



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**

**UNIDAD DE POSGRADO**

**EL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INCIDENCIA EN LOS  
CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN DE  
LAS EMPRESAS EN EL PERÚ, AÑO 2020**

**PRESENTADO POR**

**JORGE ORLANDO SARMIENTO DÍAZ**

**ASESOR**

**CIRO RIQUELME MEDINA VELARDE**

**TESIS**

**PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRO EN  
CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS CON MENCIÓN EN  
TRIBUTACIÓN FISCAL Y EMPRESARIAL**

**LIMA – PERÚ**

**2022**



**CC BY-NC-ND**

**Reconocimiento – No comercial – Sin obra derivada**

El autor sólo permite que se pueda descargar esta obra y compartirla con otras personas, siempre que se reconozca su autoría, pero no se puede cambiar de ninguna manera ni se puede utilizar comercialmente.

<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y FINANCIERAS  
UNIDAD DE POSGRADO**

**EL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INCIDENCIA EN LOS  
CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN DE LAS  
EMPRESAS EN EL PERÚ, AÑO 2020**

**TESIS**

**PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRO EN  
CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS CON MENCIÓN EN  
TRIBUTACIÓN FISCAL Y EMPRESARIAL**

**PRESENTADA POR:**

**JORGE ORLANDO SARMIENTO DÍAZ**

**LIMA, PERÚ**

**2022**

**EL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INCIDENCIA EN LOS  
CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN DE LAS  
EMPRESAS EN EL PERÚ, AÑO 2020**

## **ASESOR Y MIEMBROS DEL JURADO**

### **ASESOR**

Dr. Ciro Riquelme Medina Velarde

### **MIEMBROS DEL JURADO**

#### **Presidente:**

Dr. Juan Amadeo Alva Gómez

#### **Secretario:**

Dr. Cristian Alberto Yong Castañeda

#### **Miembro del Jurado:**

Dr. Alonso Rojas Mendoza

#### **Miembro del Jurado:**

Dr. Juan Augusto Ferreyros Morón

#### **Miembro del Jurado:**

Dr. Ciro Riquelme Medina Velarde

**Dedicatoria**

A Dios, mi señor; a mis queridos padres quienes me apoyaron siempre con amor y sin condición, y por supuesto a mi esposa e hijos, a quienes adoro, alegran mi vida, y me impulsan a ser cada vez mejor.

## **Agradecimiento**

A la Universidad de San Martín de Porres, a la Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Financieras por la formación brindada; a mis profesores de la maestría por sus conocimientos; y a los asesores de Tesis, Doctores José Antonio Paredes Soldevilla, Wilder Renán Flores Díaz, y Ciro Riquelme Medina Velarde, por su orientación y calidad profesional. A todos ellos, muchas gracias.

## ÍNDICE

Portada .....	i
Título .....	ii
Dedicatoria .....	iii
Agradecimiento .....	iv
Asesor y miembros del Jurado .....	v
Índice .....	vi
Resumen .....	xix
Abstract .....	xx
Introducción .....	xxi

## CAPÍTULO I

### PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Descripción de la realidad problemática .....	1
1.2. Formulación del problema .....	7
1.2.1. Problema general .....	7
1.2.2. Problemas específicos .....	7
1.3. Objetivos de la investigación .....	8
1.3.1. Objetivo general .....	8
1.3.2. Objetivos específicos .....	8
1.4. Justificación de la investigación .....	8
1.4.1. Importancia .....	8
1.4.2. Viabilidad de la investigación .....	9
1.5. Limitaciones del estudio .....	10

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

2.1. Antecedentes de la investigación .....	11
2.1.1. Universidades del extranjero .....	11
2.1.2. Universidades del Perú .....	16
2.2. Bases teóricas .....	21
2.2.1. Impuesto a la Renta .....	21
2.2.2. Contratos de Asociación en Participación .....	70
2.3. Definición de términos básicos .....	79

## **CAPÍTULO III**

### **FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS**

3.1. Hipótesis general .....	85
3.2. Hipótesis específicas .....	85
3.3. Operacionalización de variables .....	86
3.3.1. Impuesto a la Renta .....	86
3.3.2. Contratos de Asociación en Participación .....	87

## **CAPÍTULO IV**

### **METODOLOGÍA**

4.1. Diseño metodológico .....	88
4.1.1. Tipo de diseño .....	88

4.1.2. Tipo de investigación .....	88
4.1.3. Nivel de investigación .....	88
4.1.4. Procedimientos que se seguirán para obtener la información necesaria y procesarla .....	89
4.2. Población y muestra .....	89
4.3. Técnicas de recolección de datos .....	91
4.3.1 Descripción de las técnicas e instrumentos a utilizar para la obtención de la información .....	91
4.3.2 Procedimientos de comprobación de la validez y confiabilidad de los instrumentos .....	91
4.4. Técnicas estadísticas para el procesamiento de la información .....	92
4.5. Aspectos éticos .....	92

## **CAPÍTULO V**

### **RESULTADOS**

5.1. Tabla de frecuencias, gráficos e interpretación.....	94
5.2. Contrastación de hipótesis.....	137
5.2.1. Primera hipótesis .....	137
5.2.2. Segunda hipótesis .....	140
5.2.3. Tercera hipótesis .....	143
5.2.4. Cuarta hipótesis .....	146

## **CAPÍTULO VI**

### **DISCUSIÓN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

6.1. Discusión .....	153
6.2. Conclusiones .....	155
6.3. Recomendaciones .....	155

<b>FUENTES DE INFORMACIÓN .....</b>	<b>157</b>
-------------------------------------	------------

#### **ANEXOS**

Anexo 1 - Matriz de consistencia .....	166
Anexo 2 - Encuesta .....	167

## ÍNDICE DE TABLAS

### TABLAS DE CORRELACIÓN

<b>Tabla N° 1</b>	Correlación de Pearson - Preguntas 2 y 14 .....	149
<b>Tabla N° 2</b>	Correlación de Pearson - Preguntas 5 y 16 .....	150
<b>Tabla N° 3</b>	Correlación de Pearson - Preguntas 7 y 20 .....	151
<b>Tabla N° 4</b>	Correlación de Pearson - Preguntas 11 y 22 .....	152

### TABLAS DE FRECUENCIAS

<b>Tabla 1</b>	Es una teoría de renta, la conocida como renta producto o teoría de la fuente .....	94
<b>Tabla 2</b>	Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo .....	95
<b>Tabla 3</b>	¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano? .....	97
<b>Tabla 4</b>	Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos .....	98
<b>Tabla 5</b>	Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros .....	100

<b>Tabla</b>	<b>6</b>	¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos? .....	101
<b>Tabla</b>	<b>7</b>	Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo.....	103
<b>Tabla</b>	<b>8</b>	Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales .....	104
<b>Tabla</b>	<b>9</b>	¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos? .....	106
<b>Tabla</b>	<b>10</b>	La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes .....	108
<b>Tabla</b>	<b>11</b>	Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago .....	109
<b>Tabla</b>	<b>12</b>	¿La distribución de utilidades (dividendos entregados) es un gasto deducible? .....	111
<b>Tabla</b>	<b>13</b>	La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta .....	113

<b>Tabla</b>	<b>14</b>	El asociado puede ser una persona natural o jurídica .....	114
<b>Tabla</b>	<b>15</b>	¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria? .....	116
<b>Tabla</b>	<b>16</b>	Se puede atribuir participación en las utilidades o en las perdidas al asociado sin que exista una determinada contribución .....	118
<b>Tabla</b>	<b>17</b>	En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos .....	119
<b>Tabla</b>	<b>18</b>	Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación? .....	121
<b>Tabla</b>	<b>19</b>	El asociante puede ser una persona jurídica o empresa unipersonal .....	122
<b>Tabla</b>	<b>20</b>	El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría .....	124

<b>Tabla</b>	<b>21</b>	¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación en Participación? .....	126
<b>Tabla</b>	<b>22</b>	Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos .....	128
<b>Tabla</b>	<b>23</b>	Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas .....	129
<b>Tabla</b>	<b>24</b>	Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impuesto, y no afecta resultados .....	131

## ÍNDICE DE FIGURAS

### CUADROS

<b>Cuadro N° 1</b>	Resoluciones del Tribunal Fiscal sobre Asociaciones en Participación respecto del Impuesto a la Renta - 2016 a 2019 .....	5
<b>Cuadro N° 2</b>	Impuestos .....	6
<b>Cuadro N° 3</b>	Tasas del Impuesto a la Renta – 2017 .....	22
<b>Cuadro N° 4</b>	Tipos de renta en la Ley del Impuesto a la Renta – Perú 2020 .....	24
<b>Cuadro N° 5</b>	Teorías sobre el concepto de renta .....	25

### GRÁFICOS

<b>Gráfico 1</b>	Es una teoría de renta, la conocida como renta producto o teoría de la fuente .....	94
<b>Gráfico 2</b>	Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo .....	96
<b>Gráfico 3</b>	¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano? .....	97

<b>Gráfico 4</b>	Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos .....	99
<b>Gráfico 5</b>	Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros .....	100
<b>Gráfico 6</b>	¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos? .....	102
<b>Gráfico 7</b>	Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo .....	103
<b>Gráfico 8</b>	Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales .....	105
<b>Gráfico 9</b>	¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos? .....	107
<b>Gráfico 10</b>	La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes .....	108
<b>Gráfico 11</b>	Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago .....	110

<b>Gráfico 12</b>	¿La distribución de utilidades (dividendos entregados) es un gasto deducible? .....	112
<b>Gráfico 13</b>	La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta .....	113
<b>Gráfico 14</b>	El asociado puede ser una persona natural o jurídica .....	115
<b>Gráfico 15</b>	¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria? .....	117
<b>Gráfico 16</b>	Se puede atribuir participación en las utilidades o en las pérdidas al asociado sin que exista una determinada contribución .....	118
<b>Gráfico 17</b>	En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos .....	120
<b>Gráfico 18</b>	Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación? .....	121
<b>Gráfico 19</b>	El asociante puede ser una persona jurídica o empresa unipersonal .....	123

**Gráfico 20** El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría ..... 125

**Gráfico 21** ¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación en Participación? ..... 126

**Gráfico 22** Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos ..... 128

**Gráfico 23** Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas ..... 130

**Gráfico 24** Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impuesto, y no afecta resultados ..... 132

## **RESUMEN**

El presente trabajo de investigación “El Impuesto a la Renta y su incidencia en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020” tiene como objetivo general determinar si el indicado impuesto incidió en

estos contratos de Asociación en Participación que las empresas en el Perú operaban durante el año 2020, con el fin de exponer los problemas tributarios que la aplicación del impuesto ha generado en los asociantes y asociados de estos contratos, tanto por la determinación del tipo de renta obtenida por estas partes integrantes, como por la posibilidad de deducir ciertos gastos y la forma de sustentarlos.

En la investigación realizada se ha empleado el diseño metodológico no experimental transeccional correlacional. Constituye una investigación aplicada y se utilizó el método descriptivo-explicativo, de análisis estadístico; y para el trabajo de campo la aplicación de la técnica de investigación “encuesta” como instrumento de investigación.

Como resultado de esta investigación se verificó que las empresas que venían operando con un contrato de Asociación en Participación, presentan una problemática en el tratamiento tributario, específicamente en la aplicación del Impuesto a la Renta, pues la ausencia de una regulación específica sobre esta figura asociativa empresarial en el citado impuesto, ha provocado que las principales instancias administrativas y judiciales hayan tenido interpretaciones y pronunciamientos diferentes respecto de la forma de afectar con el impuesto las utilidades obtenidas, así como la forma de deducir los gastos realizados.

## **ABSTRACT**

The investigation about "Impact of Income Tax on Asociación en Participación companies' contracts in Peru, 2020" has the general objective determining whether this tax has an impact on these contracts in order to show the problems

that their application has caused in their constituent parts and to establish the kind of income obtained by them and the possibility of deducting and supporting their expenses.

Non-experimental correlational transectional methodological design has been used in the research. Constitutes applied research and the descriptive-explanatory method with statistical analysis was used; Also was used for field work the research technique called "survey".

As a result of the investigation, it was verified that these contracts has a problem with the application of income tax, as the absence of a specific regulation that caused that the main administrative and judicial authorities have had different interpretations and pronouncements regarding how to affect profits with tax income and how to deduct expenses incurred.

## **INTRODUCCIÓN**

El Impuesto a la Renta constituye el principal impuesto, dentro del sistema tributario nacional, tanto por el volumen de recaudación, como por la importancia de este dentro del objetivo de redistribución de riqueza inherente a todo sistema

impositivo. En efecto, el Impuesto a la Renta constituye un impuesto directo que se vincula directamente con la riqueza adquirida en un período por los ciudadanos y que los grava, de acuerdo con su capacidad contributiva, es decir, paga más quien más gana, paga menos quien menos gana, y no paga nada quien no gana o gana muy poco.

Asimismo, dentro de la estructura de erogaciones empresariales, es una de suma importancia, pues incide en el 29,5% de sus utilidades, por lo que se le estima como un dividendo más pagado a un socio obligatorio: el Estado. Es por esta gran influencia cuantitativa como cualitativa que es de gran importancia establecer correctamente las operaciones que se encuentran afectas al impuesto, como las que no lo están, y cuando no existe claridad en este aspecto, las contingencias pueden ser muy gravosas para estas empresas.

