**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

 **CONCEPTO 26737 DE 2002**

 **MAYO 6**

SEÑOR
GERMÁN ESPAÑA GONZÁLEZ

CALLE 34 Nº 85 - 51 CABRERA VI CASA 2

CIUDAD

REFERENCIA: SU CONSULTA Nº 037092 DE MAYO 25 DE 2001

**TEMA: RETENCIÓN EN LA FUENTE.**

**DESCRIPTOR: FRANQUICIA.**

FUENTES FORMALES: ARTÍCULOS 321; 321-1; 408; 420, 437-1; 437-2; 513 ESTATUTO TRIBUTARIO ARTÍCULO 556 C. CO. ARTÍCULO 1º DECRETO 2123.

De conformidad con lo establecido por el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 1º de la Resolución 5467 de junio 22 de 2001, esta división es competente para absolver en sentido general y abstracto las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, En este sentido se emite el presente concepto.

**Problema jurídico**

Qué retenciones en la fuente deben aplicarse a los pagos o abonos en cuenta efectuados en desarrollo de un contrato de franquicia.

**Tesis jurídica**

A los pagos o abonos en cuenta derivados de un contrato de franquicia deben aplicarse las retenciones en la fuente a título de impuesto de renta, ventas, timbre nacional y a título del impuesto complementado de remesas si el pago implica transferencia de rentas al exterior.

**Interpretación jurídica**

Según lo ha expresado este despacho en oportunidades anteriores, 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, y entre las que se destacan:

**1.1. Involucra la 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, para lo cual deberá cumplir con las disposiciones que para tales efectos señala la Decisión 344 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, cuando se trate de contratantes de países miembros.

**1.2 La 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 D. 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.

**1.3 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.

**2. Régimen del impuesto sobre las ventas:**

**2.1 Hechos generadores:**

Este impuesto recae sobre el consumo de la renta ocurrido a través de las ventas de bienes corporales muebles gravados y la prestación de servicios en el territorio nacional que no hayan sido excluidos expresamente por la ley del gravamen (art. 420 E.T.).

El parágrafo 3º del artículo 420 del estatuto tributario expresa:

“Para la prestación de servicios en el territorio nacional se aplicarán las siguientes reglas:

Los servicios se considerarán prestados en la sede del prestador del servicio, salvo en los siguientes eventos:

1. Los servicios relacionados con bienes inmuebles se entenderán prestados en el lugar de su ubicación.

 2. Los siguientes servicios se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente:

a) Los de carácter cultural, artístico así como los relativos a la organización de los mismos, y
b) Los de carga y descarga, transbordo y almacenaje.

3. Los siguientes servicios ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional, se entienden prestados en Colombia, y por consiguiente causan el impuesto sobre las ventas según las reglas generales:

a) Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporales o intangibles;

b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;

c) Los arrendamientos de bienes corporales muebles, con excepción de los correspondientes a naves, aeronaves y demás bienes muebles destinados al servicio de transporte internacional, por empresas dedicadas a esa actividad;

d) Los servicios de traducción, corrección o composición de texto;

e) Los servicios de seguro, reaseguro y coaseguro salvo los expresamente exceptuados;

f) Los realizados en bienes corporales muebles, con excepción de aquellos directamente relacionados con la prestación del servicio de transporte internacional;

g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite, y

h) El servicio de televisión satelital recibido en Colombia, para lo cual la base gravable estará conformada por el valor total facturado al usuario en Colombia.

Lo previsto por el numeral tercero del presente artículo se entiende sin perjuicio de lo dispuesto por el literal e) del artículo 481 del estatuto tributario.

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 la base gravable constituida por el valor total de la remuneración q ue perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación (art. 2º D. 1107 de 1992).

Cabe señalar, que si los bienes incorporales (marcas y know how) son cedidas en venta, dicha operación no causa el impuesto sobre las ventas en cuanto que se trata de una acto que implica la transferencia del dominio sobre un intangible, esto es, una prestación de dar que no constituye servicio conforme a su definición reglamentaria. Debe observarse que la venta de intangibles no constituye hecho generador del impuesto sobre las ventas. (Valencia Zea, pág. 7 tomo III Obligaciones y pág. 221 tomo IV Contrato s).

**2.2 Retención en la fuente Impuesto sobre las ventas:**

2.2.1 Cuando en virtud de un contrato de franquicia intervenga como franquiciado cualquiera de los agentes de retención en la fuente del impuesto sobre las ventas previstos en el artículo 437-2 del estatuto tributario, que efectúe pagos o abonos en cuenta a título de regalías como contraprestación por la prestación de servicios gravados en favor de un franquiciante sociedad nacional o sociedad extranjera con domicilio en el país, deberá retener en la fuente el setenta y cinco por ciento (75%), sin perjuicio de lo mencionado en el punto 2.2.2 del valor del impuesto sobre las ventas causado por la operación y deberá ser declarado y consignado conjuntamente con las demás retenciones en la fuente que a título de los impuestos sobre la renta y timbre se hayan causado y practicado en el respectivo período mensual.

Es importante señalar que la retención en la fuente del impuesto sobre las ventas no se practicará en el caso en el que el franquiciante beneficiario del pago o abono en cuenta de las regalías, sea una sociedad nacional o una sociedad extranjera con domicilio en el país responsable del impuesto calificado como gran contribuyente, o responsable del régimen común autorizado como retenedor del impuesto por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (art. 437-2 E.T.).

2.2.2 Toda empresa franquiciada que contrate con su franquiciante sociedad extranjera sin domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, deberá retener en la fuente el 100% del valor del impuesto sobre las ventas causado por dicha operación (arts. 437-1 y 437-2 del E.T.)

