

El Tribunal Fiscal emite criterio de observancia obligatoria respecto del tratamiento tributario de los contratos de asociación en participación

El pasado viernes 2 de abril de 2021, se publicó en "El Peruano" la Resolución del Tribunal Fiscal No. 02398-11-2021 (la "Resolución"), que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, sobre la naturaleza de la participación del asociado en el marco de un contrato de asociación en participación.

En la Resolución, el Tribunal analiza al caso de un contribuyente que, en su calidad de asociado en un contrato de asociación en participación ("CAP"), no consideró el monto de la participación que le correspondía como renta gravada del ejercicio 2008. Al respecto, la SUNAT alegó que, al tratarse de renta de tercera categoría para el contribuyente, la participación del asociado en el contrato debió ser reconocida y declarada en el referido ejercicio.

Así, la materia de controversia de la Resolución fue determinar si la participación que recibió la recurrente en calidad de asociada como parte de su participación en el CAP constituye ingreso gravado con el Impuesto a la Renta ("IR").

En este punto, consideramos importante tomar en cuenta los antecedentes legislativos aplicables a los CAP. En primer lugar, la Ley No. 27034, publicada el 30 de diciembre de 1998, excluyó como sujetos del IR a los CAP. Por su parte, la Resolución de Superintendencia No. 042-2000/SUNAT, publicada el 21 de marzo de 2000, estableció cómo regularizar los pagos a cuenta, la declaración jurada, así como el tratamiento de la participación a entregar a los asociados. Según el artículo 6 de dicha Resolución, el Asociado declarará la participación como renta de tercera categoría del IR y el Asociante la deducirá como gasto o costo, según corresponda. Teniendo en cuenta esta regulación, el tratamiento tributario que se aplicaba a los CAP era considerar a la participación del asociado como un ingreso gravado empresarial, y, un gasto deducible para el asociante.

Ahora bien, bajo este escenario normativo y alejándose de la práctica seguida hasta la fecha, el Tribunal Fiscal opinó que, la participación obtenida por el asociado califica como un dividendo, por las siguientes razones:

- (i) Dadas las características de los CAP, en los cuales el asociante actúa en nombre propio, es este a quien corresponde en exclusiva la gestión del negocio o empresa,
- (ii) La Resolución de la SUNAT antes señalada no resulta aplicable al regular únicamente un tratamiento transitorio para los casos del ejercicio 1999,
- (iii) En la Exposición de Motivos de la Ley que modificó el tratamiento tributario de los CAP se señaló que carece de sustento jurídico atribuir rentas al asociado u obligar a la asociación en participación a llevar contabilidad independiente, entonces, a los asociados no se les atribuye una renta empresarial; y,
- (iv) Se otorga al asociado el derecho a participar en las utilidades o resultados del negocio objeto del contrato, por lo cual, lo que este recibe como participación en las utilidades o resultados del negocio constituye, para efecto de la Ley del IR, "dividendo y cualquier otra forma de distribución de utilidades", ya que actúa como un "socio" de una sociedad.

Sobre la base de lo anterior, el Tribunal Fiscal estableció como jurisprudencia de observancia obligatoria el siguiente criterio:

“La participación del asociado, para los efectos del Impuesto a la Renta, califica como dividendo u otra forma de distribución de utilidades. En tal sentido, estará o no gravada con el Impuesto a la Renta, según quien sea el asociado, de la siguiente manera: 1) Si el asociado es una persona jurídica domiciliada en el país, dicho ingreso no está gravado con el Impuesto a la Renta, 2) Si el asociado es una persona natural o un ente distinto a una persona jurídica domiciliada en el país, dicho ingreso está gravado con el Impuesto a la Renta de segunda categoría.”

Finalmente, aun cuando en la Resolución no se desarrolla cuál es el tratamiento tributario aplicable al asociante, pues no era objeto de la materia controvertida, existen determinadas cuestiones que deberán evaluarse debido a este criterio, tales como, la deducción como gasto de la participación entregada por los asociados y las implicancias en el contexto de la aplicación de los Convenios para evitar la Doble Imposición suscritos y vigentes.

* * *

Para cualquier consulta o ampliación, por favor contacte con la Dra. Vanessa Watanabe por correo electrónico a vws@prcp.com.pe, o con el Dr. Andrés Reyes Pujada por correo electrónico a arp@prcp.com.pe

**Vanessa
Watanabe**

Socia
vws@prcp.com.pe

**Andrés
Reyes**

Asociado
arp@prcp.com.pe

ESCUCHA NUESTROS
PODCASTS



VISITA NUESTRO BLOG