Los contratos de Asociación en Participación son un tipo de asociación entre dos o más partes, que deciden emprender un negocio conjunto y por la cual uno de ellos, el asociado, entregará generalmente una contribución, por la que el asociante -que tiene una empresa en marcha- ofrecerá una ganancia al asociado, llamada participación, derivada de las utilidades de este negocio conjunto. Este suele ser una forma de recepción de capital por parte de una empresa constituida que no quiere recibir el capital de nuevos socios, ni quiere endeudarse con una institución financiera, o que recibe una propuesta de aporte que puede incrementar sus resultados, teniendo como una de sus principales características que el asociado no participa en absoluto de la gestión del negocio, siendo su presencia totalmente pasiva, por lo que en doctrina se le suele asociar como un aporte de un socio temporal, y en algunas legislaciones se le conoce como un contrato de sociedad oculta.

En nuestro país es una figura muy recurrida entre las empresas que buscan aportes temporales para determinados negocios como los de construcción, en los que los asociantes constructores reciben aportes de asociados que tiene terrenos, pactando una participación a veces consistente en algún inmueble o inmuebles resultado de la actividad de construcción. Teniendo en cuenta que la actividad de construcción es uno de los motores de la economía nacional, por su influencia en el Producto Bruto Interno, es de ver la importancia de que estas actividades tengan una normatividad que sea absolutamente clara.

Por lo señalado, es una preocupación el escenario tributario en las esferas administrativas y jurisdiccionales, quienes tienen pronunciamientos encontrados respecto del tratamiento en el Impuesto a la Renta de los contratos de Asociación en Participación, aspecto que se traduce en una posible contingencia al tratar de establecer el correcto tratamiento tributario respecto del citado impuesto.

El primer capítulo considera la realidad problemática de la investigación, que nos permitirá conocer el problema que los Contratos de Asociación en Participación tienen en el año 2020 en relación con la aplicación del Impuesto a la Renta, planteándose los problemas y objetivos de la investigación, así como su justificación, limitaciones y la viabilidad.

El segundo capítulo trata sobre el marco teórico de la investigación en el que se explican los antecedentes sobre la problemática encontrados en investigaciones previas contenidas en tesis de posgrado universitarias y publicaciones especializadas que tratan aspectos de la presente investigación, así como también se ha considerado los principales pronunciamientos

administrativos, como los de la SUNAT y el Tribunal Fiscal, así como pronunciamientos Judiciales, relacionados con la problemática indicada.

También se han expuesto las bases teóricas del Impuesto a la Renta y de los contratos de Asociación en Participación, así como un apartado con definiciones de los principales conceptos ligados a estas variables de la investigación.

El tercer capítulo se exponen las hipótesis de la investigación, las que correlacionan los principales indicadores de las variables Impuesto a la Renta y contratos de Asociación en Participación, así como se exponen también los índices de cada indicador los que han sido insumo en la definición de los instrumentos de medición, como en el presente caso la encuesta.

El cuarto capítulo ofrece la metodología de la investigación en la que se indica, entre otros, el diseño de la investigación la población y muestra, así como las técnicas estadísticas para el procesamiento de la información.

El quinto capítulo considera los resultados del procesamiento estadístico incluyendo porcentajes de respuesta a la encuesta, gráficos de representación de estos porcentajes, e interpretación de estos, así como la contrastación estadística de esta hipótesis, para validarlas dentro de la investigación.

El sexto capítulo contiene la discusión, conclusiones y recomendaciones en relación con las hipótesis y la problemática objeto de la presente investigación.

## **CAPÍTULO I**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

#### **1.1 DESCRIPCIÓN DE LA REALIDAD PROBLEMÁTICA**

Como parte de las labores empresariales, de auditoría, y particularmente en el campo de la auditoría tributaria, es de importancia establecer si el sujeto o empresa se encuentra gravado con el Impuesto a la Renta, de conformidad con las normas del referido impuesto, sobre el particular, el presente proyecto de investigación tiene como objetivo ofrecer elementos que ayuden a resolver un problema sobre la interpretación y aplicación de las normas del Impuesto a la Renta, en su incidencia en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, lo que implicará determinar, entre otros aspectos relevantes, si los ingresos y/o utilidades del asociante y el asociado se encuentran gravados y, de ser así, cómo y en qué categoría, así como también verificar si las participaciones entregadas constituyen un gasto deducible del asociante.

Sobre el particular, cabe señalar que se han verificado formas de contratación asociativa similares a la de la Asociación en Participación regulada en el Perú, en países como Chile, Colombia, Argentina, Uruguay, Brasil, Venezuela, México, Panamá, Costa Rica, Nicaragua o Guatemala, países en los que se denominan Cuentas en Participación, Contrato de Participación, Sociedad Accidental, o Negocios en Participación, así como también en países europeos como España e Italia (Cuentas en Participación), Francia (Sociedad en Participación), y Alemania (Sociedad

Ocultas), evidenciándose que en varios de ellos también se presentan problemáticas derivadas de la tributación por los ingresos, utilidades y gastos de sus partes integrantes, y en tal sentido, se observa que este problema no es solo local, sino que también se produce en otros países.

En el Perú, cabe precisar que las normas vigentes del Impuesto a la Renta no hacen referencia a la figura del contrato de Asociación en Participación -el que sí se encuentra previsto en la Ley General de Sociedades- por lo que no se encuentra regulado cómo se afecta con el referido impuesto la participación o ciertos gastos del asociado, o cómo se grava la utilidad del asociante, o cómo opera la deducción de la participación devengada, habiéndose detectado que en la doctrina tributaria y contable existen opiniones diversas sobre estos aspectos.

Así, se verifica la existencia de pronunciamientos que resultan contradictorios en diversas autoridades, como la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que a través de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT señala que las participaciones del asociado constituyen renta de tercera categoría de este; el Tribunal Fiscal, que en diversos pronunciamientos como los contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00637-2-2017 y 03945-2-2018, entre otras, señala que el asociado no se encuentra gravado con el impuesto y que no le corresponde al asociante deducir como gasto el monto de la participación a distribuir; y el Poder Judicial, que en la sentencia emitida con motivo de la Casación N° 10814-2016 señala la procedencia de la deducción de gastos por la participación para el asociante.

En este sentido, teniendo en cuenta el indicado escenario contradictorio en las esferas administrativas y jurisdiccionales, el que arrastra a una indefinición contable, jurídica, y particularmente tributaria, actualmente representa una contingencia establecer el correcto tratamiento tributario respecto del Impuesto a la Renta en relación con los ingresos y gastos del asociado, así como los ingresos y gastos del asociante, dentro de los contratos de Asociación en Participación que se celebran en el país, por lo que es especialmente relevante el análisis que se realiza en la presente investigación.

Sobre al particular debe señalarse que el estudio de esta realidad problemática implica en primera instancia establecer si el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta alcanza a los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación, es decir, si los referidos ingresos del asociado se encuentran dentro del campo de gravamen del impuesto, teniendo en cuenta las teorías sobre el concepto de renta, las que se encuentran recogidas y contenidas en la legislación positiva; así como establecer si estos ingresos se encuentran eventualmente exonerados o gozan de alguna inafectación por disposición de la ley.

Asimismo, en la presente investigación se ha analizado si la distribución de las participaciones obtenidas luego de la existencia de resultados positivos en el negocio realizado en el marco del contrato de Asociación en Participación, genera la obtención de dividendos en el asociado, es decir, si esta distribución de utilidades derivadas de los resultados del negocio, constituyen en primer lugar rentas de capital, y consecuentemente rentas de segunda categoría, entre las que se

encuentran los dividendos o los préstamos; teniendo en cuenta además si el asociado es una persona jurídica o persona natural, y sus consecuencias en la afectación al impuesto, por los dividendos obtenidos por el asociado.

Ha sido también necesario verificar cómo se encuentran gravadas con las normas tributarias del Impuesto a la Renta las utilidades del asociante producidas en el contrato de Asociación en Participación, teniendo en cuenta que las utilidades obtenidas en el negocio no son las mismas que las obtenidas como resultado de su negocio en marcha, por lo que ha sido necesario determinar cómo afectan las utilidades del negocio derivadas del contrato de Asociación en Participación, a las utilidades del negocio o empresa en marcha, y establecer el adecuado tratamiento tributario del íntegro de resultados del asociante.

Como ha sido igualmente necesario establecer si el devengo de las participaciones ofrecidas por el asociante al asociado en el marco del Contrato de Asociación en Participación, es considerado un gasto deducible de la tercera categoría del Impuesto a la Renta; es decir, si producto de la distribución de utilidades del negocio conjunto, la participación asignada puede ser considerada como una deducción del impuesto para el asociante, debiendo tenerse en cuenta asimismo que dichas participaciones pudieran ser consideradas dividendos del asociado o que pudieran constituir rentas de tercera categoría

Sobre el particular, cabe señalar que en el Tribunal Fiscal se han resuelto 69 expedientes sobre Impuesto a la Renta que involucran ingresos y/o gastos de contratos de Asociación en Participación entre los años 2016 a 2019, verificándose que en varios de estos se tratan directamente los

problemas a abordar en esta investigación, lo que refuerza la relevancia del problema, tal como se aprecia en el Cuadro N° 1.

**Cuadro N° 1**

<b>RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL SOBRE ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA – 2016 A 2019</b>					
<b>AÑO</b>	2016	2017	2018	2019	<b>TOTAL</b>
<b>CANTIDAD DE EXPEDIENTES</b>	26	11	15	17	<b>69</b>

**Fuente:** Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS.

Luego de describir la problemática del tema de investigación, para fines metodológicos esta es delimitada del siguiente modo.

#### **Delimitación espacial**

El trabajo de investigación se ha efectuado a nivel de las empresas que suscriben contratos de Asociación en Participación, en el marco de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, y que operan en el Perú.

#### **Delimitación temporal**

El período de la investigación comprende el año 2020.

#### **Delimitación social**

Se ha aplicado la técnica e instrumento destinada al recojo de datos e información a profesionales expertos de las principales sociedades de auditoría y estudios jurídicos privados, así como a funcionarios de la SUNAT, y del Tribunal Fiscal.

### Delimitación conceptual

- a) **Impuesto a la Renta:** Impuesto que se basa en el gravamen a las ganancias o utilidades, y que se diferencia de otros tipos de impuestos como los impuestos al patrimonio poseído (como los impuestos a la propiedad predial o vehicular) o impuestos al consumo realizado (como los impuestos al valor agregado, en el Perú Impuesto General a las Ventas), tal como se aprecia en el Cuadro N° 2. Este impuesto grava en el Perú a las personas naturales y personas jurídicas, a través de diversas categorías, que corresponden con el tipo de fuente generadora de la utilidad. Así, se encuentran establecidas las rentas de primera categoría, aplicable fundamentalmente a rentas sobre predios; la segunda categoría, aplicable a rentas de capitales; tercera categoría, aplicable a rentas empresariales o de negocios, y la cuarta y quinta categorías, aplicables a rentas del trabajo independiente y dependiente, respectivamente.

**Cuadro N° 2**

<b>IMPUESTOS</b>	
<b>CLASIFICACIÓN</b>	<b>EJEMPLOS EN EL PERÚ</b>
<b>IMPUESTOS A LAS UTILIDADES</b>	Impuesto a la Renta
<b>IMPUESTOS AL PATRIMONIO</b>	Impuesto vehicular o predial
<b>IMPUESTOS AL CONSUMO</b>	Impuesto General a las Ventas

- b) **Contrato de Asociación en Participación:** Es el acuerdo de voluntades por el cual un sujeto, denominado asociante concede a otro u otros sujetos, denominados asociados, una participación en el resultado o utilidades de uno o varios de sus negocios o empresas en marcha, a

cambio de una contribución. Constituye un tipo de contrato asociativo regulado en la Ley General de Sociedades.

## **1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

### **1.2.1 Problema general**

*¿De qué manera el Impuesto a la Renta incide en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020?*

### **1.2.2. Problemas específicos**

- a) ¿En qué medida el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta influye en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú?
- b) ¿De qué forma la regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta influye en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú?
- c) ¿En qué medida las normas tributarias del Impuesto a la Renta influyen en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú?
- d) ¿De qué manera los gastos deducibles del Impuesto a la Renta influyen en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú?

## **1.3 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.3.1 Objetivo general**

Determinar si el Impuesto a la Renta incide en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

- a) Establecer si, el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta influye en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.
- b) Verificar si, la regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta influye en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.
- c) Comprobar si, las normas tributarias del Impuesto a la Renta influyen en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.
- d) Analizar si, los gastos deducibles del Impuesto a la Renta influyen en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.

## **1.4 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.4.1 Importancia**

Establecer cómo los contratos de Asociación en Participación se encuentran incididos, y por lo tanto, de qué forma sus partes integrantes se encuentran o no gravadas con el

Impuesto a la Renta es sumamente importante para el país - Estado y ciudadanos- que requieren que la aplicación de las normas, y en particular las tributarias, sean claras y uniformes para todos, y que no existan diferencias en la interpretación, de tal modo que ante un mismo hecho, los sujetos, sea el Estado o los contribuyentes, la interpreten y apliquen del mismo modo.

