

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 N° 3 - LEY GENERAL DE
URBANISMO Y CONSTRUCCIÓN – ART. 59, ART. 134 Y ART. 135
(ORD. N° 2253, DE 21.11.2024).**

Desembolsos efectuados en la construcción de obras exigidas por el Ministerio de Obras Públicas.

De acuerdo con su presentación, un banco es propietario de un inmueble sin instalaciones ni construcciones, que entregó en arrendamiento a una sociedad inmobiliaria.

Dicha sociedad inmobiliaria lo subarrienda a una sociedad constructora en virtud de un contrato de subarrendamiento conforme al cual toda mejora, edificación o construcción que la subarrendataria realice en el inmueble será de su propiedad desde el momento de su incorporación. En caso que dicho contrato termine por cumplimiento del plazo sin renovación, las mejoras o construcciones adheridas al inmueble y que no puedan retirarse sin detrimento, serán de propiedad del dueño del inmueble desde el momento del término del contrato.

Para llevar a cabo las construcciones, hace presente que el inmueble está parcialmente sujeto a declaratoria de afectación de utilidad pública, conforme a los artículos 59 y 134 de la Ley General de Urbanismo y Construcción (LGUC). Por ello, el MOP exige invertir en obras de ensanche vial de una de las calles que deslindan con el inmueble. Terminados los trabajos a que se refiere el artículo 134 de la LGUC, o las obras de edificación, en su caso, obtenida la recepción respectiva, conforme al artículo 135 de la LGUC, dichas obras viales se incorporan, por el solo ministerio de la ley, al dominio nacional de uso público o municipal, según corresponda.

Al respecto, en lo fundamental, solicita confirmar que los desembolsos por la construcción de un camino, en virtud de la obligación legal, deben tratarse como un gasto necesario para producir la renta para la subarrendataria desde que se ejecutan o devengan o, en subsidio, como un gasto de organización y puesta en marcha de conformidad al N° 9 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), amortizable desde que las referidas obras viales se consideraren, por el solo ministerio de la ley, incorporadas al dominio nacional de uso público o municipal, según corresponda.

En primer lugar, atendido el tenor de la consulta, se asume que esta tiene por objeto determinar el tratamiento tributario aplicable a los desembolsos que la subarrendataria realizará para cumplir las exigencias del MOP respecto de obras de ensanche vial, necesarias para construir sobre el terreno subarrendado. No se analiza la situación de los cánones de arrendamiento y subarrendamiento por no formar parte de la consulta¹.

Sobre lo estrictamente consultado, y de acuerdo al artículo 134 de la LGUC, se tiene presente que los desembolsos necesarios para la construcción de un camino resultan un imperativo para el propietario del terreno que se pretende urbanizar. Estas obras, una vez aprobadas, pasan al dominio nacional de uso público, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 135 de la misma ley.

Considerando lo anterior, se informa que dichos desembolsos podrían deducirse como gasto tributario, en el ejercicio en que dichas obras pasen al dominio público, una vez concluidos los trabajos y otorgada la recepción por la Dirección de Obras Municipales, de acuerdo con el artículo 135 de la LGUC, atendido que en dicho momento se produciría, para la empresa constructora, la pérdida de los activos construidos, aplicándose lo dispuesto en el N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

Lo anterior, siempre que las obras en cuestión –que serían obligatorias para la construcción en un determinado terreno– estén vinculadas con esta obra principal y ésta última tenga la aptitud o potencialidad de generar ingresos para la empresa y estén directamente vinculadas con el interés, desarrollo o mantención del giro o negocio de la empresa constructora. Además, deberán cumplirse los demás requisitos generales² del inciso primero del artículo 31 de la LIR³.

¹ Por lo tanto, no se analiza la situación que se produce para el arrendador respecto de los bienes que pasen a ser de su propiedad, según los términos que se hubieran pactado. Materia analizada, entre otros, en los Oficios N°3844 de 2004 y N°3.006, de 1996.

² Ver Circular N° 53 de 2020

³ Por lo tanto, no serán deducibles las erogaciones realizadas para la construcción de la obra vial en referencia si no se efectúan en función de una contraprestación, un servicio a recibir o una actividad del giro del contribuyente, beneficiándose con la citada construcción la comunidad en general y no la empresa. Ver Oficio 2609 de 2000.

El cumplimiento de estas condiciones y requisitos se deberá acreditar fehacientemente ante este Servicio, en la respectiva instancia de fiscalización⁴.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 2253, de 21.11.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁴ En la especie no resultan aplicables las instrucciones contenidas en la Circular N° 49, de 2006, la que regula la forma en que las empresas extractivas, forestales, productivas y similares deberán acreditar la necesidad de los gastos en que incurran para la construcción y mejoramiento de caminos públicos, las que en principio no se encuentran en la necesidad de incurrir en tales desembolsos para el desarrollo de su actividad, pero respecto de las cuales procede la aceptación del gasto en la medida que ello les permita optimizar sus costos de transporte y carga, entendiéndose que en esa medida, los gastos respectivos serán necesarios para la producir su renta.