

Norma: Oficio N° 83/96."

Descriptor: Tratamiento tributario de los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble, por reparaciones, mejoras y construcción. Venta o cobro de las construcciones o mejoras son ingresos brutos.

Fuente Legal: » Ley de la Renta (Decreto Ley N° 824, de 1974): Artículo 31, Inciso 1

CL_LL_OFI_5002_19960112_83

Oficio No. 83/96 Tratamiento tributario de los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble, por reparaciones, mejoras y construcción. Venta o cobro de las construcciones o mejoras son ingresos brutos.

Oficio No. 83/96 Tratamiento tributario de los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble, por reparaciones, mejoras y construcción. Venta o cobro de las construcciones o mejoras son ingresos brutos.

09/12/1985OFI1985 OFICIO N° 83, DE 12.01.1996.

MATERIA: Inmuebles - Contrato de arrendamiento - Empresa comercial como arrendataria - Reparaciones locativas - Mejoras necesarias - Mejoras útiles - Desembolsos efectuados por arrendatarios - Gastos necesarios - Construcciones y mejoras en inmueble ajeno - Adquisición por empresa arrendadora - Servicio de Impuestos Internos - Tasación.

1.- Se ha solicitado a esta Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos un pronunciamiento respecto de la situación tributaria existente entre una sociedad inmobiliaria de responsabilidad limitada, que dio en arrendamiento unos inmuebles a otra sociedad, también de responsabilidad limitada, efectuando la sociedad arrendataria construcciones y mejoras en los inmuebles arrendados, consultando al respecto si la Sociedad arrendataria al vender a la sociedad arrendadora todas las construcciones y mejoras realizadas en los inmuebles ajenos, en un décimo de su valor de libros, los nueve décimos restantes los puede llevar a pérdida en el año comercial en que tal hecho ocurrió, ya que todos los inmuebles debió entregarlos físicamente a su dueña, y no puede, por lo mismo, usar y gozar de ellos. Cabe señalar que las mejoras y construcciones ascendían al 30.06.95, a una suma cercana a los \$ 180.000.000, descontadas las amortizaciones ya efectuadas.

Por otra parte, consulta si la sociedad arrendadora deberá contabilizar como valor de las construcciones que adquiere sólo el precio que pagó por ellas, es decir, la suma de \$ 18.000.000.

2.- Sobre el particular, cabe señalar en primer lugar, que este Servicio por Circular N° 53, del 4 de mayo de 1978, ha impartido las instrucciones pertinentes, en relación con el tratamiento tributario que deben recibir los desembolsos en que incurren los arrendatarios en los inmuebles que arriendan para su habilitación o acondicionamiento, y de esta manera garantizar su buen funcionamiento, cuya fotocopia se acompaña.

3.- En consecuencia, las consultas formuladas se resuelven de acuerdo a lo establecido en la citada Circular N° 53, señalándose al respecto lo siguiente:

a) Si los desembolsos incurridos por la sociedad arrendataria en los inmuebles arrendados, de acuerdo a las instrucciones de la mencionada Circular N° 53, son calificados de reparaciones locativas o reparaciones o mejoras necesarias, tales erogaciones para la empresa arrendataria constituyen un gasto necesario para producir la renta del ejercicio en que éstos se pagaron o adeudaron, en la medida además que cumplan con los requisitos exigidos por el Artículo 31° de la Ley de la Renta.

b) Si los referidos desembolsos, conforme a lo indicado en la citada Circular N° 53, son calificados de mejoras útiles, que revistan el carácter de inmuebles por adherencia, que no pueden separarse sin detrimento de la cosa arrendada, pasan de pleno derecho en el instante mismo de efectuarse a dominio del arrendador, de acuerdo a lo pactado entre las partes, según se desprende de los antecedentes que entrega en su escrito. En virtud de tal tipificación, dichos desembolsos no constituyen un activo inmovilizado del arrendatario, pues no son de su propiedad, ya que su dominio no le pertenece, aunque se aproveche o beneficie de ellos durante todo el período de vigencia del contrato, constituyendo gastos necesarios para producir la renta, sujetos al sistema de amortización dispuesto por el N° 9 del Artículo 31° de la Ley de la Renta, pudiendo imputarse a resultado en el número de años que señala dicha norma. En el evento que se le ponga término al contrato de arrendamiento antes de completar el plazo de 6 años a que alude la norma legal antes indicada, los desembolsos incurridos de esta naturaleza podrán cargarse a resultado en su totalidad en el ejercicio en que ocurra tal circunstancia.

c) Si las construcciones y mejoras consistentes en bienes que se puedan separar del inmueble, sin detrimento de la cosa arrendada, de modo que el arrendatario al término del contrato se las puede llevar por ser de su exclusivo dominio o propiedad, tales erogaciones constituyen bienes del activo inmovilizado del arrendatario, susceptibles de depreciarse conforme a las normas del Artículo 31° N° 5 de la Ley de la Renta, a contar del año en que se empiezan a utilizar efectivamente en la empresa como un bien de dicho activo.

4.- Ahora bien, si la empresa arrendataria ha procedido, por una parte, a cobrar las construcciones

o mejoras a que se refiere la letra b) del N° 3 precedente, y por otra, a vender las construcciones señaladas en la letra c) de dicho número a la empresa propietaria de los inmuebles, la renta obtenida en ambos casos, constituye un ingreso bruto del ejercicio en que se devengó o percibió, afecta a los impuestos generales de la Ley de la Renta. En cuanto al costo de dichas construcciones o mejoras, si se tratan de aquellas señaladas en la letra b), debió dárseles el tratamiento tributario indicado en esa letra en el período en que se efectuaron. Por el contrario, si se trata de aquellas referidas en la letra c) de dicho número, debió dárseles el tratamiento señalado en dicho literal, pudiendo el arrendatario cargar a resultado, como costo de venta, el valor de libro por el cual aparecen contabilizadas dichas inversiones, en el ejercicio en que ocurra su enajenación.

En relación con lo anterior, se hace presente, que el precio o pago por el cual se enajenan las construcciones y mejoras en comento, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 64° del Código Tributario, puede ser tasado por este Servicio, si el precio o pago acordado fuese notoriamente inferior a los corrientes en plaza o del que normalmente se cobran en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

5.- En relación con la segunda consulta formulada, se señala que el arrendador debe contabilizar las construcciones y mejoras adquiridas por su valor efectivamente pagado, debidamente acreditado con los documentos legales que correspondan, sin la posibilidad de registrar dichas inversiones por un valor distinto al señalado, ya que si así ocurriera éste último no tendría validez tributaria para los fines de la aplicación de los Artículos 41° N° 2 y 31° N° 5 de la Ley de la Renta.