Esta investigación es conveniente, asimismo, teniendo en cuenta las contingencias que pueden presentarse en el campo de aplicación del Impuesto a la Renta en los contratos de Asociación en Participación durante el año 2020, debido a que estas contingencias pueden proyectarse de igual modo en los próximos ejercicios, mientras no existan precisiones legales respecto de las diversas posiciones sobre el tratamiento tributario de estos resultados.

Consideramos, además, que un adecuado análisis puede también ayudar a evitar reparos ante una revisión o fiscalización de la Administración Tributaria, o puede apoyar en el correcto sustento de las impugnaciones ante los órganos de justicia administrativa y judicial, así como brindar elementos al legislador para las modificaciones legales necesarias.

#### **1.4.2 Viabilidad de la Investigación**

La investigación fue viable pues se contó con los recursos humanos disponibles, como son los asesores temáticos y metodológicos, personal de apoyo para la digitación y distribución

de encuestas, y los encuestados. Se contó asimismo con el tiempo razonable para realizar la investigación, así como recursos materiales, como computadora y útiles de escritorio, así como recursos financieros para sufragar los gastos presupuestados, además de haber recursos documentarios o fuentes de información que pudieron conseguirse de las páginas web de la SUNAT, el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial, y el Tribunal Constitucional.

### **1.5 LIMITACIONES DEL ESTUDIO**

Existieron fuentes de información limitadas, pues si bien existe extensa literatura sobre el Impuesto a la Renta y en menor medida sobre los contratos de Asociación en Participación como fórmula de negocio, no existen estudios específicos completos sobre cómo estas Asociaciones en Participación se encuentran incididas por el Impuesto a la Renta, y que impliquen un análisis de los ingresos y gastos de las partes involucradas.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1 ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

Luego de una búsqueda de libros especializados, revistas, publicaciones y repositorios de producciones científicas, no se ha encontrado antecedentes sobre la investigación, sin embargo, mencionaremos a continuación algunos estudios que sirven de referencia y que ofrecen criterios que serán útiles para alcanzar los objetivos planteados.

##### 2.1.1 Universidades del Extranjero

**Universidad:** Pontificia Universidad Javierana - Cali. Colombia.

**Autor:** Restrepo Vallecilla. Fernando y Galvis Navia, Hebert - Maestría en Derecho Empresarial.

**Título de la tesis:** “Las Cuentas en Participación como contrato de sociedad impropio. un análisis desde la legislación económica” - 2018.

Los autores concluyen:

El contrato de cuentas en participación constituye un contrato de colaboración empresarial, y como tal es legislado en la mayor parte de Latinoamérica y Europa.

Este contrato es un contrato de naturaleza autónoma, diferente y con una regulación diversa al del contrato de sociedad, sin

embargo, se le otorga supletoriamente el tratamiento de las sociedades de tipo comandita en los asuntos no legislados con precisión, por lo que el contrato de cuentas en participación es una forma no propia del contrato de sociedad.

El contrato de cuentas en participación en el que se ejecuten objetivos empresariales debe tratarse con las reglas societarias, mientras que el contrato de cuentas en participación efectuado por sujetos que no tienen la naturaleza de comerciantes, debe ser tratado civilmente como un contrato no típico.

Los contratos de sociedad y de cuentas en participación tienen en común realizar una actividad para obtener y distribuirse utilidades, y la actividad del participante oculto puede ser preliminar al negocio, realizar su contribución y realizar actividades comunes.

Existe una doble postura de la Administración Tributaria, siendo una de ellas gravar con el impuesto de renta a cada una de las partes, gestor y partícipe, mientras que una segunda postura es la de afectar solo al gestor de estos contratos.

**Universidad:** Universidad del País Vasco - Euskal Herriko Unibertsitatea. España.

**Autor:** Martínez Balmaseda, Arantza - Doctorado en Dirección Empresarial, Conocimiento e Innovación.

**Título de la tesis:** “Las cuentas en participación y su vertiente interna” - 2011.

La autora señala que las cuentas en participación es una figura flexible a la realidad y no contiene regulaciones detalladas en el Código de Comercio, por lo que debe aplicarse normas subsidiarias que se adapten a ella.

**Universidad:** Universidad Centroamericana UCA. Nicaragua.

**Autor:** Meza Dávila, Ninoska - Maestría en Derecho de la Empresa con mención en Asesoría Jurídica.

**Título de la tesis:** “**Las asociaciones comerciales: asociaciones momentáneas y cuentas en participación, régimen jurídico, uso y funcionamiento en Nicaragua**” - 2011.

La autora concluye:

Estas asociaciones están previstas en el Código de Comercio de Nicaragua, pero no existe regulación adicional por lo que existe confusión en el uso de esta figura mercantil.

También se les conoce como sociedades sin personalidad jurídica y se les pone en un nivel similar a las de las sociedades de hecho, sin embargo, estas asociaciones solo se generan para realizar una actividad específica.

Las regulaciones se complementan con las normas contenidas en el Código Civil en lo relacionado con la autonomía de la voluntad, siendo un contrato que es ley entre las partes.

En materia de impuestos no existen beneficios fiscales para este tipo de asociaciones.

En Nicaragua se da esta figura para acceder a los contratos estatales, en la que se unen dos empresas para obtener la contratación estatal.

**Universidad:** Universidad San Francisco de Quito. Ecuador.

**Autor:** Bucheli Albán-Mestanza, Christian - Maestría en Derecho de Empresa.

**Título de la tesis:** “Análisis del Anticipo de Impuesto a la Renta ¿puede una mala legislación acabar con las industrias?” - 2015.

El autor señala:

El Anticipo del Impuesto a la Renta no es un impuesto lógico, pues siendo un impuesto a las ganancias que se obtienen, no se puede gravar unas utilidades mínimas presuntas, es decir, ganancias que se obtendrán en el futuro.

Existen casos en que las empresas tributan bajo la modalidad de anticipo montos mayores de lo que les correspondería tributar con las utilidades que finalmente obtendrán al cierre del ejercicio, por lo que se genera una pérdida que no existe.

Este impuesto afecta los derechos de las empresas, y vulnera directamente el patrimonio de los negocios, perjudicando el tratamiento tributario de las empresas.

Este tributo produce pérdidas y el consiguiente cierre de negocios, lo que provoca menores ingresos y menos oportunidades de trabajo en Ecuador.

**Universidad:** Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador.

**Autor:** Rubio Martínez, Natalia - Maestría en Derecho, Mención en Derecho Tributario.

**Título de la tesis: “Incidencia del impuesto a la renta a partir de la Reforma a la Ley de Equidad Tributaria en las sociedades ecuatorianas” - 2011.**

La autora concluye:

La reforma del Impuesto a la Renta, que incidió en el principio de equidad en la distribución del ingreso y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, propiciando un mayor cumplimiento de los contribuyentes y un mejor control de la Administración Tributaria.

Las empresas deben determinar sus obligaciones tributarias sobre los resultados que obtengan efectivamente, por lo que se recomienda una reforma a la Ley de Equidad Tributaria en el aspecto relacionado con el anticipo mínimo.

Se debe mejorar las acciones de política fiscal, y el gobierno debe considerar la capacidad tributaria de los contribuyentes en la implementación de los tributos.

La Administración debe intercambiar información con otras Administraciones Tributarias a nivel internacional, y retroalimentar las políticas tributarias con estrategias de recaudación y control tributario.

La Asamblea Constituyente debe verificar permanentemente que las leyes tributarias estén de acuerdo a la realidad de la economía nacional.

### 2.1.2 Universidades del Perú

**Universidad:** Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo.

**Autor:** Chafloque Gastulo, Rafael - Maestría en Ciencias –  
Tributación y Asesoría Fiscal.

**Título de la tesis:** “La doble imposición económica del Impuesto a la Renta a la ganancia obtenida por el asociado en los contratos de Asociación en Participación” - 2018.

El autor concluye:

Existe una doble imposición económica a las ganancias que se atribuyen como participación del asociado de un contrato de Asociación en Participación, pues se gravan en cabeza del asociante como renta de tercera categoría, y de igual modo se gravan dentro de la tercera categoría al asociado.

Las normas tributarias no tratan de forma clara la figura de la Asociación en Participación, aspecto que se verifica en los pronunciamientos contradictorios por parte de la SUNAT y del Tribunal Fiscal.

Todos los expertos señalan que no existe precisión tributaria respecto de las participaciones recibidas por el asociado parte del contrato de Asociación en Participación.

La SUNAT no tiene registro que controle los contratos de Asociación en Participación, lo que demuestra una fragilidad en el seguimiento de la Administración de estos contratos.

**Universidad:** Universidad de Lima.

**Autor:** Mejía Ninacondor, Víctor - Maestría en Tributación y Política Fiscal.

**Título de la tesis:** “El tratamiento tributario de los consorcios en la legislación del impuesto a la renta” - 2016.

El autor señala:

La legislación del Impuesto a la Renta dota de un tratamiento de persona jurídica a los contratos de consorcio que llevan contabilidad independiente de la de sus partes contratantes, sin embargo, ello desnaturaliza este contrato, restando simplicidad a su tratamiento tributario, ocasionando problemas en su aplicación.

Los consorcios tienen una naturaleza en el campo comercial y por efecto de las normas tributarias, tiene una naturaleza diferente, aspecto que no es congruente.

Debe tenerse en cuenta la normatividad de otros países, como la de Colombia, en la que anteriormente se dio la calidad de contribuyente a los consorcios, sin embargo, luego de los problemas detectados se cambió y derogó este tratamiento para que los consorcios no sean considerados contribuyentes.

Las partes integrantes de los consorcios deberían poder establecer a su propio arbitrio si cada uno contabiliza sus operaciones de acuerdo a su participación o que se designe a un operador del contrato de consorcio.

**Universidad:** Universidad de Lima.

**Autores:** Sotil Levy, Sofía y Donayre Sánchez, Juan - Maestría en Tributación y Política Fiscal.

**Título de la tesis: “La deducción para fines del impuesto a la renta de las penalidades originadas en incumplimientos voluntarios” - 2019.**

Los autores concluyen:

En la teoría del incumplimiento eficiente, si los costos de cumplimiento de una obligación se vuelven mayores que los beneficios, el sujeto debe incumplir esta, teniendo en cuenta el pago de la penalidad.

Penalidades generadas por el incumplimiento intencional de una obligación, no genera necesariamente una liberalidad; por lo tanto, es posible analizar en este contexto si la penalidad es causal o no.

El principio de causalidad no debe analizarse teniendo en cuenta el incumplimiento voluntario o no de la obligación, sino considerando si es eficiente económicamente.

La Corte Suprema ha emitido un pronunciamiento resolviendo que las indemnizaciones no tienen como objetivo mantener la fuente generadora de renta.

El artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta debe ser modificado a fin de determinar si los gastos realizados por penalidades incurridas son deducibles, teniendo en cuenta las diversas posibilidades al respecto.

**Universidad:** Universidad San Martín de Porres.

**Autor:** Astudillo Vicente, Richard - Maestría en Ciencias Contables y Financieras con mención en Tributación Fiscal y Empresarial.

**Título de la tesis:** “Impuesto a la renta de trabajo y su incidencia en la liquidez de las personas naturales de Lima Metropolitana, 2014-2017” - 2018.

El autor concluye:

El impuesto a la renta que afecta las rentas de trabajo dependientes o independiente afecta la liquidez de las personas naturales.

Las tasas tributarias son altas en cada uno de los tramos establecidos, lo que afecta la disponibilidad de fondos de los trabajadores.

El Impuesto a la Renta sobre el trabajo es perjudicial para los contribuyentes pues las deducciones fijas de siete Unidades

Impositivas Tributarias no hacen diferencia a las cargas familiares de cada individuo.

Los trabajadores pueden deducir tres Unidades Impositivas Tributarias adicionales, para que los independientes entreguen recibos por honorarios y se evite la evasión, sin embargo, existen problemas en obtener los comprobantes de pago y sólo poder deducir el 30% del arrendamiento y subarrendamiento de bienes.

Las declaraciones que son presentadas por los trabajadores independientes todos los meses, inciden en su economía, porque en los casos que se originan pagos, afecta su disponibilidad de fondos.

**Universidad:** Universidad Nacional del Callao.

**Autor:** Villalta Gonzáles, Mirko - Maestría en Tributación.

**Título de la tesis: “Impuesto a la Renta y recaudación tributaria en el Perú” - 2016.**

El autor señala:

La recaudación del Impuesto a la Renta por capital empresas y trabajo en el Perú, incide directamente en la recaudación tributaria nacional durante los años 2010 al 2014, revelando que dicha recaudación mostró una tendencia creciente.

La recaudación producida por las rentas que provienen del capital, específicamente las producidas por predios son mínimas, en

tal sentido, se puede promover otorgar títulos a aquellos que no cuentan con ello.

La recaudación producida por las rentas que provienen del capital, específicamente las consideradas de segunda categoría, también son mínimas, en tal sentido, se propone un modelo de control de la migración de utilidades que los contribuyentes domiciliados no han declarado y que luego son depositadas en países considerados paraísos fiscales.

Debe modificarse o eliminarse los mecanismos de detracción y percepción, al incidir negativamente en el capital de trabajo de los contribuyentes.

