

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 906047

100208221-1283

Bogotá, D.C. *14/10/2020*

Ref.: Consulta 100059716 del 08/06/2020

Tema	Impuesto Sobre las Ventas
Descriptor	Franquicia e impuesto sobre las ventas Franquicia en servicios de expendio de comidas y bebidas
Fuentes formales	Artículos 420, 426, 485, 486, 488, 493, 494, 495 y 496 del Estatuto Tributario Artículo 2 del Decreto Legislativo 789 de 2020 Concepto Unificado de IVA N° 00001 de 2003

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria plantea tener una franquicia con una marca de helados, en desarrollo de la cual, el franquiciante le factura con IVA la venta de los suministros. Agrega que, como franquicia, no debe cobrar IVA al consumidor final y, siendo así, le afecta la imposibilidad de aprovechar impuestos descontables, motivo por el cual solicita la respectiva aclaración, teniendo en cuenta lo consagrado en el Título II del Decreto 789 de 2020. Asimismo, solicita aclaración sobre si debe o no pagar IVA por concepto de regalías.

Sobre el particular, este Despacho considera lo siguiente:

1. Impuesto sobre las ventas y el servicio de expendio de comidas y bebidas en restaurantes a través de franquicia

De conformidad con el parágrafo del artículo 426 del Estatuto Tributario – disposición modificada por el artículo 2 de la Ley 2010 de 2019 – se encuentran sometidas al impuesto sobre las ventas – IVA y no al impuesto nacional al consumo las actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en heladerías, entre otros lugares, en desarrollo de un contrato de franquicia. Por ende, en el presente caso el franquiciado debe cobrar IVA al consumidor final.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Lo anterior implica, a la par, que el franquiciado, en su calidad de responsable de IVA, cuente con la posibilidad de aprovechar los impuestos descontables, en los términos de los artículos 485 y siguientes del Estatuto Tributario y la normativa reglamentaria.

Sin perjuicio de lo anterior, en el marco de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada mediante el Decreto 637 de 2020, el Gobierno Nacional expidió el Decreto Legislativo 789 de la misma anualidad, cuyo Título II (en concreto, el artículo 2) dispone:

*"Artículo 2. Exclusión transitoria del impuesto sobre las ventas -IVA en contratos de franquicia. Los establecimientos de comercio que lleven a cabo actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, **heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, para consumo en el lugar, cuando el Gobierno nacional así lo autorice, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, desarrollados a través de contratos de franquicia, se encuentran excluidas del impuesto sobre las ventas -IVA, a partir de la expedición del presente Decreto Legislativo y hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2020.**" (resaltado fuera de texto)*

Así las cosas, el artículo 2 previamente transcrito excluye temporalmente las actividades allí mencionadas, lo que implica que, sólo en estos casos, el franquiciado no deba facturar IVA al consumidor final durante el periodo comprendido entre la expedición del Decreto Legislativo 789 de 2020 y el 31 de diciembre de 2020.

De resaltar que dicha norma no se refiere al tratamiento del IVA en la venta de bienes y/o prestación de servicios realizados por el franquiciante al franquiciado; en consecuencia, éstas continuarán gravadas con el mencionado impuesto, salvo que por disposición expresa prevista en el Estatuto Tributario sean consideradas excluidas, exentas o sometidas a una tarifa preferencial.

Ahora bien, tal y como se desprende de los artículos 485 y 488 del Estatuto Tributario, el IVA descontable corresponde al IVA facturado al responsable de este impuesto en la adquisición de bienes o servicios que constituyan costo o gasto de la empresa para efectos del impuesto sobre la renta y que sean destinados a la producción o comercialización de bienes o servicios gravados con IVA.

Por lo anterior, dado que temporalmente se encuentran excluidas de IVA las actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías – para consumo en el lugar, cuando el Gobierno nacional así lo autorice, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio – desarrolladas a través de contratos de franquicia, en atención al artículo 2 del Decreto Legislativo 789 de 2020, es de concluir que:

- Las actividades de que trata el artículo 2 *ibídem* no se encuentran gravadas con IVA temporalmente y, por lo tanto, el franquiciado no se encuentra sometido a este impuesto en relación exclusivamente con las mismas.
- El IVA pagado por el franquiciado en la producción o comercialización de las actividades de que trata el artículo 2 *ibídem* no recibe el tratamiento de impuesto descontable, constituyendo un mayor valor del costo o gasto.

Lo anterior sin perjuicio de la aplicación del artículo 490 del Estatuto Tributario, cuando haya lugar a ello.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

2. La regalía en el contrato de franquicia y el impuesto sobre las ventas

Sea de aclarar que, en el contexto del contrato de franquicia, la regalía constituye la remuneración que debe el franquiciado al franquiciante.

Teniendo en cuenta lo anterior, del Concepto Unificado de IVA N° 00001 de 2003 se destaca:

“2.4. FRANQUICIA

*El contrato de franquicia es un contrato innominado en virtud del cual una de las partes denominada el franquiciante concede a otra llamada el franquiciado, a cambio del pago de una remuneración (regalías), el uso de su propia fórmula de distribución comercial que **comprende en general la cesión de una denominación o marca, la transferencia de un Know How, la prestación de asistencia y en ocasiones el suministro de ciertos bienes o equipos.***

(...)

*Este contrato como lo señala la doctrina, es un contrato complejo cuyo objeto **involucra diversas prestaciones que pueden estipularse en varios contratos o en un contrato unitario**, entre las que se destacan las siguientes:*

2.4.1. CESIÓN DE UNA MARCA:

El contrato de franquicia involucra necesariamente la transferencia o cesión del uso de una marca de bienes o servicios por parte del franquiciante en favor del franquiciado (licencia de uso) (...)

(...) la cesión de la marca que hace el franquiciante a través de una licencia contractual puede consistir en la transferencia (Transferir la titularidad del derecho de dominio) del intangible en venta o en usufructo, o su entrega en arrendamiento (prestación de hacer) al franquiciado (...)

2.4.2. CESIÓN DE UN KNOW HOW:

(...) la franquicia también supone necesariamente la transmisión de un know how por parte del franquiciante en favor del franquiciado, dicha cesión puede consistir en la transferencia del intangible (prestación de dar) en usufructo o su entrega en arrendamiento al franquiciado (...).

2.4.3. SERVICIOS DE ASISTENCIA

Estos servicios pueden ser prestados por parte del franquiciante al franquiciado con el fin de transmitir o aplicar directamente una tecnología necesaria para el adecuado desarrollo y ejecución de la franquicia.

(...)." (Resaltado fuera de texto)

A la par, de acuerdo con el artículo 420 *ibídem*, el IVA recae, entre otros hechos, sobre:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*“a) La **venta de bienes corporales muebles e inmuebles**, con excepción de los expresamente excluidos;*

*b) La **venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial;***

*c) La **prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior**, con excepción de los expresamente excluidos” (resaltado fuera de texto).*

De manera que, teniendo en cuenta que en el contrato de franquicia las partes pueden estipular diversas prestaciones – atendiendo al principio de autonomía de la voluntad – corresponde a las mismas establecer cuáles constituyen hechos generadores del impuesto sobre las ventas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 420 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda