

**ENAJENACIÓN DE
ESTABLECIMIENTO COMERCIAL**
Tratamiento frente al IVA e IRAE
CR. GUILLERMO TEDESCO
CR. JUAN ANDRES CHAIA

SETIEMBRE DE 2017

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- **Distintos tipos de transferencia de la titularidad de empresas:**
 - **Compra - Venta de Acciones u otras participaciones del Capital**
 - **Fusiones y Escisiones (Ley 16.060)**
 - ***Enajenación de Establecimiento Comercial***

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL

—

Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Concepto de EC - Consideraciones Previas:
 - Ausencia de normas específicas (en cuanto a la definición)
 - Ley 2904 de 26/09/1904 y Ley 14.433 de 30/09/1975 (Refieren a publicaciones y procedimientos formales)
 - Definiciones se dan a través de la doctrina:
 - Conjunto de elementos heterogéneos (Mezzera Alvarez Schwartz)
 - Universalidad de hecho (Supervielle, Perez Fontana y Olivera García)
 - Universalidad de derecho (Eirno Marty)

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Características importantes de los EC:
 - Bien objeto de derecho, que puede ser enajenado, arrendado o embargado.
 - Valor del “Bien ” > Suma de cada uno de los bienes que lo integran considerados individualmente.
 - No existe un bien esencial para estar ante la presencia de un EC
 - Lo pueden integrar bienes corporales

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- ¿Cuándo se da una Enajenación de EC?
 - Nuestro ordenamiento jurídico tampoco establece cuando se da una enajenación de EC.
 - La doctrina y la jurisprudencia:
 - ésta acontece cuando:
 - El **enajenante** queda privado de los medios para continuar con el giro de los negocios como lo hacía antes y
 - El **adquirente** está en posición de hacerlo como lo hacía el vendedor o por lo menos de manera similar.

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Ejemplo:
 - La venta de una marca
 - ¿puede considerarse una enajenación de EC?

Si, cuando el negocio gira en torno a ésta.

- Esta indefinición hacen que las partes

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Decreto 597/988 (Normas Formales y Materiales) - Artículo 33º.-

Transferencia - Se considera transferencia, toda modificación total o parcial en la titularidad de la explotación, con entrega efectiva del establecimiento asiento de las actividades generadoras de tributos...

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL

—

Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Aspectos formales - Solicitud de Certificado Especial
 - Art. 80 Título 1 TO 1996 :
 - “...La omisión de la solicitud de certificado en los casos de enajenación total o parcial de establecimientos comerciales o industriales importa, de pleno derecho, la solidaridad del adquirente respecto de la deuda impositiva del enajenante a la fecha de la operación la que se extenderá a los socios a cualquier título, directores y administradores del contribuyente...”

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Artículo 36 del Decreto 597/988 refiere a ciertas formalidades que deben cumplir tanto las clausuras como las transferencias.

El sujeto pasivo, **deberá** (entre otras):

- Presentar declaración jurada e inventario detallado de bienes y derechos que queden en su poder
- Abonar la totalidad de los tributos resultantes.
- Formular la solicitud de **certificado especial**

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- La solicitud ante la Dirección General Impositiva del certificado especial para enajenar total o parcialmente un EC está regulado por el artículo **87 del Título 1 del Texto Ordenado 1996**, cuya fuente es la Ley 14.433 de 30/09/1975.
- Este certificado es importante para dar seguridad jurídica al adquirente por su calidad de responsable solidario de las obligaciones

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Artículo 22.- Código Tributario: (Solidaridad de los sucesores).-

“Los adquirentes de casas de comercio y demás sucesores en el activo y pasivo de empresas en general, serán solidariamente responsables de las obligaciones tributarias de sus antecesores; esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que se reciban, salvo que los sucesores hubieren actuado con dolo. La responsabilidad cesará al año a partir de la fecha en que la oficina recaudadora

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- **Tratamiento de la Enajenación de EC frente al IRAE**

Normativa aplicable

Renta Bruta: lit. F) Art. 17 Título 4 TO 1996

“Constituirán, asimismo, renta bruta...

....F) El resultado de la enajenación de establecimientos o casas de comercio. Como fecha de la enajenación se tomará la de la efectiva entrega del establecimiento, lo que deberá probarse en forma fehaciente a juicio de la Dirección General Impositiva....”

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Art.18 Decreto 150/007 :

“Transferencias.- El resultado de las operaciones que importen modificaciones en la titularidad de una empresa se determinará por diferencia entre el precio de la operación y el valor fiscal del patrimonio transferido”

Este resultado es lo que se denomina “Valor Llave”.

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Valuación: Art.33 Titulo 4 TO 1996

“Enajenación de establecimientos o casas de comercio.- En los casos de enajenación de establecimientos o casas de comercio que realicen actividades gravadas, el adquirente deberá mantener el mismo valor fiscal de los bienes de la empresa al momento de su enajenación.”