Considera que la SUNAT debe incrementar el control de los recibos de honorarios, pues estos son emitidos por montos diferentes o no son emitidos, afectando la recaudación.

## **2.2 BASES TEÓRICAS**

### **2.2.1 Impuesto a la Renta**

En relación con los antecedentes del impuesto, García Mullín (1978) señala: Sus orígenes históricos datan de mucho tiempo atrás, en épocas no fácilmente ubicables con generalidad, por cuanto los primeros esbozos se refieren a figuras tributarias que captaban aspectos especiales de ciertas rentas de algunos capitales. Como impuesto general, comprensivo de todas las rentas, puede decirse que en el siglo XIX se introduce en Gran Bretaña.

Asimismo, precisa: En América Latina, la repercusión de este movimiento científico y legislativo se produce con algún retraso, pudiendo indicarse que entre los años 1920 y 1935 se asiste a la difusión de este impuesto, quedando incorporado desde entonces a los sistemas tributarios.

**Vale la pena señalar que el impuesto tal como lo conocemos ha sufrido transformaciones, las que se originaron, como señala el autor, en Europa, específicamente en Gran Bretaña, habiéndose generalizado en todo el mundo occidental, y especialmente en América Latina desde inicios del Siglo XX, siendo su característica ser un impuesto que grava las diversas manifestaciones de riqueza. El Impuesto a la Renta suele tener una o más tasas aplicadas sobre las utilidades de los contribuyentes. En el Cuadro N° 3 se muestran algunas tasas aplicadas en América Latina.**

**Cuadro N° 3**

<b>TASAS DEL IMPUESTO A LA RENTA – 2017</b>	
<b>PAÍS</b>	<b>PORCENTAJE MÁXIMO</b>
<b>COLOMBIA</b>	40
<b>ARGENTINA</b>	35
<b>MÉXICO</b>	30
<b>PERÚ</b>	29.5
<b>CHILE</b>	25.5
<b>BOLIVIA</b>	25
<b>BRASIL</b>	25

**Fuente:** [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5\\_uibd.nsf/FDAE-DD759296819A052582AB00652EC4/\\$FILE/DATA-N%C2%BA-3-Tema-tributario.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/FDAE-DD759296819A052582AB00652EC4/$FILE/DATA-N%C2%BA-3-Tema-tributario.pdf)

Medrano (2018) señala respecto del Impuesto a la Renta en el Perú: En el Perú, la primera Ley Orgánica sobre Impuesto a la Renta (ley 7904) se promulgó en 1934 y permaneció vigente durante largo tiempo, pero con muchas modificaciones que le volvieron sumamente compleja. Una reforma importante se introdujo en 1968 (Decreto Supremo 287-68HC) en la cual se dividió las rentas en cinco categorías con deducciones específicas en cada una de ellas para obtener, así, sendas sumas netas que, en conjunto, arrojaba la materia imponible global que se sometía a una escala progresiva por escalones.

**Sobre el particular, en efecto, el Impuesto a la Renta en el Perú ha adoptado el modelo de categorías, el que ha ido cambiando con el tiempo, de modo que se ha pasado de una renta neta global que comprendía a todas las categorías, a la existencia de cédulas que gravan diferenciadamente las rentas de capital y trabajo, así como se han suprimido deducciones específicas por deducciones porcentuales o fijas ya definidas, como el 20% en rentas de capital o 7 UIT en rentas de trabajo. Se muestra en el Cuadro N° 4 un detalle de las cinco categorías existentes en el Impuesto a la Renta del Perú.**

**Cuadro N° 4**

<b>TIPOS DE RENTA EN LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA - PERÚ 2020</b>		
<b>CATEGORÍA</b>	<b>FUENTE DE RENTA</b>	<b>RENTA</b>
<b>PRIMERA</b>	Capital inmovilizado	Cesión de inmuebles
<b>SEGUNDA</b>	Capital líquido y derechos	Cesión de muebles y derechos
<b>TERCERA</b>	Capital y Trabajo	Empresas y negocios
<b>CUARTA</b>	Trabajo independiente	Ejercicio individual
<b>QUINTA</b>	Trabajo dependiente	Labor en relación de dependencia

Sobre el concepto del impuesto, García Mullín (1978) señala:  
En una visión progresivamente más global, podría decirse que por “renta” puede entenderse:

- a) El producto periódico de un capital (corporal o incorporal, aún el trabajo humano);
- b) El total de ingresos materiales que recibe el individuo, o sea el total de enriquecimientos que provienen de fuera del individuo, cualquiera sea su origen y sean o no periódicos;
- c) El total de enriquecimientos del individuo, ya se hubieran traducido en satisfacciones (consumo) o en ahorros, a lo largo de un período; este concepto implica considerar renta todo lo consumido en el período, más (menos) el cambio producido en su situación patrimonial.

El autor plantea las diversas formas en que puede entenderse el concepto de renta en las diversas legislaciones, es decir, como se plasman las teorías de renta en las normas del impuesto; así menciona la teoría de renta producto o teoría de la fuente; luego menciona la teoría de ingresos provenientes de terceros, para culminar señalando la teoría de incremento patrimonial más consumo, un detalle de estas teorías y su ubicación en la Ley del Impuesto a la Renta en el Cuadro N° 5.

**Cuadro N° 5**

<b>TEORÍAS SOBRE EL CONCEPTO DE RENTA</b>		
<b>TEORÍA</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>UBICACIÓN EN LA LEY</b>
<b>RENTA PRODUCTO O FUENTE</b>	Fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos	Artículo 1° literal a)
<b>FLUJO DE RIQUEZA</b>	Enriquecimiento proveniente de terceros	Artículo 1° literales b) y c)
<b>CONSUMO MÁS INCREMENTO PATRIMONIAL</b>	Rentas imputadas y autoconsumos	Artículo 1° literal d)

Respecto de los antecedentes de las normas del Impuesto a la Renta aplicables al objeto de la presente investigación, debe señalarse que hasta antes de la dación de la Ley N° 27034, llevasen o no contabilidad independiente, las rentas vinculadas a un contrato de asociación en participación, se atribuían a cada parte contratante

y, por ende, cada una pagaba el Impuesto a la Renta sobre las que le correspondieran en función a sus participaciones.

Debe precisarse que con base en lo dispuesto por el artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo N° 774, las asociaciones en participación estaban obligadas a llevar contabilidad independiente a sus partes contratantes, salvo que se presentase las excepciones señaladas en la citada norma.

A partir de 1999, producto de la modificación introducida por la Ley N° 27034, los contratos de asociación en participación dejaron de tener la obligación de atribuir las rentas generadas a sus partes contratantes, pues dejaron de ser regulados de manera expresa por la norma correspondiente a dicho tributo, y ya no se encontraban obligados a llevar contabilidad independiente a la de sus partes contratantes, pasando a ser exclusiva responsabilidad del asociante el registro y contabilización de las operaciones del negocio objeto del contrato.

Con la Séptima Disposición Final del Decreto Supremo N° 194-99-EF, que modificó el reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, se creó un régimen transitorio con la finalidad de que dichos contratos se adecuaran al nuevo esquema, el cual resultaba aplicable a aquellos contratos de asociación en participación existentes a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27034, es decir, al 1 de enero de 1999, que a pesar de no tener obligación alguna durante dicho año, hubieran llevado contabilidad independiente a la de sus

partes contratantes, hubieran atribuido a éstas las rentas del negocio y en virtud a ello cada una hubiera efectuado los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por los ingresos netos que les hubieran sido atribuidos cada mes.

Dicho régimen, expresamente reglamentado por la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, involucraba que para el año 1999 el asociante declararía la totalidad de los ingresos del contrato de Asociación en Participación y deduciría como gastos todos en los que se hubiera incurrido al gestionar el negocio objeto del contrato, así como la participación devengada para el asociado, y éste, a su vez, declararía como renta gravada la participación que le correspondiera. Este régimen, que gravaba las utilidades del negocio objeto del contrato en cabeza tanto del asociante como del asociado, vía la citada deducción, implicaba que cada parte determinaría y pagaría el Impuesto a la Renta por la participación que le correspondía, en ambos casos, considerándolas como de tercera categoría.

El citado régimen sería un régimen transitorio sólo aplicable en 1999 a determinados contratos de asociación en participación, sin embargo, ha sido considerado por jurisprudencia del Tribunal Fiscal y por una Casación del Poder Judicial como un régimen permanente, que se mantiene hasta la actualidad.

**Publicaciones especializadas. Revistas y Blogs de divulgación.**

**Revista:** Análisis Tributario, N° 378, julio 2019. Pág. 22 a 25.

**Autor:** Dávila Alvarado, César.

**Título: “Contratos de Asociación en Participación - Controversia tributaria en torno a la distribución de resultados”.**

El autor establece que, en el contrato de Asociación en Participación, el asociante otorga una participación en los resultados de un negocio o empresa, en la que es el único gestor, a favor del asociado, y que una de las mayores controversias en relación con su tratamiento tributario, es la distribución de la participación al asociado.

Agrega que un sector de la doctrina sustenta el criterio de ingreso y gasto, es decir, que la distribución de la participación constituye un ingreso gravado con el Impuesto a la Renta de tercera categoría para el asociado y el consecuente gasto deducible del asociante.

Añade que otro sector sostiene la tesis de la renta desgravada, es decir, que el asociante, al ser único encargado de la gestión del negocio, debe determinar y tributar el íntegro del Impuesto a la Renta de dicho negocio, y luego distribuir la participación como renta desgravada en favor del asociado, la que no es deducible para el asociante.

Señala que tal como se indica de los artículos 439<sup>o</sup> al 444<sup>o</sup> de la Ley General de Sociedades, el asociante concede participación en los resultados de uno o varios de sus negocios al asociado, y el asociado, por su parte, a realizar una contribución en dinero, bienes y/ o servicios al negocio del asociante, aunque cabe precisar que el artículo 444<sup>o</sup> recoge expresamente la posibilidad de que exista un asociado que no entregue contribución.

Indica que ello implica que este contrato bilateral en el que existen en principio dos prestaciones estas no tienen la naturaleza de contraprestaciones, pues la prestación de una parte no es la consecuencia de la prestación de la otra, siendo el objeto del contrato únicamente el otorgamiento de resultados.

Por ello, el autor agrega que los contratos de Asociación en Participación no califican como contratos de prestaciones recíprocas, sino como contratos de prestaciones autónomas o asociativos, sin descartar la tesis contraria, fundamentada en el artículo 440<sup>o</sup> de la Ley General de Sociedades que establece que la participación se otorga a cambio de determinada contribución, lo que haría pensar en una naturaleza más bien de contraprestación del contrato, aunque ello pueda ser solo reflejo de la onerosidad de las prestaciones pero no de su naturaleza de contraprestación, lo que podría implicar que no se siguieran las reglas de valor de mercado, de devengo y de afectación al Impuesto General a las Ventas.

El autor concluye que la distribución de las participaciones al asociado constituye un gasto para el asociante y un ingreso para el

asociado, precisando que ello no se sustenta en la aplicación extensiva de un régimen de atribución de rentas que no se encuentra vigente, ni en dispositivos de jerarquía inferior a la legal que regulaban una situación de transición, pues el sustento es que la distribución de la participación para el asociante es solo una erogación más de sus actividades económicas, no una distribución de sus utilidades, y para el asociado un ingreso derivado de la asignación de sus recursos al negocio asociativo.

**Para el autor, la distribución de la participación en los resultados de un contrato de Asociación en Participación constituye un gasto para el asociante y, de forma correlativa, un ingreso gravado como tercera categoría para el asociado pues para el asociante tan solo es una erogación que no se desprende de sus utilidades y para el asociado es un ingreso recibido como parte de los recursos que utiliza para obtener utilidades.**

**Revista:** IUS ET VERITAS, N° 56, julio 2018. Pág. 28 a 43.

**Autor:** Salazar Mesías, Octavio.

**Título:** “La problemática tributaria de los contratos de Asociación en Participación”.

El autor precisa que los contratos de Asociación en Participación son contratos asociativos y no contratos de sociedad, citando la sentencia recaída en el Expediente N°1461-2002 emitida por la Sala Civil de Lima en el que se resuelve que estas asociaciones

no son contratos de prestaciones recíprocas, debido a que el asociante no se encuentra obligado a efectuar alguna prestación hacia el asociado ni este en reciprocidad al asociante.

Añade que la Resolución de Superintendencia N° 42-2000/SUNAT, reguló aspectos de estas asociaciones para el año 1999, precisando que el artículo 6° establecía que el asociado consideraría su participación como renta de tercera categoría y el asociante la deduciría como costo o gasto, expresando que a pesar que esta norma estaba prevista para regular estos supuestos durante el año 1999, sin embargo, se ha venido aplicando posteriormente.

Agrega que una forma de interpretación de cómo debería ser el tratamiento tributario de las Asociaciones en Participación, es que el asociante deduzca los gastos del negocio y las participaciones, así como que el asociado tribute como renta de tercera categoría esta participación, tributando cada parte por su propia utilidad.

Otra interpretación es que el asociante debía considerar en su contabilidad todos los ingresos y pagar el impuesto por todos ellos, y que las participaciones recibidas por el asociado constituirían rentas no gravadas.

