

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 INCISO 4°, N° 9, ART. 41.  
(ORD. N° 297, DE 05.02.1997)**

---

**Periodo tributario en que deben rebajarse como gasto las cuotas de arriendo de un bien inmueble adquirido mediante un contrato leasing.**

- 1.- Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su Oficio indicado en el antecedente, mediante el cual traslada la presentación efectuada por don TTTTT, quien expone que un cliente suyo ha suscrito, con fecha xx de xx de 1996, un contrato de arrendamiento de inmueble que señala como renta de arrendamiento lo siguiente: “Las rentas mensuales de arrendamiento serán la suma equivalente en pesos, moneda corriente nacional de curso legal a: a) xx.xxx, para la renta número uno; y b) xxx, para las rentas número dos a la sesenta. La primera renta se pagará el xx de xx de 1996 y las siguientes el día catorce de cada mes o al día hábil siguiente si éste no lo fuere”.

El recurrente solicita se le confirme la procedencia de deducir en el ejercicio comercial 1996, a título de gastos, de acuerdo al artículo 31 de la Ley de la Renta, los pagos de las rentas de arrendamiento número uno por UF xx.xxx y de las rentas dos a la diez por xxx UF cada una, o en su defecto, se le señale el criterio a aplicar en este caso.

Con fecha xx de xx de 1996, a requerimiento de esa Dirección Regional, el Sr. TTTTT acompañó copia del contrato de arriendo en cuestión, de cuya lectura emanan los siguientes antecedentes:

- a) Arrendadora: AAAAA, RUT xx.xxx.xxx-x
- b) Arrendataria: BBBBB, RUT xx.xxx.xxx-x
- c) Ubicación de los inmuebles arrendados: CCCC. xxx, xxx al xxx y xxx.
- d) Destinación de los inmuebles arrendados: A la explotación del giro inmobiliario de la arrendataria.
- e) Duración del contrato: 5 años (60 meses)

Rentas: las indicadas anteriormente.

- f) La arrendadora se obliga a vender a la arrendataria, al término del contrato de arriendo, los inmuebles antes aludidos, en la suma de UF xxxxxx.

De los antecedentes referidos, esa Dirección Regional concluye que en la especie se trata de un contrato de arriendo que posee las características de una “Leasing Financiero”. Contablemente, el leasing financiero es tratado como adquisición de un activo, mientras que tributariamente el leasing financiero u operativo, tiene el tratamiento de un simple arriendo, aceptándose como gastos los desembolsos efectuados en la medida que se cumplan al efecto los requisitos del artículo 31 de la Ley de la Renta. No obstante, lo anterior, agrega esa Unidad, que lo cuantioso de la primera cuota de arriendo, UF xxxxxxxx, así como el monto significativo de ella en el total de los pagos que la arrendataria debe efectuar en virtud del contrato en cuestión, hacen que no aparezca razonable que el monto de dicha cuota sea reconocido como gasto íntegramente en el Año Tributario 1997. En su opinión, el pago de la primera cuota en referencia debería amortizarse durante todo el tiempo de vigencia del contrato de arriendo que la origina, esto es, a través de 5 años.

- 2.- Sobre el particular, debe tenerse presente, en primer término, que el contrato de leasing dentro del ordenamiento jurídico chileno no está expresamente definido ni se han establecido normas que lo regulen, salvo en lo relativo al arrendamiento de viviendas con promesa de compraventa, cuyas disposiciones se contienen en la Ley N° 19.281, publicada en el D.O. de 27.12.93.

En general, este tipo de contrato se ha asimilado al contrato de arrendamiento y, en virtud de ello, la empresa de leasing, como arrendadora, entrega al arrendatario por el plazo pactado el uso y goce de un bien, pagando por dicho uso y goce una renta determinada. Al final del período de arrendamiento el arrendatario tiene la opción de adquirir dichos bienes, conjuntamente con el pago de la última cuota, o bien, restituirlos al arrendador si no se interesa en comprarlos.

- 3.- De acuerdo a las características antes mencionadas, el leasing es jurídicamente un contrato de arrendamiento de bienes, pues concurren en él las condiciones estipuladas en el artículo 1.915 del Código Civil; vale decir, la obligación de una de las partes a conceder el goce de una cosa y la consiguiente obligación de la otra de pagar por dicho goce un precio determinado. Por su parte, el artículo 1.916 del mismo cuerpo legal establece que son susceptibles de arrendamiento todas las cosas corporales o incorporeales que puedan usarse sin consumirse, excepto aquellas que la ley prohíbe arrendar.
- 4.- Ahora bien, los contribuyentes de la Primera Categoría, que declaren su renta efectiva, determinan la renta líquida imponible de dicha categoría deduciendo de los ingresos brutos percibidos o devengados todos los costos y gastos que incurran en la generación de los citados ingresos, conforme a las normas de los artículos 29, 30 y 31 de la Ley de la Renta.

Para la deducción de los costos y gastos de los referidos ingresos brutos, dichas partidas, además de cumplir con todos los requisitos que exigen las normas legales que los regulan, en la especie los artículos 30 y 31 de la ley del ramo, deben guardar una debida correlación con los ingresos que genera, con el fin de poder imputar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir las obligaciones tributarias que establece la ley, sin la posibilidad de postergar el pago de los impuestos a los ejercicios siguientes.

- 5.- En el caso de la consulta, los gastos incurridos en el arrendamiento de los bienes en cuestión, incidirán en la generación de los ingresos de todos los ejercicios que dure el contrato de arrendamiento celebrado entre las partes, de lo cual se desprende que los referidos desembolsos, atendido el principio general antes comentado – correspondencia entre ingresos y gastos – y basado, además, en pronunciamientos emitidos sobre la misma materia, deberán recuperarse en forma proporcional durante todo el período del contrato de arriendo, contado desde la fecha de vigencia de éste, esto es, a partir del mes de Febrero de 1996 según la cláusula undécima del contrato de arrendamiento.
- 6.- La parte no amortizada de los citados desembolsos por la aplicación del principio antes mencionado, adoptará la calidad de un gasto diferido, el cual al término de cada ejercicio, deberá someterse a las normas de actualización dispuesta por el N° 7 del artículo 41 de la Ley de la Renta, para luego proceder a su amortización en la parte que corresponda al período comercial respectivo.

**JAVIER ETCHEBERRY CELHAY**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 297, de 05.02.1997  
**Subdirección Normativa**  
Dpto. de Impuestos Directos