

Norma: Oficio N° 3006/96."

Descriptor: Contrato de arriendo de inmueble - Mejoras del arrendatario en propiedad arrendada y a beneficio del arrendador - mejoras útiles - Incremento Patrimonio para el dueño - Concepto de Renta.

Fuente Legal: » Ley de la Renta (Decreto Ley N° 824, de 1974): Artículo 2

CL_LL_OFI_5002_19961025_3006

Oficio No. 3006/96 Contrato de arriendo de inmueble - Mejoras del arrendatario en propiedad arrendada y a beneficio del arrendador - mejoras útiles - Incremento Patrimonio para el dueño - Concepto de Renta.

Oficio No. 3006/96 Contrato de arriendo de inmueble - Mejoras del arrendatario en propiedad arrendada y a beneficio del arrendador - mejoras útiles - Incremento Patrimonio para el dueño - Concepto de Renta.

12/06/2003OFI2003 OFICIO N° 3006, DE 25.10.1996.

MATERIA: Contrato de arrendamiento de inmueble - Mejoras que el arrendatario efectúa en propiedad arrendada y quedan a beneficio del arrendador - Mejoras útiles - Incremento de patrimonio para propietario - Concepto de "Renta" - Doctrina tributaria del "rédito-producto" y del "Rédito-incremento patrimonial".

1.- Se ha consultado a este Servicio de Impuestos Internos, sobre el tratamiento tributario que deben recibir las mejoras incorporadas a un inmueble por el arrendatario de éste, las cuales según el contrato celebrado entre las partes quedan a beneficio del arrendador.

El contrato celebrado entre las partes, en su cláusula NOVENA dispone la prohibición a la arrendataria de ejecutar obra alguna en la propiedad, sin la autorización previa y escrita de la arrendadora, agregando en su inciso segundo, que sin perjuicio de lo anterior, todas las mejoras hechas en el inmueble, con o sin autorización de la arrendadora, que no puedan separarse de él sin detrimento de la propiedad, quedarán a beneficio de la arrendadora, sin derecho a reembolso o indemnización alguna.

La arrendataria en el año 1995 realizó diversas mejoras en el bien recibido en arriendo, consistentes en la construcción de habitaciones, estacionamientos, una piscina, instalaciones de dos ascensores, sala de juegos, un gimnasio, casino y baños para el personal, todas ellas por un

valor de \$ 538.000.000, las que según los términos del acuerdo, quedan a beneficio de la arrendadora, sin indemnización alguna.

2.- Al respecto, en primer término se debe tener presente que las construcciones e instalaciones de que trata la consulta, corresponden a "mejoras útiles" las que de conformidad al Artículo 1.936º del Código Civil son aquellas introducidas por el arrendatario y que aumentan el valor venal de la propiedad.

En relación a estas mejoras, resulta aplicable el acuerdo de las partes contenido en el Numeral Noveno del contrato en análisis, cuyo tenor es el siguiente "... todas las mejoras hechas en el inmueble, con o sin autorización de la Arrendadora, que no puedan separarse de él sin detrimento de la propiedad, quedarán a beneficio de la Arrendadora sin derecho a reembolso o indemnización alguna".

Así, el arrendador se hará dueño de las mejoras que al término del contrato no puedan ser separadas sin detrimento del inmueble de su propiedad, incremento de patrimonio que tiene como título la estipulación de las partes y como modo de adquirir la tradición que opera con la entrega del inmueble por parte del arrendatario.

3.- Las mejoras útiles introducidas al inmueble arrendado, en cuanto aumentan su valor comercial, representan un incremento de patrimonio para el propietario, incremento patrimonial que se encuentra gravado, en razón del concepto amplio de renta que contempla la Ley del ramo.

En efecto, el hecho gravado por la Ley sobre Impuesto a la Renta, que se encuentra definido en el Artículo 2º, Nº 1 de la citada Ley, recoge en lo sustantivo las dos vertientes doctrinales que sobre el concepto existen.

La primera parte de la definición legal de "renta, en cuanto señala como tal a "...los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad...", comprende el concepto que sobre "renta" ha establecido la doctrina tributaria del "rédito- producto", que en esencia restringe el concepto, calificando como "renta" a la riqueza nueva que provenga de una fuente productiva durable.

La última parte de la definición en cuanto entiende por renta "...todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen

o denominación...", corresponde a la doctrina tributaria del "rédito-incremento patrimonial", conforme a la cual, la renta está representada por la riqueza que acrecienta el patrimonio del contribuyente en un determinado período de tiempo, con prescindencia de que este aumento patrimonial derive de una fuente permanente u ocasional, o que provenga de una mera liberalidad, involucrando de esta forma el concepto extensivo de renta.

4.- De este modo, de producirse un incremento patrimonial real, éste constituye el hecho gravado con el impuesto, y su titular - como sujeto pasivo del mismo-, queda obligado a declarar y pagar el tributo correspondiente; salvo que la Ley de manera expresa establezca una excepción como ocurre con las situaciones previstas en el Artículo 17º de la Ley de la Renta, ninguna de las cuales corresponda a la situación en análisis.

5.- En consecuencia, y conforme a los argumentos expuestos en los números precedentes, las mejoras incorporadas al inmueble arrendado por el arrendatario, constituyen renta para el arrendador ya que pasan a incrementar su patrimonio, beneficio que se encuentra afecto a la tributación general que contempla la Ley de la Renta, aplicándose ésta en el período tributario en que tales mejoras pasan a propiedad del arrendador, esto es, al término del contrato o entrega del inmueble por parte del arrendatario; todo ello de acuerdo a las cláusulas del convenio celebrado entre las partes.