Finalmente, una última interpretación es que las participaciones del asociado constituirían dividendos, sin embargo, el autor considera que se ha aceptado en la práctica la primera interpretación.

El autor concluye que en el marco de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00637-2-2017 mediante la que el Tribunal Fiscal interpreta como en el segundo supuesto señalado, y teniendo en cuenta los cambios normativos acontecidos alrededor del contrato de asociación en participación, existe un escenario de incertidumbre en torno a la figura descrita, por lo que es necesaria una pronta regulación.

**El autor opina que la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT a pesar de ser aplicable para el ejercicio 1999, ha sido usada en la práctica como referencia en la regulación de las Asociaciones en Participación, aunque existen otras interpretaciones, precisando que en la actualidad existe un estado de incertidumbre con el pronunciamiento del Tribunal Fiscal que ha optado por una interpretación diferente a la que se venía utilizando.**

**Blog:** BDO Blog Perú, 12 de enero de 2018.

**Autor:** Pino Caballero, Julio.

**Título:** “Asociación en participación: continúa la discusión”.

El autor señala que con la modificación de la Ley del Impuesto a la Renta por la Ley N° 27034, publicada el 30 de diciembre de 1998 y vigente a partir del 1 de enero de 1999, se modifica el tratamiento tributario de las Asociaciones en Participación reconociendo su

naturaleza jurídica. Por lo tanto, se excluye a estas de considerarlas como un contribuyente o ente regulado en la norma.

Agrega que en la Exposición de Motivos de la Ley N° 27034 en concordancia con lo regulado en la Ley General de Sociedades, implica reconocer que la tributación del impuesto debe recaer única y exclusivamente en el asociante, quien es titular del negocio.

Añade que en esto existe consenso en la doctrina y también en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, pero lo que no está claro es el tratamiento que le corresponde a la participación que se entrega al asociado en el supuesto de existir utilidades.

Precisa que la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, indica que el asociado debe declarar la participación como renta de tercera categoría del impuesto y que el asociante la deduciría como gasto o costo, sin embargo, esta norma no tiene el rango normativo para regular la materia y, aunque el tema puede ser debatible, es posible interpretar que solo resulta aplicable esta resolución por el ejercicio 1999.

Añade que, a pesar de lo indicado, en diversos pronunciamientos del Tribunal Fiscal, este se basó en el artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT concluyendo que la participación pagada al asociado representa gasto del asociante, y deducible para efectos de determinar su renta neta anual, y en forma inconsistente, en algunos de estos pronunciamientos el Tribunal sugirió que, no obstante que la

participación sería un gasto deducible para el asociante, para el asociado sería una renta desgravada.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal ha emitido en la Resolución N° 00637-2-2017 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, en la que señala que la participación del asociado no constituye renta, pues no debe gravar nuevamente la suma recibida con el Impuesto a la Renta, y en lógica consecuencia cabe inferir que no deberá considerarse esta entrega de participaciones como un gasto o costo del asociante.

Agrega que cabe señalar que hay quienes podrían sostener que no necesariamente debe darse un tratamiento en simetría y que la participación pudiera ser un gasto deducible para el asociante pero una renta no gravada para el asociado.

**El autor sostiene que no existe discrepancia en la doctrina respecto de la tributación del asociante, quien debe pagar el Impuesto a la Renta por el íntegro de las operaciones del negocio, sin embargo, respecto de las participaciones del asociado no existe consenso, pero que el Tribunal Fiscal consideraba de aplicación la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT y que el asociado debía pagar el Impuesto a la Renta de tercera categoría por su participación recibida, pero que, sin embargo, una última resolución del Tribunal señala que el asociado recibe renta desgravada aunque no queda claro si la entrega de las participaciones constituye costo o gasto del asociante.**

**Artículo web:** DPP Abogados, 10 de enero de 2018.

**Autor:** Arce Furuya, Luis Alberto.

**Título:** “Deducción de pagos al asociado en el contrato de Asociación en Participación”.

El autor establece que en primer lugar debe analizarse la naturaleza del contrato, pues en ocasiones, los participantes de un negocio suscriben un contrato denominado Asociación en Participación, pero debe verificarse si el contenido del contrato corresponde con uno de Asociación en Participación, pues, por ejemplo, podría tratarse de un contrato de consorcio.

El autor agrega que un contrato de Asociación en Participación en el que el asociado aporta en uso un activo, para ser usado por el asociante a cambio de una contraprestación, podría ser considerado por la SUNAT como uno de arrendamiento, debido a que en el arrendamiento el arrendador cede temporalmente al arrendatario el uso de un bien, a cambio de una renta.

Añade que se debe analizar sus características, y que conforme con la Ley General de Sociedades, la Asociación en Participación es un contrato por el cual el asociante concede a una persona natural o jurídica, asociado, una participación en los resultados de su empresa, a cambio de la entrega de una contribución, pero a diferencia con otros contratos, el aportante comparte el riesgo del negocio en marcha.

En el texto se concluye que el asociado debe declarar las rentas percibidas como producto del contrato de asociación como rentas de tercera categoría, y el asociante la deducirá como gasto o costo; y la participación en el negocio pagada por el asociante al asociado en el contrato de asociación en participación, sólo puede ser deducida siempre que se acredite que se ha emitido el comprobante de pago correspondiente.

**El autor indica que es necesaria una correcta caracterización de este contrato para no confundirlo con otros similares, y que un aspecto de importancia es la distribución del riesgo entre las partes; asimismo, expresa que el asociante deduce como gasto las participaciones que entrega al asociado, quien tributa rentas de tercera categoría para el Impuesto a la Renta por estas.**

**Blog:** Blog de Mario Alva Mateucci, 17 de junio de 2014.

**Autor:** Alva Mateucci, Mario.

**Título:** “**Algunos apuntes sobre el contrato de Asociación en Participación**”.

En el texto se establece que la regulación de este contrato se encuentra en los artículos 440º al 444º de la Ley General de Sociedades, al respecto, el artículo 440º define a este contrato de Asociación en Participación como aquel contrato por el que un sujeto denominado asociante concede a otro denominado asociado,

participación en el resultado o en las utilidades de uno o varios negocios o empresas del asociante, a cambio de determinada contribución.

Añade que en el caso del contrato de Asociación en Participación no se crea una persona jurídica y solo el asociante tiene la gestión del negocio, ello debido a que este contrato no se encuentra en el artículo 65º de la Ley del Impuesto a la Renta, como en el caso de contratos de Consorcio y Joint Ventures.

Agrega que cuando se determina la distribución de las ganancias obtenidas por la Asociación en Participación, el asociante debe sustentar la salida de dinero que le entrega al asociado, para lo cual éste último debe cumplir con la emisión de una factura, la cual será entregada al asociante para que lo utilice en su contabilidad como sustento del gasto, al amparo de lo señalado por el artículo 6º de la Resolución de Superintendencia N° 024-2000/SUNAT, y que la participación se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta para el asociado, pues se trata de una ganancia obtenida como resultado de una inversión en un negocio.

**El autor enfatiza sobre la necesidad de la emisión de un comprobante de pago por parte del asociado de las Asociaciones en Participación, luego de la recepción de las participaciones, con el objeto que el asociante pueda sustentar el gasto o costo.**

**Revista:** Advocatus N° 29, año 2013. Pág. 333-343.

**Autor:** Sanabria Mercado, Adolfo.

**Título:** “**Tratamiento tributario con relación al impuesto a la renta del contrato de asociación en participación: ¿Cuál es la posición correcta?**”.

El autor establece que las modificaciones establecidas por la Ley N° 27034 han excluido a los contratos de Asociación en Participación del texto de la ley del Impuesto a la Renta y aplican desde el ejercicio 1999, y que luego de ello se originaron en la doctrina peruana dos posiciones respecto del tratamiento del procedimiento de liquidación y determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría.

Añade que una posición sostuvo que el asociante debía registrar en su contabilidad todas las operaciones del negocio, es decir, los ingresos, gastos, y costos y luego entregar la participación correspondiente al asociado, quien consideraría la participación como renta de tercera categoría; asimismo, la participación entregada sería deducible con un gasto para efectos del Impuesto de Renta del asociante, y en tal sentido, ambas partes tributarían por su parte proporcional en la renta obtenida por el negocio; esta interpretación encuentra sustento en la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT que especifica en su artículo 6° este tratamiento; debiendo señalarse que el contexto en el que se dictó esta resolución fue que resultaba necesario regularizar la situación de los contratos

de Asociación en Participación que durante el ejercicio 1999 habían llevado contabilidad independiente, estaban inscritas en el Registro Único de Contribuyentes y atribuyeron sus rentas a las partes contratantes conforme al régimen antiguo.

En tal sentido, quienes están de acuerdo con esta interpretación sostienen que esta norma, expedida para regular una situación transitoria, contiene el tratamiento tributario vigente para los contratos de Asociación en Participación en concordancia con el artículo 37° de la Ley del Impuesto la Renta y el principio de causalidad.

Sostiene que tal posición está avalada por el Tribunal Fiscal, que la sustenta en pronunciamientos como el contenido en la Resolución 732-5-2002.

De otro lado, la segunda posición sobre el tratamiento tributario de la Asociación en Participación indica que el asociante es el único contribuyente del impuesto, por lo que debe registrar contablemente todas las operaciones del negocio y liquidar como también pagar el Impuesto a la Renta de tercera categoría.,

Luego de esta liquidación, el asociante entregará el porcentaje de los resultados del negocio al asociado quien recibirá renta no gravada con el impuesto; con el sustento que en la Ley del Impuesto a la Renta fue excluida toda referencia al contrato de Asociación en Participación con el sentido de eliminar el anterior régimen de atribución de rentas y que a partir del ejercicio 1999 se llevara a cabo

un tratamiento tributario diferente, por el que el único contribuyente del impuesto sea el asociante. Esta interpretación considera que la liquidación del impuesto a la renta de tercera categoría debe realizarse en cabeza del asociante, y que él debe ser el único obligado al pago del impuesto debiendo distribuir la participación al asociado después del mencionado impuesto.

De acuerdo con esta interpretación la finalidad de la Ley 27034 es excluir a las Asociaciones en Participación y en esa idea se dejó sin efecto el régimen de transparencia fiscal, en el que existía atribución de rentas, y como consecuencia corresponde al asociante la determinación y pago del impuesto; precisando este sector de la doctrina que la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT fue una norma transitoria para el ejercicio 1999, y por lo tanto, no aplicable en ejercicios posteriores.

Para el autor, la citada Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT no es de carácter transitorio y es aplicable, por lo que la participación que recibe el asociado se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de tercera categoría, y debe ser deducible como gasto para el asociante.

**La posición del autor es que la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT es plenamente aplicable, aun con posterioridad al ejercicio 1999, por lo que corresponde únicamente al asociante determinar y pagar el Impuesto a la Renta, y en caso de distribuir una participación al asociado, esta constituiría renta no gravada.**

**Revista:** Revista Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 52, abril 2012. Pág. 51 a 72.

**Autor:** Castillo Botetano, Lourdes.

**Título:** “**Problemática en la aplicación del Impuesto a la Renta en las Asociaciones en Participación**”.

La autora indica que en la doctrina peruana existen algunas posiciones que efectúan una discutible interpretación extensiva, señalando que son de aplicación las disposiciones de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT a períodos posteriores a 1999, y particularmente aplicable el artículo 6° conforme con el cual el asociado declara la participación como renta de tercera categoría del Impuesto a la Renta y el asociante la deduce como gasto o costo, y que desconocen las disposiciones de la Ley N° 27034 y del Decreto Supremo N° 194-99-EF.

Este sector de la doctrina se sustenta solo en que la Resolución de Superintendencia 042-2000/SUNAT regula lo dispuesto por la séptima disposición final y transitoria del Decreto Supremo N° 194-99-EF que fue dada para ser aplicada durante el ejercicio 1999.

Por ello, la autora opina que dicha interpretación extensiva atenta contra el principio de reserva de ley, siendo una interpretación ilegal, no siendo aplicable la Norma VIII del Código Tributario que dispone que en vía de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la

norma, máxime si esta resolución estaba destinada a regularizar la situación de los contratos de Asociación en Participación que durante el ejercicio 1999 llevaban contabilidad independiente y se encontraban escritas en el Registro Único de Contribuyentes y que habían atribuido sus rentas a las partes contratantes.

En mérito a la normatividad aplicable en la actualidad menciona algunas tendencias que califican la participación que recibe el asociado, así una primera la califica como un dividendo, al considerar que la contribución entregada es un instrumento de capital; sobre el particular, señala que el contrato de Asociación en Participación no es un contrato de prestaciones recíprocas en vista que el asociante no está obligado a efectuar una prestación al asociado, de modo que el contrato se sustenta en la participación del asociado derivada del riesgo del negocio, y por tanto las participaciones del asociado no se fundamentan en su contribución, sino en la circunstancia de que el negocio produzca utilidades, es decir, el asociado recibe un derecho expectatio como contravalor por la contribución aportada, y es por ello que la participación de utilidades que se le otorga al asociado puede calificar como un dividendo.

Asimismo, la autora señala que existe otra tendencia que trata la participación del asociado como intereses, pues considera que el rendimiento tenido por el contrato de Asociación en Participación es un instrumento de deuda. Esta tendencia considera dicho rendimiento como un rendimiento de capital mobiliario.

