Este oficio describe lo evidente, pero que en muchas ocasiones resulta discutible la aplicación de las disposiciones que tienen carácter general.

OFICIO N° 243 DE 06.02.2025

Facultad del Servicio de tasar una reestructuración de entidades extranjeras

Resulta muy interesante este oficio, pues precisa un criterio que puede ser controversial.

El recurrente señala que se realizó una reorganización de empresas en el extranjero que permite el control o que genera efectos en Chile, y consulta si es procedente que el Servicio no aplique las facultades de tasación que están señaladas en el artículo 64 del Código Tributario.

Debemos señalar que el artículo 64 otorga la facultad al SII de tasar todas las operaciones en las cuales establezca una diferencia con relación a los precios de mercados o corrientes en plaza, que tenga efectos de rebajar artificialmente los efectos tributarios. Sin embargo, en el caso de reorganizaciones empresariales, no se aplica esta facultad. Lo esencial es tener la certeza que la operación es del tipo de reorganización que la ley específicamente señala.

Al respecto, el legislador ha señalado que no tasaré cuando se trate de fusiones, divisiones, aportes de activos y pasivos y “otras” reorganizaciones en que:

- Implique un aumento de capital en la sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad
- No se originen flujos de efectivo para el aportante
- Los aportes se hubieren efectuado y registrado al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante

- Los valores se hubieran asignado en la respectiva junta de accionistas, o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas.

Estos requisitos deben ser copulativos.

El Servicio analizó la operación que el recurrente presentó y llegó a la conclusión que la especie no correspondía a una división, tal como lo alegaba el contribuyente. Esta apreciación fue palmaria y dio pábulo para establecer que no operaba la inhibición que señala el artículo 64 del Código Tributario y, por ende, era totalmente procedente la aplicación de la tasación, si el organismo fiscalizador así lo considerara oportuno.