

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – LEY N° 20.720, ART. 130 –
LEY N° 18.690, ART. 1 – REGLAMENTO LIVS, ART. 22 Y ART. 73 –
RESOLUCIÓN EX. N° 91 DE 2013 – (ORD. N° 477, DE 06.03.2025)**

Declaración y pago de IVA en el remate de mercaderías entregadas en prenda (warrants) en un proceso de liquidación concursal.

De acuerdo con su presentación, el artículo 130 de la Ley N° 20.720, dispone que la administración de los bienes de la empresa en liquidación pasa de pleno derecho al liquidador, exceptuando los que tienen la calidad de inembargables; entre ellos, los que han sido entregados en garantía (warrants), bajo la Ley N° 18.690.

Agrega que, en el contexto del proceso concursal, los acreedores de la garantía warrants pueden rematar las mercaderías independientemente, instruyendo a la empresa de warrants que contrate un martillero público para tales efectos, quien emite una liquidación factura a nombre de la empresa en liquidación, propietaria de las mercaderías.

Tras señalar que la Ley N° 20.720, sobre insolvencia y reemprendimiento, no especificaría quién administra los bienes inembargables, limitándose a indicar que quedan excluidos de la administración del liquidador concursal, en lo fundamental consulta quién debe cumplir entonces con el proceso de retención, declaración y posterior pago del IVA correspondiente al remate de los bienes entregados en garantía.

Al respecto se tiene presente que, conforme al artículo 1° de la Ley N° 18.690, el contrato de almacenaje es aquel en virtud del cual una persona, llamada depositante, entrega en depósito a otra, denominada almacenista, mercancías de su propiedad de cualquier naturaleza, para su guarda o custodia, las que pueden ser enajenadas o pignoradas mediante el endoso de los documentos representativos de las mismas emitidos por el almacenista, esto es, del certificado de depósito o del vale de prenda, en su caso, todo de conformidad a las disposiciones de la Ley N° 18.690.

A su turno, el contrato de almacenaje se perfecciona por la entrega del certificado de depósito y del vale de prenda que el almacenista otorga al depositante una vez recibidas las mercaderías¹. El certificado de depósito entregado al cliente acredita el dominio de las mercaderías ante terceros², dominio que puede ser transferido mediante el endoso de dicho certificado³.

La prenda de las especies depositadas se constituye mediante el endoso del respectivo vale de prenda⁴.

En lo que interesa, y en caso que el cliente (depositante de las mercaderías) entre en un proceso de liquidación concursal, la prohibición que afecta al deudor para administrar sus bienes no aplica respecto de aquellos bienes que tienen la calidad de inembargables, como aquellos que el deudor entregó en garantía a un tercero⁵.

Si en este proceso concursal el deudor no paga el crédito por el cual dejó en prenda las mercaderías, el titular del vale de prenda (acreedor), avisará al consultante y si no se cumple con la obligación en ocho días, se da curso al remate de las especies⁶, para lo cual se contrata un martillero público.

Luego, el martillero público vende las mercaderías entregadas en garantía, actuando como un mandatario que vende por cuenta de terceros; en este caso, del deudor, ya que las mercaderías son de su propiedad, de no mediar endoso del certificado de depósito (no aplicando la prohibición del artículo 130 de la Ley N° 20.720).

De este modo, es aplicable lo dispuesto en el artículo 22 del Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda, Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (Reglamento), conforme al cual los comisionistas, consignatarios, martilleros y, en general, toda persona que compre o venda bienes corporales muebles o inmuebles por cuenta de terceros vendedores, son sujetos del IVA por

¹ Inciso primero del artículo 4° de la Ley N° 18.690

² Inciso tercero del artículo 4° de la Ley N° 18.690

³ Inciso primero del artículo 4° de la Ley N° 18.690

⁴ Inciso segundo del artículo 4° de la Ley N° 18.690

⁵ Inciso final del artículo 10° de la Ley N° 18.690

⁶ Artículo 13 de la Ley N° 18.690

el monto de su comisión o remuneración, en tanto, que el mandante es sujeto del impuesto por el monto total de la venta.

Así, conforme a lo dispuesto en el artículo 73 del Reglamento, los comisionistas deben efectuar a sus mandantes dentro de cada periodo tributario, la liquidación del total de las ventas efectuadas por su cuenta y del IVA recargado en dichas operaciones.

En consecuencia, por la venta efectuada a terceros de los bienes entregados en garantía, el martillero debe emitir una factura, cuando el adquirente es contribuyente de IVA, o una boleta cuando no lo es, dejando constancia en el documento que dicha venta se hace por cuenta de un tercero, registrando el nombre del mandante o una simbología que lo individualice.

A su vez, el martillero debe emitir a nombre del deudor, en el mismo periodo tributario en que efectúe la venta de los bienes, una liquidación que dé cuenta de dicha venta, detallando el monto de la operación y el impuesto correspondiente, a fin que el deudor lo entere en arcas fiscales.

Finalmente, se hace presente que la Resolución Ex. N° 91 de 2013 determina los requisitos y procedimiento para la emisión de documentos tributarios en operaciones de remate de bienes corporales muebles efectuadas por martilleros públicos.

CAROLINA SARAVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 0477, de 06.03.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos