**CONCEPTO N° 072379**  
**13-11-2013**  
**DIAN**

Bogotá D.C

.  
Ref. Radicado 48865 del 16/07/2013 y 79086 del 06/11/2013.

Señora  
**SANDRA CATALINA VILLAMIL SOTO**

Carrera 7 No. 156- 68 Of 1002

Bogotá D.C.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Tema** Impuesto Nacional al Consumo

**Descriptores** Impuesto al Consumo – Causación

**Fuentes formales** Ley 1607 de 2012, Arts. 71 y 79; Estatuto Tributario, Arts. 512-1, 512-9 y 499

**PROBLEMA JURÍDICO:**

Según el parágrafo del artículo 79 de la Ley 1607 de 2012, en un establecimiento de comercio en el que se presta el servicio de restaurante, donde las instalaciones como la marca comercial son usadas bajo el contrato de arrendamiento, ¿se debe recaudar el impuesto nacional al consumo?

**TESIS JURÍDICA:**

En un establecimiento de comercio, en el que presta el servicio de restaurante, sea arrendado o propio, pero en el que se desarrolla la actividad bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles, como es el caso de una marca comercial en arrendamiento, no se genera el impuesto nacional al consumo.

Mediante el artículo 71 de la Ley 1607 de 2012 se creó el impuesto nacional al consumo, señalando los hechos generadores, de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 71. Adiciónese el artículo 512-1 al Estatuto Tributario:

Artículo 512-1. Impuesto Nacional al Consumo. Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1o de enero de 2013, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del Consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:

(…)

3. El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas; según lo dispuesto en los artículos 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-12 y 512-13 de este Estatuto.” (Se resalta).

Por su parte, el artículo 79 de la misma Ley, que adicionó al Estatuto Tributario con el artículo 512-9, sobre la base gravable y la tarifa del impuesto en el servicio de restaurantes, estableció:

“Artículo 512-9. Base gravable y tarifa en el servicio de restaurantes. La base gravable en el servicio prestado por los restaurantes está conformada por el precio total de consumo, incluidas las bebidas acompañantes de todo tipo y demás valores adicionales. En ningún caso la propina, por ser voluntaria, hará parte de la base del impuesto nacional al consumo. Tampoco harán parte de la base gravable los alimentos excluidos del impuesto sobre las ventas que se vendan sin transformaciones o preparaciones adicionales.

La tarifa aplicable al servicio es del ocho por ciento (8%) sobre todo consumo. El impuesto debe discriminarse en la cuenta de cobro, tiquete de registradora, factura o documento equivalente y deberá calcularse previamente e incluirse en la lista de precios al público, sin perjuicio de lo señalado en el artículo 618 de este Estatuto.

PARÁGRAFO. Lo previsto en el presente artículo no se aplicará para los establecimientos de comercio, locales o negocios en donde se desarrollen actividades bajo franquicia,concesión, regalía,autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles y estarán gravados por la tarifa general del impuesto sobre las ventas.” (Se resalta).

Entonces, en el marco del problema jurídico planteado, se genera el impuesto nacional al consumo cuando se presta el servicio de comida preparada en un restaurante para consumir en el mismo lugar o para ser llevada por el comprador, o a domicilio, aplicándose una tarifa del 8% sobre todo lo consumido.

No obstante lo anterior, cuando el servicio de comida y bebidas preparadas en un restaurante sea prestado en un establecimiento de comercio en donde se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles, dicho consumo estará excluido del impuesto nacional al consumo, pero se gravará con el IVA a la tarifa general, es decir al 16%.

Como se observa, el impuesto nacional al consumo no se genera por el contrato de arrendamiento del establecimiento comercial donde se presta el servicio de comida. En efecto, su grabación es ocasionada por el consumo, por la prestación o venta al consumidor final de comidas preparadas en un restaurante para consumirlas allí o para llevar.

Ahora bien, cuando en el establecimiento de comercio que presta los servicios de restaurante, se desarrolle la actividad bajo franquicia o cualquier sistema que implique explotación de intangibles, por comprender la explotación de marca y know how o forma secreta de hacer o prestar el servicio, el legislador de la reciente reforma tributaria decidió dejar la sujeción de esas operaciones como se encontraban en la normatividad anterior, es decir gravadas con el IVA y no con el nuevo impuesto nacional al consumo.

Y además, se dejó consagrado de manera expresa en el parágrafo del artículo 79 de la Ley ibídem tal sujeción, por la motivación que se tuvo para la inclusión de los restaurantes y bares en el impuesto nacional al consumo mediante la Ley 1607 de 2012, la cual fue facilitar la formalización de los contribuyentes de ese sector y disminuir sus costos en el cumplimiento al sistema tributario, permitiéndoles cobrar y declarar un impuesto de una manera mucho más simplificada, es decir, el impuesto al consumo se diseñó para aquellos restaurantes responsables tributariamente dentro del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, al que no pueden pertenecer, según las condiciones dispuestas por el artículo 499 del Estatuto Tributario, los establecimientos de comercio que desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.

En efecto, los establecimientos de comercio, en donde se desarrollan esa clase de actividades, antes de la reforma también estaban gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general del 16% y pertenecían al régimen común en virtud de la complejidad y diversas prestaciones que se involucran, las cuales pueden estipularse en uno o varios contratos. Veamos lo que la doctrina de la Entidad mediante el concepto unificado de IVA -el cual se encuentra vigente- dijo sobre los sistemas de explotación de intangibles en el marco del contrato de franquicia:

**“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.

En otras palabras se trata para el franquiciante de la explotación económica de su marca, de sus métodos comerciales y de organización corporativos, como conjunto de conocimientos obtenidos a través de su experiencia en la producción y distribución de ciertos bienes y/o servicios (bienes intangibles).

A su vez, el franquiciado accede a los beneficios de la reputación de una marca acreditada, así como a unos métodos y conocimientos (Know how) que solo habría podido adquirir después de una larga, costosa y contingente experiencia en el mercado.

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) quien no podrá ceder la marca a terceros, ni otorgar licencias, salvo estipulación en contrario (Art. 556 C. Co.).

Así las cosas, 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:**

Para los efectos impositivos se entiende por Know How la experiencia secreta sobre la manera de hacer algo, acumulada en un arte o técnica y susceptible de cederse para ser aplicada en el mismo ramo con eficiencia (Art. 1º Decreto 2123 de 1975). Ahora bien, 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 quien no puede cederlo a terceros ya que el interés principal para el franquiciante es que el know how permanezca secreto.

**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.

(…)

Así las cosas, si el objeto del contrato de franquicia celebrado entre una sociedad nacional con otras sociedades nacionales o extranjeras involucra diversas prestaciones, algunas de las cuales constituyen hechos generadores del impuesto sobre las ventas como son el servicio de arrendamiento de marcas, know how (intangibles) y los servicios de asistencia prestados en el país, se causa el impuesto a la tarifa general del 16% aplicable sobre el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación (…)”.

Por todo, lo anterior, en un establecimiento de comercio, en el que se presta el servicio de restaurante, sea arrendado o propio, pero en el que se desarrolla la actividad bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles, como es el caso de una marca comercial en arrendamiento, se genera el impuesto sobre las ventas a la tarifa general del 16% y no el gravamen nacional al consumo. Caso en el cual, el prestador del servicio de restaurante debe recaudar dicho tributo, sobre el precio total del consumo, incluidas las bebidas acompañantes de todo tipo y demás valores adicionales, excepto las propinas.

Atentamente,

**LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS**

**Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina**