

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - OFICIO N° 2151, DE 2013. (Ord. N° 32, de 05-01-2018)

SOLICITA PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DEL PERÍODO DENTRO DEL CUAL SE DEBE RECONOCER EL GASTO POR LA EXTINCIÓN DE UN DERECHO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta acerca del período tributario dentro del cual se debe reconocer el gasto por la extinción de un derecho de usufructo.

I.- ANTECEDENTES

Señala que uno de sus clientes, un contribuyente de la Primera Categoría obligado a determinar su resultado según contabilidad completa, compró un derecho real de usufructo sobre un inmueble, que fue destinado al arrendamiento.

Declara que el precio por la adquisición de ese derecho ha sido tratado para efectos fiscales como un activo, y hasta la fecha, ha percibido los ingresos producto de los arrendamientos, pero no ha rebajado el gasto por el precio del usufructo.

Es el caso que las partes contratantes acordaron que el usufructo *"se extenderá hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil diecisiete"*, de manera que, al dejar de existir el usufructo, lo pagado a cambio de su constitución será rebajado como un gasto, lo que obliga a establecer el año fiscal al que corresponde la rebaja. Al respecto, señala que el artículo 49 del Código Civil dispone que "cuando se exige que haya transcurrido un espacio de tiempo para que nazcan o expiren ciertos derechos, se entenderá que estos derechos no nacen o expiran sino después de la medianoche en que termine el último día de dicho espacio de tiempo". De lo expuesto, concluye que el derecho real de usufructo seguirá vigente durante todo el día 31 de diciembre de 2017, y recién pasadas las doce horas expirará, y, en consecuencia, su término se produce a partir del día 1 de enero de 2018. En otras palabras, el derecho real de usufructo existe durante todo el último día del año 2017, extinguiéndose recién una vez que ha comenzado el primer día del año 2018.

En vista de lo expuesto, solicita la confirmación de que, debido a que el derecho persiste durante todo el año 2017, la extinción del usufructo ocurrirá recién al comenzar el primero de enero de 2018, y por ello, lo pagado por la constitución de aquel derecho real deberá ser deducido como un gasto durante el año calendario 2018, y no antes.

II.- ANÁLISIS

Sobre el particular, y atendido el criterio ya consignado en el Oficio N° 2.151 de 2013, es posible señalar que la suma pagada por la adquisición del derecho real de usufructo sobre un bien raíz, atendido que constituye un valor intangible que forma parte del activo de la empresa y no un gasto diferido de la misma, solo podrá cargarse al resultado mediante su deducción como costo en el momento en que tal derecho se enajene, o bien, mediante su castigo cuando se acredite que el mismo ha perdido todo su valor económico para la empresa que realizó la inversión.

Por su parte, y a la luz del texto de la cláusula del contrato citado, efectivamente debe entenderse que el derecho real de usufructo descrito en su consulta existe incluso durante

todo el último día del año 2017, extinguiéndose recién una vez que ha comenzado el primer día del año 2018.

III.- CONCLUSIÓN

En consecuencia, es pertinente confirmar su criterio de que el valor pagado por la adquisición del derecho real de usufructo sobre el bien raíz señalado, solo podrá cargarse al resultado mediante su castigo cuando se acredite que el mismo ha perdido todo su valor económico para la empresa que realizó la inversión, en el año comercial de su extinción, a saber, año comercial 2018.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 32, de 05.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos