

**Norma:** Circular N° 53/78."

**Descriptor:** Tratamiento tributario de los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble en su habilitación o acondicionamiento.

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

---

CL\_LL\_CIR\_5002\_19780504\_53

**Circular No. 53/78 Tratamiento tributario de los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble en su habilitación o acondicionamiento.**

**Circular No. 53/78 Tratamiento tributario de los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble en su habilitación o acondicionamiento.**

1992 CIRCULAR N° 53, DE 04.05.1978.

MATERIA: Instrucciones sobre el tratamiento tributario que debe darse a los egresos en que incurra el arrendatario que arrienda un inmueble para acondicionarlo como oficina, local de venta, bodega u otros.

Respecto al tratamiento tributario que debe darse a los egresos en que incurra el arrendatario que arrienda un inmueble para habilitarlo o acondicionarlo como oficina, local de venta, bodega u otros usos relativos a su giro industrial, comercial u otro encuadrado dentro del artículo 20º, números 3 y 4 de la Ley de la Renta, y que según el contrato de arrendamiento sean de cargo del arrendatario (no sujetos a devolución o reintegro, total o parcial), se imparten las siguientes instrucciones:

1.- Reparaciones locativas

a) Concepto.- Son aquellas que tienen por objeto subsanar los deterioros que correspondan a un normal uso y goce de la cosa arrendada, como ser: descalabro de paredes o cercas, albañales y acequias, rotura de cristales, etc.

b) Tratamiento.- El gasto en que se incurra por este concepto tiene el carácter de necesario para producir la renta y, en consecuencia, puede rebajarse de la renta bruta en el ejercicio en que se pague o adeude, de conformidad con lo dispuesto en el inciso 1º del artículo 31º de la Ley de la Renta.

2.- Reparaciones o mejoras necesarias

a) Concepto.- Son aquellas que tienen por finalidad reparar inmuebles que se arriendan en mal estado. Estas persiguen mantener el inmueble en mínimas condiciones de uso, sin agregarle un valor importante al mismo, como ser: pintura de un inmueble, reparación de pisos o cambios de alfombras, en que por la naturaleza de la actividad comercial o industrial están expuestos a un desgaste rápido, que hacen indispensable su reparación o reposición en forma esporádica, etc.

b) Tratamiento.- Igual al caso anterior (gasto ordinario y común, necesario para producir la renta).

3.- Mejoras útiles

a) Concepto.- Son aquellas necesarias y considerables, que tienen por objeto habilitar, remodelar o acondicionar un inmueble, agregando un valor importante al mismo. Este mayor valor que adquiere el inmueble y que aparece representado por las instalaciones de muros o paredes divisorias para separar ambientes, cambios de ventanales, arreglos de pavimentos interiores y exteriores, cambios

de cañerías, instalación de ductos y otros, constituyen propiamente las mejoras útiles introducidas al inmueble que aumentan su valor comercial.

b) Tratamiento.- Las mejoras que introduce el arrendatario en el inmueble para adaptarlo a sus particulares necesidades, según el giro del negocio que desea establecer, como revisten el carácter de inmueble por adherencia, es decir, de aquellos que no pueden separarse sin detrimento de la cosa arrendada, pasan de pleno derecho y en el instante mismo de efectuarse a dominio del arrendador, de acuerdo con lo que generalmente se estipula por las partes. De este modo, no podría dárseles a este tipo de mejoras el carácter de bienes del activo fijo o inmovilizado del arrendatario, pues el dominio de ellos no les pertenece, aun cuando se aprovechen o beneficien con ellos durante el período de vigencia del contrato.

Sin embargo, atendida la naturaleza y finalidad de estas mejoras - tratar de habilitar el inmueble arrendado para adaptarlo a las necesidades inherentes al giro del negocio, lo que implica costosas inversiones tanto en su estructura como en su equipamiento - no parece lógico que estos desembolsos tengan el tratamiento de un gasto ordinario amortizable en un solo ejercicio.

La situación descrita se encuadra, a juicio de esta Dirección Nacional, dentro de la norma contenida en el número 9 del artículo 31º de la Ley de la Renta, que se refiere, entre otros, a los gastos de puesta en marcha que dicen relación directa con aquellos que es necesario incurrir con motivo de la iniciación de una actividad empresarial.

De acuerdo con la citada norma, estos gastos deben ser amortizados en un lapso de cinco (actualmente puede ser hasta en seis) ejercicios comerciales consecutivos, contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que se comience a generar ingresos, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los desembolsos.

#### 4.- Bienes que pueden separarse del inmueble sin detrimento de la propiedad

Los bienes que el arrendatario destine al uso del inmueble con fines decorativos o de ornato, pero que pueden separarse sin detrimento de la cosa arrendada, de modo que al término del contrato esté en condiciones de llevárselos por ser de su exclusivo dominio, constituyen bienes del activo inmovilizado cuya amortización debe efectuarse conforme a la norma contenida en el Nº 5 del artículo 31º de la Ley de la Renta y a las instrucciones impartidas por el Servicio sobre la materia.

En tales condiciones se encuentran, por ejemplo, las lámparas, estanterías, estufas, espejos, cuadros, tapicería, alfombras, etc.

La vida útil de estos bienes por un período prolongado y el elevado costo que significa para el arrendatario su adquisición, no justifican que tenga el carácter de un gasto ordinario y corriente que pueda amortizarse en un solo ejercicio.

#### 5.- Término del contrato de arrendamiento

Si se pone término al contrato de arrendamiento antes de completarse el período de amortización a que aluden los números 5 y 9 del artículo 31º de la Ley de la Renta, y siempre que el arrendatario no pueda llevarse las mejoras introducidas por tener el carácter de inmueble por adherencia, que no pueden separarse sin menoscabo del inmueble arrendado, el valor neto de las instalaciones constituirá un gasto o pérdida para el arrendatario por el ejercicio en que ocurra tal circunstancia.