Artículo 72 Decreto 150/007:

“Avalúo de bienes en empresas sucesoras.- En los casos de enajenación de empresas que desarrollen actividades gravadas, transformación, fusión o escisión de sociedades y demás

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Valor Llave



VALOR LLAVE = PRECIO PACTADO – (PATRIMONIO TRANSFERIDO)

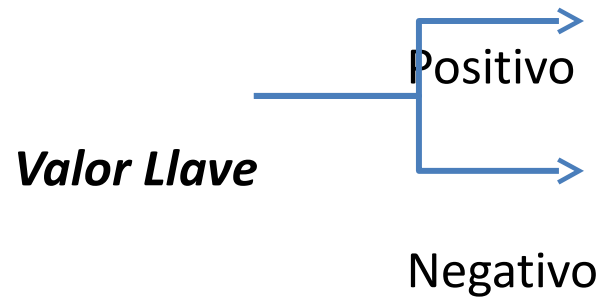
Lit. G) Art. 24 Título 4 TO 1996

“Deducciones no admitidas.- No podrán deducirse los gastos, o la parte proporcional de los mismos, destinados a generar rentas no gravadas por este impuesto. A tales efectos no se considerarán rentas exentas las derivadas de la tenencia de acciones de la Corporación Nacional para el Desarrollo.


Tampoco serán deducibles:....

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Tratamiento del Valor Llave





Desde el punto de vista del vendedor



Positiva	Ganancia (Gravada)
Negativa	Pérdida (Deducible)

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Desde el punto de vista del comprador

		
Positiva		Activo - Valor Llave (no se amortiza)
Negativa		Ganancia (Gravada) *

* Consulta 4599 cambió criterio de Consulta 3753

Lit. B) Art. 16 Título 4

“Constituye renta bruta: ...

B) Todo otro aumento de patrimonio producido en el ejercicio económico vinculado a las operaciones a que refiere el literal anterior. Los sujetos indicados en el

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- **Tratamiento de la Enajenación de EC frente al IVA**

Al contrario que en el caso del IRAE, respecto del Impuesto al Valor Agregado, no hay ninguna normativa específica para este tipo de operación.

En términos generales podemos mencionar que el IVA grava la circulación interna de bienes, tal como lo establecen los artículos 1 y 2 del Título 10 del TO 1996.


ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

“Artículo 2º.- Definiciones: A) Por circulación de bienes se entenderá toda operación a título oneroso que tenga por objeto la entrega de bienes con transferencia del derecho de propiedad o que de a quien los recibe la facultad de disponer económicamente de ellos como si fuera su propietario. En tal caso se encuentran entre otros, las compraventas, las permutas, las cesiones de bienes, (...)”.

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- Discusión:

a) Venta de un único bien



2 corrientes

b) Venta de un conjunto de bienes

a) Corriente universalista - Bien Gravado a tasa básica

b) Corriente atomística – Ver cada bien transferido y aplicar tasa respectiva.

Consulta 1626 – Administración considera que estamos frente a un

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Algunos ejemplos numéricos

Composición del Patrimonio:

El Patrimonio a transferir se compone de la siguiente manera:

Activo = \$ **10.000** compuesto por:

Bienes Exentos = \$ **2.000**

Bienes gravados a tasa mínima (10%) = \$ **3.000**

Bienes gravados a tasa básica (22%) = \$ **5.000**

Pasivo = \$ **4.000**

Patrimonio = \$ **6.000**

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

Precio de venta

Vamos a considerar tres precios de ventas distintos:

1) \$ 10.000

2) \$ 6.000

3) \$ 4.000

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- **1) Precio de venta \$ 10.000**



Precio de venta – Patrimonio transferido =
Valor llave



Valor llave = \$ 4.000 } (\$ 10.000 -
\$ 6.000)

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- **2) Precio de venta \$ 6.000**

Valor llave = \$ 0 y el Monto Imponible de IVA = \$ 8.000

El IVA que resulte de esta operación será = \$ 1.400 calculado de la siguiente manera:

Activos transferidos a Tasa Mínima	<u>3.000</u> x 10% = \$ 300	
Activos transferidos a Tasa Básica	5.000 x 22% = \$ 1.100	\$ 1.400
Llave resultante a Tasa Básica	\$ 0	

8.000

ENAJENACIÓN DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL – Tratamiento frente al IVA e IRAE

- **3) Precio de venta \$ 4.000**

Valor llave es negativa (\$ 2.000) y el Monto imponible de IVA = \$ 6.000

El caso de la llave negativa se resuelve en la consulta 1626, prorrateándola entre los activos gravados a tasa mínima y tasa básica.

Activos Gravados a TM = $(3.000 - 2.000 \times 3.000/8.000) = \$ 2.250$

Activos Gravados a TB = $(5.000 - 2.000 \times 5.000/8.000) = \$ 3.750$

El IVA que resulte de esta operación será = \$ 1.050 calculado de la siguiente manera:

Activos transferidos a tasa mínima $2.250 \times 10\% = \$ 225$

MUCHAS GRACIAS!