La autora concluye en que no debe aplicarse en la actualidad la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT y su posición es que el asociado debe recibir renta desgravada, siendo calificada como dividendo.

La autora establece que no es válida la posición que se sustenta en la aplicación de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, y que existen otras posiciones, resaltando aquella que considera las participaciones recibidas por el asociado como una renta derivada de un préstamo, es decir, como intereses; sin embargo, la posición de ella es la de considerar estas participaciones como un dividendo, debido a la naturaleza expectaticia del derecho que corresponde al asociado, no existiendo prestaciones recíprocas entre las partes.

**Revista:** Actualidad Empresarial N° 185 - Segunda quincena de junio de 2009. Pág. 20 a 23.

**Autor:** Román Tello, Patricia.

**Título: “Implicancias Tributarias a considerar en los contratos de Asociación en Participación”.**

La autora señala que la Asociación en Participación no se encuentra comprendida como sujeto del Impuesto a la Renta, debido a la modificación incorporada por el artículo 2° de la Ley N° 27034, publicada el 30 de diciembre de 1998.

Agrega que mediante esta modalidad corresponde al asociante registrar la totalidad de ingresos por las ventas efectuadas en el negocio, así como todos los gastos incurridos en este, es decir, las facturas de ventas y de compras deberán ser emitidas consignando el RUC del asociante.

Añade que un tema importante es el referido a la deducción del gasto por la entrega de la participación al asociado, pues el artículo 6º de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT regula expresamente el tratamiento de la participación como costo o gasto con respecto a la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999, aunque si bien esta estuvo prevista para normar el tratamiento de dicho ejercicio, la autora considera que dicho procedimiento también es aplicable en la actualidad, pues no existe norma que contraríe tal regulación.

Sostiene que la renta que obtiene el asociante es una renta empresarial pues proviene de del capital y el trabajo, y que la participación del asociado también califica como renta de tercera categoría.

Para el asociado este contrato constituye una forma de inversión en los que entrega bienes y servicios que da en contribución, con la finalidad de participar en las utilidades de la empresa del asociante, y sus participaciones constituirán renta de tercera categoría, sin embargo, si el resultado fuera negativo, el asociado asumirá parte proporcional de las pérdidas hasta el valor de sus aportes

Señala que el asociado siempre recibirá renta de tercera categoría, por la naturaleza de la actividad en la que participa, una inversión en negocios.

**La autora considera que la participación que entrega el asociante al asociado se calcula antes del Impuesto a la Renta, ello se puede inferir de lo dispuesto por el artículo 6º de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, que señala que la participación debe ser deducible como gasto para el asociante. Sostiene que la renta que obtiene el asociante es una renta empresarial ya que proviene de la conjunción del capital más el trabajo y que la participación del asociado también califica como renta de tercera categoría, incluso si es una persona natural por considerarse una inversión en negocios.**

**Revista:** Derecho & Sociedad N° 28, año 2007. Pág. 244-254.

**Autor:** Araoz Villena, Luis Alberto & Ramírez-Gastón Seminario, Andrés.

**Título:** “Los contratos de Colaboración Empresarial y de Asociación en Participación celebrados entre Partes Domiciliadas en el País: su tratamiento tributario en la Ley del Impuesto a la Renta y en la Ley del Impuesto General a las Ventas”.

En el texto se señala que el contrato de asociación en participación se caracteriza por ser un contrato por el cual el

asociante permite que un tercero participe en los resultados de su negocio a cambio de una contribución, y a cambio este sujeto, el asociado, obtiene un derecho expectatio de participar en los resultados del negocio en marcha del asociante, por lo que, en suma, el asociado no recibe una retribución por la contribución que realiza, sino que adquiere un derecho a participar en las utilidades del negocio del asociante

Añade que los contratos de Asociación en Participación de acuerdo con el artículo 14° de la ley del impuesto, no son consideradas contribuyentes.

Agrega que, para determinar el impuesto, el asociante debe deducir de su base imponible la participación entregada el asociado derivadas de las utilidades del negocio. Es decir, la participación del asociado en las utilidades del negocio del asociante, constituyen un gasto deducible del impuesto para el asociante, en atención a lo dispuesto por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, que norma el principio de causalidad, por el que son deducibles para la determinación del impuesto aquellos gastos destinados a la generación de renta gravada o al mantenimiento de su fuente productora.

Asimismo, sostiene que en la Ley del Impuesto a la Renta se establece que la deducción de un gasto deberá estar sustentada con el documento idóneo para ello, que es el contrato de asociación en participación, por lo que el asociado no debe emitir un comprobante de pago para ello, no obstante, es recomendable que el asociado

emita un comprobante de pago para evitar que la Administración Tributaria repare dicho gasto.

Expresa el autor que, siendo rentas de tercera categoría, conforme con el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, tanto el ingreso como el gasto por concepto de la participación del asociado en las utilidades del negocio del asociante se generarán en el momento de su devengo, es decir, cuando se produzcan los resultados del negocio, independientemente de que se hubiera o no pagado la participación al asociado e incluso cuando la determinación de los resultados se realice con retraso.

**El autor establece que cada una de las partes contratantes es contribuyente en forma independiente. La participación del asociado en las utilidades del negocio del asociante constituye un gasto deducible, en virtud de lo dispuesto por el artículo 37° de la ley. El asociado no está obligado a emitir un comprobante de pago que acredite el pago de su participación en las utilidades del negocio del asociante.**

**Revista:** Análisis Tributario, N° 227, diciembre 2006. Pág. 28 a 30.

**Autor:** Análisis Tributario.

**Título:** “Régimen tributario de los contratos asociativos”.

En el artículo se establece que el contrato de Asociación en Participación es una especie típica de los llamados contratos asociativos, y que posee elementos que lo diferencian de los

contratos regulados por la legislación civil. Hasta el año 1998 el artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta consideraba a dicha asociación entre las entidades obligadas a llevar contabilidad independiente y según el último párrafo del artículo 14° tenía que aplicarse un régimen de transparencia fiscal por el que los que tributaban eran las partes integrantes de la asociación.

Conforme con este esquema se consideró a los integrantes de la Asociación en Participación como sujetos del Impuesto a la Renta, sin embargo, con la modificación introducida por la Ley N° 27034, publicada el 28 de diciembre de 1998, se excluyó a la Asociación en Participación de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que a partir del 1 de enero de 1999 quedó sin efecto el régimen de transparencia fiscal, correspondiendo solo al asociante la determinación y pago del impuesto a la renta.

La séptima disposición final y transitoria del Decreto Supremo N° 194-99-EF precisó que lo establecido en la Ley N° 27034 resultaba aplicable en el ejercicio 1999, autorizando a la SUNAT a dictar las respectivas normas complementarias para la mejor aplicación de sus alcances, por lo que la Administración aprobó la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT publicada el 21 de marzo de 2000, en la que se dictaron normas sobre la declaración anual de estas asociaciones.

En esta resolución se especifica que el asociante debía presentar la declaración anual del ejercicio 1999 considerando los ingresos y gastos correspondientes a la Asociación en Participación,

deduciendo como gasto o costo, la participación del asociado, y este último debía declarar esta participación como renta de tercera categoría, y pagar el impuesto en cabeza propia.

Respecto del régimen que debe aplicarse a partir del año 2000 en adelante, algunos sugieren la aplicación de las normas de esta resolución a períodos posteriores al año 1999, sin embargo, las reglas establecidas en ella sólo tenían aplicación en la medida que desarrollaban lo dispuesto en la séptima disposición final transitoria del Decreto Supremo N° 194-99-EF para el ejercicio 1999, y por lo tanto cualquier interpretación que otorgara permanencia a lo señalado en esta resolución, sería contraria a ley y asimismo inconstitucional.

Se agrega que, en razón de la naturaleza de las Asociaciones en Participación, el asociante es quien debe tributar por los resultados, y que el asociado percibe la participación, la que debe considerarse como un dividendo, ello conforme con el literal e) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Se añade que esta renta del asociado no se encontrará gravada conforme con la regla del artículo 24°-B de la ley del impuesto que señala que no se gravan las utilidades que proviene de una persona jurídica y que sean percibidas por otras personas jurídicas, concluyendo que esta debería ser la manera en que debería tratarse tributariamente los aspectos relacionados con las Asociaciones en Participación.

**Se señala que no es de aplicación la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT por ser solo aplicable al ejercicio 1999, y que las participaciones recibidas por el asociado de las Asociaciones en Participación deben ser consideradas dividendos y no ser gravados conforme con las reglas aplicables a las personas jurídicas.**

**Revista:** Revista Peruana de Derecho de la Empresa, N° 54, 2002.  
Pág. 89 a 117.

**Autor:** Navarro Palacios, Indira.

**Título: “Análisis tributario de los contratos de Asociación en Participación y de Consorcio”.**

La autora establece que nuestro ordenamiento no permite duda sobre que la Asociación en Participación no constituye una persona jurídica distinta a sus partes integrantes, y que carece de razón o denominación social, así como no procede su inscripción en los Registros Públicos, no teniendo carácter societario.

Agrega que una parte de la doctrina realiza una discutible interpretación extensiva, sosteniendo que el Artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000-SUNAT es aplicable a los contratos de Asociación en Participación, inclusive a los actuales, resultando en que cada parte integrante liquidaría y determinaría su Impuesto a la Renta independientemente, desconociendo la vigencia de la Ley N° 27034 y del Decreto Supremo N° 194-99-EF.

Añade que el artículo 6° contradice lo señalado por la Ley N° 27034 y el Decreto Supremo N° 194-99-EF pues estos dispositivos sugieren que asociante es el único obligado a la determinación y pago del Impuesto a la Renta y en consecuencia el asociado recibe renta no gravada, mientras que el citado artículo 6° señala que el asociado deberá tributar por su participación al considerarse renta de tercera categoría.

Añade que la interpretación de este sector de la doctrina genera una doble imposición sobre las rentas que percibe el asociado, y que se transgrede el principio de no confiscatoriedad establecido por el artículo 74° de la Constitución Política, al afectar doblemente los ingresos del asociado; se debe indicar que si se pretendía establecer que el asociado percibiera renta gravable de tercera categoría se debió utilizar las normas correspondientes, pero no mediante una norma de jerarquía inferior a la ley 27034 como lo es la resolución de superintendencia emitida por la SUNAT.

La autora concluye que la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT fue aplicable solo hasta 1999, y que el asociado recibe renta no gravada, pues sino existiría doble imposición.

**La autora establece que no es aplicable la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, debido a su naturaleza temporal y que contradice lo señalado en la Ley N° 24037 por lo que no puede preferirse esta resolución por ser de menor jerarquía, siendo que esta ley establece que solo el asociante debe determinar y pagar el Impuesto a la Renta y el asociado**

**recibir renta desgravada, pues de lo contrario se produciría una doble imposición, ilegal e inconstitucional.**

**Revista:** Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano Cuadernos Tributarios Nº 22, 1998. Pág. 26 a 30.

**Autor:** Talledo Mazú, César.

**Título: “La Asociación en Participación, el Consorcio, y el Joint Venture: Aspectos contractuales y tributarios”.**

El autor indica que la prestación objeto de contribución puede consistir en un dar, un hacer o en un no hacer algo, si la prestación es dar algo, el asociado entrega bienes en propiedad, o también en uso o usufructo, sobre el particular, la ley General de Sociedades establece la presunción de propiedad frente a terceros, con excepción de bienes del asociado inscritos en el registro. Como no está establecido que la presunción no admita prueba en contrario, podría ser desvirtuada mediante la contabilidad del asociante que demuestre que los bienes no integran los activos del negocio. En caso de discrepancia entre pruebas debiera darse preferencia a la contabilidad del asociante, con el fin de proteger a terceros que contrataron con el asociante que confiaron en el patrimonio reflejado en su balance.

Agrega que los servicios proporcionados por el asociado por concepto de contribución podrían ser de control de calidad, suministro, promoción de ventas, etc., e incluso un no hacer podría

ser una contribución, como por ejemplo el pacto del asociado de no desarrollar toda actividad de competencia con la Asociación en Participación, a cambio de la participación en el negocio.

Añade que la participación del asociado debe relacionarse según la Ley General de Sociedades con los resultados, es decir, ganancias y pérdidas, o sólo sobre las ganancias, así por ejemplo si el contrato señalara que el asociado participa en los ingresos del asociante, este no sería un contrato de asociación en participación. Recién con la determinación de los resultados, surge el derecho del asociado a exigir su participación, si son utilidades, surgirá el derecho de percibir su pago y si son pérdidas, se generará la obligación de reembolsar estas según lo previsto. En consecuencia, si bien la Asociación en Participación es un contrato oneroso, el asociado no recibe un valor equivalente de su contribución, solo se le atribuye un derecho expectatio de participación, en tal sentido, la utilidad que corresponden asociado no corresponde a una retribución por su contribución.

El derecho a la participación en los resultados del asociado es semejante con el del socio de una sociedad, pues en ambos supuestos se origina un derecho abstracto a percibir la utilidad que genere la empresa y una obligación también abstracta de asumir las pérdidas hasta el valor del aporte o contribución; la diferencia radica en que el socio tiene esencialmente el derecho a intervenir en la formación de la voluntad social, entre otros aspectos societarios.