**3. Retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios**
Las regalías pagadas o abonadas en cuenta por parte de una sociedad nacional (franquiciada) en favor de otra sociedad nacional o extranjera (franquiciante), en virtud de un contrato de franquicia cuyo objeto se desarrolla en el país constituye para su beneficiado un ingreso de fuente nacional gravado con el impuesto sobre la renta y sus complementarios; lo anterior dada su naturaleza susceptible de producir un incremento neto en el patrimonio del beneficiario de dicho ingreso (arts. 24 y 26 del E.T).

Dicho impuesto sobre la renta se retendrá en la fuente en el caso de las regalías pagadas por una sociedad nacional (franquiciada) en favor de otra sociedad nacional (franquiciante) a **una tarifa del tres punto cinco por ciento (3,5%) aplicable al valor total del pago o abono en cuenta respectivo (arts. 401 del E.T. 18 L. 633 de 2000).**

En el evento en el que las regalías sean pagadas o abonadas en cuenta por la sociedad nacional franquiciada en favor de una sociedad extranjera sin domicilio en el país (franquiciante), el impuesto sobre la renta se retendrá en la fuente a la tarifa del treinta y cinco por ciento (35%) aplicable sobre el valor nominal del pago o abono en cuenta respectivo (art. 408 E.T.).

En el evento en el que el valor pagado o abonado en cuenta sea efectuado a extranjeros sin residencia o domicilio en el país o el pago a sociedades nacionales implique situación de esos recursos en el exterior adicionalmente se deberá practicar la retención en la fuente a título del impuesto de remesas cuya tarifa será la del 7% aplicable al resultado de restar del valor del pago o abono respectivo el impuesto sobre la renta correspondiente (arts. 321 y 321-1 del E.T.).

**4. Retención impuesto de timbre.**

El artículo 519 del estatuto tributario prevé: “El impuesto de timbre nacional, se causará a la tarifa del uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluimos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la Constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión , cuya cuantía sea superior a sesenta y tres millones de pesos ($ 63.000.000 año 2002 D. 2794/01), en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a mil cinco millones quinientos mil pesos ($ 1.005.500.000) (año 2002 D. 2794/01).

Para los contratos celebrados por constructores para programas de vivienda, el aumento de tarifa dispuesto en este artículo sólo será aplicable a partir del primero (1°) de julio de 1998.

Tratándose de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, se causará el impuesto de timbre, siempre y cuando no se trate de la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos. En el caso de constitución de hipoteca abierta, se pagará este impuesto sobre los respectivos documentos de deber.

También se causará el impuesto de timbre en el caso de la oferta mercantil aceptada, aunque la aceptación se haga en documento separado.

Cuando tales documentos sean de cuantía indeterminada, el impuesto se causará sobre cada pago o abono en cuenta derivado del contrato o documento, durante el tiempo que dure vigente.
Lo anterior será aplicable para los contratos que se suscriban, modifiquen o prorroguen a partir de la presente ley.

PAR.—El impuesto de timbre generado por los documentos y actuaciones previstas en este libro, será igual al valor de las retenciones en la fuente debidamente practicadas. En el evento de los documentos de cuantía indeterminada, cuando fuere procedente, además de la retención inicial de la suma señalada en el último inciso de este artículo, el impuesto de timbre comprenderá las retenciones que se efectúen una vez se vaya determinando o se determine su cuantía, si es del caso.

 De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 516 Ibídem, en concordancia con el Decreto 2076 de 1992, son responsables por el impuesto y las sanciones todos los agentes de retención, aun aquellos que sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir las obligaciones de estos por expresa disposición legal.

Por tanto, en aquellos contratos en los que se verifique los supuestos de hecho previstos en la norma transcrita, quien tenga el carácter de agente de retención de este impuesto debe practicarla. El impuesto de timbre nacional, se causará a la tarifa del uno por ciento (1%) (hoy 1.5%) sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la Constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a diez millones de pesos ($ 10.000.000) (valor año base 1992) ($ 63.000.000) (año 2002 D. 2794/01), en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a ciento sesenta y ocho millones ochocientos mil pesos ($ 168.800,000), (valor año base 1992) hoy ($ 1.005.500.000) (año 2002 D. 2794/01).

Para los contratos celebrados por constructores para programas de vivienda, el aumento de tarifa dispuesto en este artículo sólo será aplicable a partir del primero (1°) de julio de 1998.
Tratándose de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, se causará el impuesto de timbre, siempre y cuando no se trate de la enajenación de bienes inmuebles o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos. En el caso de constitución de hipoteca abierta, se pagará este impuesto sobre los respectivos documentos de deber.

También se causará el impuesto de timbre en el caso de la oferta mercantil aceptada, aunque la aceptación se haga en documento separado.

INC. 4º—Modificado. L. 383/97, artículo 36. Cuando tales documentos sean de cuantía indeterminada, el impuesto se causará sobre cada pago o abono en cuenta derivado del contrato o documento, durante el tiempo que dure vigente.

Lo anterior será aplicable para los contratos que se suscriban, modifiquen o prorroguen a partir de la presente ley.

PAR.—El impuesto de timbre generado por los documentos y actuaciones previstas en este libro, será igual al valor de las retenciones en la fuente debidamente practicadas. En el evento de los documentos de cuantía indeterminada, cuando fuere procedente, además de la retención inicial de la suma señalada en el último inciso de este artículo, el impuesto de timbre comprenderá las retenciones que se efectúen una vez se vaya determinando o se determine su cuantía, si es del caso.

En los términos anteriores damos respuesta a su inquietud

El jefe División de Doctrina Tributaria,

Jaime Garzón Bacca

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_