



MINISTERIO DE  
**HACIENDA**



## CONSULTA NO VINCULANTE N° XXXXX

|            |   |
|------------|---|
| EXPEDIENTE |   |
| RECURRENTE |   |
| NRO DE RUC |   |
| REFERENCIA | TASA DEL IVA APLICABLE A LA CESIÓN TEMPORAL DEL DERECHO A EXPLOTAR UN FONDO O ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO |

Nos dirigimos a ustedes con relación a su nota en la que consultaron cuál es la tasa del impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicable a la cesión temporal de todos los derechos de explotación sobre un fondo de comercio, caracterizado como el conjunto de inmuebles, inversiones edilicias, marca comercial, posicionamiento inmediato en el mercado y otros elementos diversos, cuya explotación sería cedida conforme al siguiente modelo de negocios:

- I. Se compran terrenos, y en ellos se construyen complejos edilicios de oficinas, tiendas y departamentos familiares.*
- II. Las unidades mencionadas no son alquiladas, sino que son licitadas, adjudicándose los derechos para explotar el fondo de una sola entidad a la que se le cobra un canon mensual.*
- III. El adjudicatario desarrolla el negocio inmobiliario y suscribe los contratos de arrendamiento de las unidades respectivas, alquilando los locales con una tasa del cinco por ciento (5%) del IVA y prestando otros servicios gravados con una tasa del diez por ciento (10%).*

**Considerando la normativa vigente y los hechos expuestos, esta Administración Tributaria concluyó que la cesión de derechos de explotación de un fondo de comercio debe procederse conforme a lo previsto para la transferencia de empresas; es decir, sobre el canon mensual, producto de la adjudicación de derechos de explotación, se aplicará la tasa del IVA del diez por ciento (10%).**

Las conclusiones expresadas se fundan en las normas nacionales que regulan la figura del fondo de comercio, así como el Art. 248 de la Ley 125/91, que dispone el empleo de la interpretación analógica cuando una situación concreta no se encuentre específicamente prevista y solo pueda ser resuelta utilizando las disposiciones que regulan supuestos parecidos, los cuales por su alto grado de proximidad justifican la aplicación de sus normas al hecho en cuestión sin contradecir la realidad económica que subyace a todo el análisis.

El fondo de comercio es denominado por la Ley N° 1.034/83 “*Del Comerciante*” como **establecimiento comercial o comercial**” y su transparencia se encuentra regulada en los Arts. 112 al 121 de dicha ley, de entre los cuales resalta el primero por enumerar los elementos constitutivos de dicha figura, que comprende a: las instalaciones, existencias de mercaderías, nombre y enseña comercial, derecho al local, patentes de invención, las marcas de productos y servicios, dibujos y modelos industriales, menciones honoríficas y todos los demás derechos derivados de la propiedad comercial o industrial.

De esta sencilla enumeración se desprende que el fondo o establecimiento mercantil es el conjunto de fuerzas productivas, derecho, y cosas que se presentan como un organismo con perfecta unidad a los fines que atiende, y que no son otros que beneficios económicos en el orden comercial e industrial. En síntesis, **el fondo o establecimiento mercantil constituye la base de la actividad empresarial** y se conforma sobre la base de elementos heterogéneos cuya individualidad es indiscutible, siendo cada uno de ellos una unidad diferente e independiente, lo cual conlleva a la posibilidad de que cada elemento pueda ser transferido aisladamente.

Entonces, como el fondo o establecimiento mercantil es una estructura jurídica o mecanismo que permite la venta o cesión temporal de una organización o empresa económica en bloque, facilitando la continuación del negocio; al mismo le resultan aplicables las disposiciones reglamentarias del IVA que regula el procedimiento de transferencia de empresas, contenidas en el Art. 14 del Anexo del Decreto N° 1.030/13, pero con las adecuaciones propias a la cesión de uso de bienes.

Es decir, en la cesión temporal de todos los derechos de explotación sobre un fondo o establecimiento mercantil, el canon mensual fijado constituirá la base imponible del impuesto, sobre el cual se aplicará la tasa del 10% (diez por ciento) del IVA correspondiente.

Hacemos oportuna la ocasión para solicitarles su comprensión por la demora en la respuesta a su planteamiento, y les auguramos que estamos poniendo el máximo empeño y dedicación para que en la brevedad posible la atención a los contribuyentes y las respuestas a sus solicitudes se concreten en el más corto plazo.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento les sea notificado con los efectos del Art. 245 de la Ley N° 125/1991.

Fdos.: Luís Roberto Martínez - Jefe Dpto. De Elaboración e Interpretación de Normas Tributarias;

Liz Del Padre. Directora - Dirección de Planificación y Técnica Tributaria.

V°B° Marta González Ayala,  
Viceministra de Tributación.