**El autor incide en la naturaleza de las prestaciones a cargo de las partes integrantes de la Asociación en Participación, expresando que, a pesar de tratarse de un contrato oneroso, no existe una relación de equivalencia entre las prestaciones, sino solo un derecho expectatio, en la medida que el objeto del negocio no es la retribución por la contribución del asociado, sino por la existencia de resultados o utilidades en el negocio o empresa.**

### **Pronunciamientos Administrativos y Jurisdiccionales**

**Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Administración Tributaria.**

#### **Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT**

En sus considerandos señala que la Ley N° 27034 modificó el inciso k) del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Legislativo N° 774, excluyendo como sujeto del impuesto a las Asociaciones en Participación.

Añade en estos considerandos que la séptima disposición final y transitoria del Decreto Supremo N° 194-99-EF que modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señaló en su primer párrafo que lo establecido en la Ley N° 27034 es aplicable en el ejercicio 1999, incluso para aquellos contratos de Asociación en Participación existentes a la fecha de entrada en vigencia de la norma.

En sus considerandos agrega que el último párrafo del Decreto Supremo N° 194-99-EF establece que la SUNAT dictará normas complementarias para la aplicación de lo indicado en ella.

En el artículo 2°, esta resolución establece que para dar cumplimiento a lo señalado en el tercer párrafo de la séptima disposición transitoria y final del Decreto Supremo N° 194-99-EF, el asociante debe presentar su Declaración Jurada Anual del ejercicio 1999, determinando el Impuesto a la Renta que le corresponda, y considerando como parte de sus ingresos y gastos los correspondientes a la Asociación en Participación.

Concluye señalando en su artículo 6° que el asociado considerará la participación como renta de tercera categoría del Impuesto a la Renta y el asociante la deduce como gasto o costo.

**En la resolución de la SUNAT, se verifica que este tratamiento se dio con ocasión de la eliminación de las Asociaciones en Participación como sujeto del Impuesto a la Renta a partir del ejercicio 1999, y en el contexto de regular la tributación de estos contratos asociativos durante el referido ejercicio, como un período de transición.**

**Tribunal Fiscal - Órgano de resolución del Procedimiento  
Contencioso Tributario**

**Resolución del Tribunal Fiscal N° 00732-5-2002**

Esta resolución resuelve una controversia respecto de una Asociación en Participación por el Impuesto a la Renta del ejercicio 1999, concluyendo que es aplicable la Resolución de Superintendencia N° 042-2000-SUNAT y el asociado declarará la participación como renta de tercera categoría del impuesto y el asociante la deducirá como gasto o costo, según corresponda; agregando que conforme con el literal b) del numeral 1) del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago que establece que están obligadas a emitir comprobantes de pago, las personas que realicen transferencias de bienes a título gratuito u oneroso, derivadas de actos y/o contratos de, entre otros, asociación en participación, y en general todas aquellas operaciones en las que el transferente otorgue el derecho a usar un bien, por lo que al no haberlo emitido el asociante el gasto no es deducible.

**Esta resolución del Tribunal Fiscal parte del supuesto que es aplicable la Resolución de Superintendencia N° 042-2000-SUNAT, cabiendo precisar, que esto es dentro del contexto de aplicación del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999, indicando que los asociados de Asociaciones en Participación obtienen rentas de tercera categoría y sus participaciones constituyen costo o gasto del Impuesto a la Renta para el asociante, siempre que cuenten con el comprobante de pago respectivo, en**

## **atención a las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago.**

### **Resolución del Tribunal Fiscal N° 03199-3-2005**

Esta resolución resuelve una controversia respecto de una Asociación en Participación por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, e indica que respecto a la regulación tributaria durante el ejercicio 1998, el cuarto párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo N° 774, modificada por Decreto Legislativo N° 779, señalaba que en el caso de sociedades de hecho, asociaciones en participación, Joint Ventures, consorcios, comunidad de bienes y demás contratos de colaboración empresarial, las rentas serían atribuidas a las personas naturales o jurídicas que las integraban o que fueran parte contratante.

Añade que en el ejercicio 1998, existía el régimen de transparencia fiscal, por el que las rentas de los contratos de asociación en participación serían atribuidas a las partes integrantes, es decir, el legislador no consideró a estos contratos como contribuyentes del impuesto, sino que debían imputar las rentas obtenidas según la participación acordada y gravar con el impuesto a cada parte del contrato.

Que, no obstante, ello fue cambiado luego de las modificaciones introducidas por la Ley N° 27034, vigente a partir del ejercicio 1999, tal como la incorporación del inciso k) al artículo 14°

de la Ley del Impuesto a la Renta, indicando que se consideraban como contribuyentes de dicho impuesto a las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades, la comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que llevaran contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.

Que también se modificó el último párrafo del mencionado artículo 14°, señalando que en el caso de las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades, excepto aquellas que adquieran tal condición por incurrir en las causales previstas en los numerales 5 y 6 de dicho artículo, comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y llevasen contabilidad independiente, las rentas serían atribuidas a las personas naturales o jurídicas que las integraran o que fueran partes contratantes;

Que por lo tanto las modificatorias señaladas eliminaron la referencia expresa a las asociaciones en participación, con lo cual se dejó sin efecto el régimen de transparencia fiscal establecido en la anterior regulación del Impuesto a la Renta, correspondiendo únicamente al asociante la determinación y pago de dicho impuesto.

**En esta resolución se indica que con la modificación efectuada por la ley N° 27034, la Asociación en Participación deja de ser un sujeto mencionado expresamente en la ley del Impuesto a la Renta, dejándose sin efecto su transparencia fiscal a las partes integrantes, para dejar de estar regulado en la ley de**

**dicho impuesto, precisándose que corresponde solo al asociante la determinación y pago del impuesto, evidenciándose el criterio de que el asociado no tendría que determinar ni pagar impuesto alguno.**

#### **Resolución del Tribunal Fiscal N° 03584-4-2009**

La resolución se pronuncia por una controversia sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, y establece que es aplicable el artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT, que dispone que el asociado declarará la participación como renta de tercera categoría del Impuesto a la Renta y el asociante la deducirá como gasto o costo.

Asimismo, establece que los contratos de asociación en participación no tienen una contabilidad distinta a la de las partes que lo integran, y no califican como sujetos del Impuesto a la Renta, correspondiendo al asociante la determinación y pago del Impuesto a la Renta.

**Esta resolución establece que es aplicable la Resolución de Superintendencia N° 042-2000/SUNAT y por lo tanto quedaría claro que el asociante determina y paga el impuesto a la renta por el íntegro de las operaciones, que las participaciones del asociado constituyen rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, y que el asociante las deduce como gasto o costo, según sea el caso.**

**Resolución del Tribunal Fiscal N° 07527-3-2010**

La resolución se pronuncia por una controversia sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, y establece que luego de un análisis de las normas respectivas, se infiere que los contratos de asociación en participación no tienen una contabilidad distinta a la de sus partes integrantes, pues el negocio objeto de contrato es de cargo del asociante, y que no califica como un sujeto del Impuesto a la Renta, correspondiendo al asociante la determinación del impuesto, conforme anteriormente se ha señalado en resoluciones como la N° 03199-3-2005.

Agrega que en la Resolución N° 00732-5-2002 se ha establecido que le corresponde al asociante el registro en su contabilidad del total de los ingresos por las ventas y por los gastos incurridos, conforme con lo establecido con el literal k) del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, y deducir como gasto las participaciones que otorga al asociado

Cita el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece que para determinar la renta neta de tercera categoría se deduce de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, siempre que tal deducción no esté prohibida por la ley.

Asimismo, el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta que regula que no son deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría, los gastos en que los comprobantes de

pago no cumplan con los requisitos y características mínimas establecidas por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Precisa que en el criterio establecido por el Tribunal en Resoluciones como las N° 611-1-2001 y 8534-5-2001, el requisito de sustentar el gasto mediante comprobantes de pago para efecto del Impuesto a la Renta se aplica cuando exista la obligación de emitir estos; y que ello se corrobora por la propia Ley del Impuesto a la Renta que en su artículo 37° señala la algunos aspectos en los que no existe la obligación de emitir comprobantes de pago, como en casos de depreciación, provisiones de cobranza dudosa, para beneficios sociales, remuneraciones, y otros.

Cita el artículo 1° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, que expresa que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios, y el artículo 2° establece que se consideran comprobantes de pago las facturas y las boletas de venta que cumplan con las características y requisitos mínimos establecidos.

Sustenta que el artículo 6° del reglamento señala que están obligados a emitir comprobantes de pago, entre otros: 1. Las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que realicen transferencias de bienes a título gratuito u oneroso: a) Derivadas de actos y/o contratos de compraventa, permuta, donación, dación en pago y en general todas aquellas operaciones que supongan la

entrega de un bien en propiedad y b) Derivadas de actos y/o contratos de cesión en uso, arrendamiento, usufructo, arrendamiento financiero, asociación en participación, comodato y en general todas aquellas operaciones en las que el transferente otorgue el derecho a usar un bien.

En tal sentido, concluye precisando que solo puede ser deducida como gasto la participación entregada al asociado de Asociaciones en Participación, siempre que se hubiera emitido el comprobante de pago por concepto de la participación, conforme con el literal j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**En esta resolución, el Tribunal Fiscal argumenta que el asociante puede deducir el gasto por las participaciones que entrega al asociado de la Asociación en Participación, sin embargo, como todas las deducciones contempladas en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta deben contar con documentación de sustento, y que conforme con el literal j) del artículo 44° esta documentación debe cumplir con los requisitos del Reglamento de Comprobantes de Pago, que a su vez establece que en operaciones y actos derivados de una Asociación en Participación, deben emitirse comprobantes de pago.**

#### **Resolución del Tribunal Fiscal N° 18351-4-2013**

Esta resolución establece que luego de un análisis de las normas respectivas, se infiere que los contratos de asociación en

participación no tienen una contabilidad distinta a la de sus partes integrantes, pues el negocio objeto de contrato es de cargo del asociante, y que no califica como un sujeto del Impuesto a la Renta, correspondiendo al asociante la determinación del impuesto, conforme anteriormente se ha señalado en resoluciones como la N° 03199-3-2005.

Agrega que en la Resolución N° 00732-5-2002 se ha establecido que le corresponde al asociante el registro en su contabilidad del total de los ingresos por las ventas y por los gastos incurridos, conforme con lo establecido con el literal k) del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, y deducir como gasto las participaciones que otorga al asociado.

Añade que la doctrina confirma el criterio señalado, al indicar que un asociado no deduce los gastos incurridos en los bienes afectados al contrato de asociación en participación, al señalar que el asociado recibiría del contrato de asociación en participación renta desgravada, por lo que no podría deducir los gastos en que incurriera sobre los bienes afectos al contrato, pues no tendría renta bruta gravable contra la que deducir estos.

En consecuencia, el Tribunal señala que la recurrente no podía deducir el crédito fiscal ni el gasto de las facturas por los pagos de arrendamiento de máquinas tragamonedas que ella aportó a los contratos asociativos suscritos con (...) para la instalación de salas de juego (...).

**Esta es una jurisprudencia en la que, si bien no se señala expresamente, se deduce el criterio de que el asociado de la Asociación en Participación recibe sus participaciones como renta desgravada, es decir, no deben considerarla como renta de tercera categoría, ni como dividendo.**

### **Resolución del Tribunal Fiscal N° 10587-3-2015**

En esta resolución, el Tribunal Fiscal señala que la SUNAT observó que el asociado había realizado operaciones con proveedores respecto de gastos operativos de los vehículos aportados en contribución y que realizaba erogaciones que contabilizaba como costo y/o gasto y crédito fiscal.

Sobre ello, el Tribunal precisó que era razonable que el asociante realizara gastos vinculados con los vehículos aportados, tales como la adquisición de uniformes y cursos de educación vial para los choferes y que ello no desnaturalizaba el contrato de Asociación en Participación, pues no implicaba que el asociado realizara gestión del negocio o empresa en lugar del asociante, conforme con lo establecido por el artículo 441° de la Ley General de Sociedades.

Asimismo, la resolución del Tribunal señaló que la SUNAT reparó que los vehículos eran cedidos en uso y que la propiedad se mantenía en el asociado, lo que demostraba que éste no era un contrato de Asociación en Participación, sin embargo el Tribunal indica que ello no es incompatible con lo dispuesto por el artículo 443°

de la Ley General de Sociedades, pues los bienes pueden ser entregados en propiedad o cedidos temporalmente, por lo que el asociante luego de la liquidación del negocio procedería con la devolución de estos, lo que no es restringido por la Ley General de Sociedades.

Agrega que la Administración observó que otras empresas tenían vehículos operando en la misma ruta, para el asociante, con contratos de cesión en uso y no de asociación en participación, como era en el caso del pretendido asociado; no obstante el Tribunal alegó que el contrato de Asociación en Participación había sido celebrado por las partes dentro de la facultad de libre contratación por la que los sujetos pueden decidir libremente celebrar un contrato, elegir su contraparte, y precisar su contenido.

**En esta resolución se reconocen algunas reglas de importancia en las Asociaciones en Participación, como son la posibilidad del asociado de realizar determinados gastos sin realizar por ello gestión del negocio; así como la posibilidad del asociado de mantener en propiedad los bienes dados en contribución al negocio; o incluso la posibilidad de elegir esta figura societaria -frente a otras- dentro de la facultad de libre contratación de las partes.**

#### **Resolución del Tribunal Fiscal N° 00637-2-2017**

La resolución del Tribunal indica que en concordancia con la modificación efectuada por la Ley N° 27034, que eliminó la referencia

los contratos de Asociación en Participación de la Ley del Impuesto a la Renta, con Decreto Supremo N° 194-99-EF, publicado el 31 de diciembre de 1999, se modificó el artículo 18° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, precisando que la séptima disposición final y transitoria señaló que se precisaba que lo establecido en la Ley N° 27034, era aplicable en el ejercicio gravable de 1999, incluso para los contratos de colaboración empresarial y asociaciones en participación existentes a la fecha de entrada en vigencia de dicha norma.

Agrega que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03199-3-2005 señaló que estas normas modificatorias eliminaron la referencia expresa a las asociaciones en participación, correspondiendo en consecuencia únicamente al asociante la determinación del impuesto.

Añade que la Exposición de Motivos de la Ley N° 27034 explica la eliminación de la referencia a las asociaciones en participación en la medida que de acuerdo con el artículo 441° de la Ley General de Sociedades, las asociaciones en participación no tienen personería jurídica, razón social ni denominación, correspondiendo al asociante, de forma exclusiva, la gestión del negocio y que, como resultado, no se debe atribuir rentas al asociado.

Precisa el citado criterio se encuentra de acuerdo con el tratamiento otorgado al contrato de asociación en participación en la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, que especifica que no se

genera una persona jurídica distinta a los contratantes y que la Asociación en Participación no tiene razón social ni denominación.

Que por lo tanto se concluye que el asociante es el único que determina el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y que asociado no debe gravar nuevamente la suma recibida con el Impuesto a la Renta.

**Esta resolución es la primera que concluye expresamente que el asociante es el único que determina el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y que el asociado no debe gravar nuevamente la suma recibida con el Impuesto a la Renta.**

#### **Resolución del Tribunal Fiscal N° 03945-2-2018**

La resolución señala que en la Resolución N° 00637-2-2017, estableció que tomando en cuenta las normas de la Ley del Impuesto a la Renta, y que el asociante es el único titular del negocio objeto del contrato de Asociación en Participación y que el asociado solo entrega una contribución a cambio del derecho a participar en los resultados , debe concluirse que el asociante será el único obligado a determinar y pagar el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría respecto de las utilidades del negocio, y posteriormente entregar la participación correspondiente al asociado, quien no debe gravar adicionalmente su participación con el Impuesto a la Renta.

Agrega que, por ello, el asociante no puede deducir como costo o gasto las participaciones que entregara a los asociados por

los resultados del negocio, ya que los socios son los únicos que determinan y pagan el Impuesto a la Renta sobre todas las rentas generadas por la Asociación en Participación, pudiendo deducir los costos y/o gastos relacionados.

En consecuencia, el Tribunal señaló que no procedía que la recurrente asociante emitiera comprobante de pago por las sumas entregadas como participación del asociado, pues ello no calificaba como una operación por la que estos deban ser emitidos, al no ser una venta de bienes y/o prestación de servicios, así como tampoco correspondía que los dedujera como costo.

El Tribunal concluye que el asociante no deduce como costo y/o gasto las sumas que fueran entregadas a los asociados por su participación en los resultados de la Asociación en Participación, y que no corresponde emitir comprobante de pago alguno al no ser venta de bienes y/o prestación de servicios.

**Esta es una resolución que va en la línea de la N° 00637-2-2017, glosada precedentemente, así como también con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07527-3-2010 y 18351-4-2013, las que apuntaban a este criterio, en el que se establece que el asociante de las Asociaciones en Participación tributan, exclusivamente, por las utilidades del negocio, y que las participaciones entregadas al asociado no se encuentran gravadas, por lo que este concepto no resulta ser un costo o gasto del Impuesto a la Renta para el asociante.**

## **Poder Judicial**

### **Resolución - Casación N° 10814-2016**

En esta resolución la Corte Suprema señala que la recurrente demanda que la Corte Superior interpretó equivocadamente el artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000-SUNAT, el que dice que el Asociado considerará su participación como renta de tercera categoría del Impuesto a la Renta y el Asociante la deduce como gasto sin necesidad de emitir un comprobante de pago. en tal caso.

Sobre el particular, la Corte Suprema agrega que la resolución señalada reconoce que el asociante puede deducir como gasto o costo las participaciones que asigne como resultado de un contrato de asociación en participación, y que en efecto no establece que el contribuyente deba contar con un comprobante de pago para realizar esta deducción, pero no obstante, de una interpretación sistemática de este dispositivo con el artículo 37° y el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, concluye que es indispensable que el asociante tenga el comprobante de pago que le permita deducir como gasto la participación que otorga al asociado

La Corte Suprema concluye y establece que el asociante puede deducir el gasto en el impuesto a la renta, por las participaciones atribuidas en el contrato de asociación en participación, pero que es indispensable que se cuente con el

comprobante de pago, ello conforme con la Resolución de Superintendencia N° 042-2000-SUNAT.

**En esta Casación de la Corte Suprema se pronuncia respecto del comprobante de pago necesario para la deducción del gasto por parte del asociante de la Asociación en Participación, cabiendo destacar que en la medida que no observa la deducción de dicho gasto, respalda el criterio de la asignación de participaciones en calidad de renta gravada para el asociado, lo que se advierte asimismo por la cita y aplicación que realiza de la Resolución de Superintendencia N° 042-2000-SUNAT, en sus considerandos.**

### **2.2.2 Contratos de Asociación en Participación**

Respecto a la historia de las Asociaciones en Participación, según Vallejo (2008) La mayoría de autores consideran que en la alta edad media se hallan sus antecedentes pues se, desarrollan los libros de comerciantes, la letra de cambio, las empresas familiares y el contrato medieval de la “commenda”, nacida en el comercio marítimo, y en donde el “commendator” entregaba dinero o mercancías que pasaban a propiedad del comerciante “tractator” quien actuaba en nombre propio.

**En efecto, la figura de la Asociación en Participación que conceptualmente es actualmente un contrato por el que el asociante permite al asociado participar de los resultados de un negocio a cambio de una contribución, tiene su origen la edad**

**media y el auge del comercio marítimo que requería en celebrar negocios conjuntos, pero teniendo como parte visible solo a una de las partes, quien era el comerciante que viajaba a realizar los actos de comercio.**

La participación del asociado se determina sobre los resultados o utilidades, de ser el caso, del negocio o empresa, por ello la participación del asociado depende del resultado del negocio, utilidad o pérdida, la que también puede ser asumida por el asociado hasta el límite de su contribución, salvo pacto en contra, motivo por el que si se fija la participación en un parámetro distinto, como puede ser los ingresos netos y/o brutos del negocio o sobre cualquier clase de monto fijo se estaría ante otro tipo de contrato que no implicaría la existencia de un contrato de Asociación en Participación, tal como lo afirma Talledo (1998).

**Aspecto importante el que señala el autor respecto de una de las características principales del contrato de Asociación en Participación, como el que las participaciones del negocio sean determinadas sobre la base de las utilidades o resultados de este, y no sobre otros indicadores, como podrían ser los ingresos.**

Esta figura se encuentra regulada en la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, y su antecedente, Decreto Legislativo N° 311, cuyo Texto Único Concordado fue aprobado por Decreto Supremo N° 003-85-JUS.

**Publicaciones especializadas. Revistas y Blogs de divulgación.**

**Artículo web:** Sociedad Peruana de Bienes Raíces. 1 de setiembre de 2020

**Autor:** Fuentes C., Marina.

**Título: “Contrato de Asociación en Participación Inmobiliario”.**

La autora explica que en el rubro inmobiliario y de construcción, el contrato más usado, que no supone la compra del terreno, es el denominado contrato de Asociación en Participación.

Agrega que este contrato es un contrato típico, que se encuentra previsto en la Ley General de Sociedades, y que resulta ser un contrato por el cual el asociante concede a otra(s) persona(s) denominada(s) asociado(s) una participación en el resultado o utilidades de uno o de los negocios o empresas del asociante, a cambio de una contribución.

Añade que el asociante es una persona natural o jurídica encargada de construir y del negocio inmobiliario, que cuenta con la capacidad material y de recursos humanos para la construcción, y que el asociado es usualmente una persona natural propietaria de un inmueble, el que aporta al negocio para realizar la construcción. El asociante suele otorgar carta fianza bancaria al asociado, quien puede mantener la propiedad del inmueble, y luego transferirlo junto con la transferencia de departamentos a los compradores que realiza la empresa.

Refiere que el terreno se valoriza y lo normal es que se adjudique uno o dos departamentos al asociado.

Precisa que una característica es que el asociante actúa en nombre propio y el contrato no tiene razón social ni denominación, así como la gestión del negocio corresponde únicamente al asociante y no hay relación entre los terceros y el asociado.

**Para el autor, el contrato de Asociación en Participación es un contrato usado en el negocio inmobiliario y regularmente el asociado entrega en contribución el terreno sobre el que el asociante realizará la construcción de una edificación.**

**También señala que el terreno queda en propiedad del asociado y que al concluir la construcción el asociado puede transferir el terreno cuando se realice la transferencia de las unidades inmobiliarias a los compradores por parte de la empresa en marcha del asociante constructor.**

**Blog:** Blog ILP Abogados, 29 de junio de 2018. Portal jurídico de Thompson Reuters

**Autor:** ILP Abogados.

**Título:** “Cuentas en Participación: ¿Qué son las Cuentas en Participación? ¿Y qué ventajas o problemas puede suponer?”.

El autor señala que el contrato de Cuentas en Participación es un contrato de colaboración entre dos sujetos, que pueden ser personas físicas o personas jurídicas, y en este, el partícipe, aporta

bienes, dinero o derechos al gestor, quien utiliza este en una empresa, actuando en nombre propio. El gestor debe comunicar al partícipe las ganancias y pérdidas y otorgarle su participación.

Agrega que es un contrato atractivo pues no tiene una formalidad, y puede incluso ser verbal, es secreta, y no es necesario registro alguno, así como también ofrece al partícipe la oportunidad de no darse a conocer y mantener su identidad oculta.

Existen dudas sobre particularidades de este contrato, tales como su extinción, la existencia de obligaciones recíprocas, o de un vínculo societario, y sobre el particular es importante mencionar la Sentencia de la Audiencia de Oviedo 64/14, de 20 de febrero de 2014 en la que indican algunos aspectos relacionados en un contrato en el que el partícipe participaba con el 50% de los costos de construcción en un edificio, entregando el dinero en el momento pactado.

Sobre este contrato las partes convinieron que tendría una vigencia indefinida, aunque cualquiera podría dar por vencido el contrato luego de cinco años, pactando la forma de distribución del haber neto al liquidar el contrato.

Debido a la circunstancia de tener procedimientos concursales el gestor, el partícipe solicitó la disolución del contrato, señalando que el único bien era un inmueble, debiendo liquidarse y entregar la mitad por la participación en el contrato. El Juzgado

desestimó la demanda alegando que se comunicó la disolución en el plazo señalado en el contrato, que era de tres meses.

Agrega que la doctrina y los tribunales han permitido válidamente la disolución unilateral como causa de extinción de estos contratos, aunque se hubiere pactado expresamente lo contrario, haciendo posible la resolución del contrato en cualquier momento.

Asimismo, indica que las Cuentas en Participación constituye un negocio con obligaciones bilaterales y recíprocas con sustento en que en la Sentencia STS de 19 febrero de 2013 se establece que son obligaciones recíprocas las que son causa de un mismo negocio, nacen de deberes de prestación a cargo de ambas partes y existe entre las partes una dependencia mutua. En tal sentido, ambas partes son deudores y acreedores.

Esta sentencia establece que las cuentas en participación no generan patrimonio común entre gestor y partícipe, y que no hay vínculo societario, pues el aporte pasa a propiedad del gestor, entonces, el partícipe recibirá su participación luego de efectuada la liquidación de cuentas, la que se desarrolla conforme con lo señalado en el contrato.

Por ello, el tribunal acogió el recurso y disolvió el contrato de cuentas en participación y procedió a la liquidación del inmueble, aunque no se cumpliera el plazo de aviso previo.

Finalmente, el autor señala como corolario, que la doctrina opina que en este contrato se generan obligaciones entre las partes,

y que el gestor está obligado a efectuar y desarrollar el objeto del negocio, y el partícipe a efectuar su aporte.

**Artículo web:** Resultado Legal.

**Autor:** Dávila Bendezú, Wendy.

**Título: “Contrato de asociación en participación”.**

El autor establece que el contrato de Asociación en Participación es un contrato por el que el asociante concede al asociado o asociados, una participación en el resultado o en las utilidades de los negocios o empresas del asociante, a cambio de una contribución, siendo su fin regular relaciones de integración en empresas, en interés de las partes.

Indica como una de sus características que mediante el contrato no se genera una persona jurídica, y que constará por escrito sin estar sujeto a inscripción en los Registros Públicos.

Añade que el asociado se encuentra obligado a efectuar las contribuciones en dinero, bienes, o incluso servicios pactados en el contrato, y que el Asociante actúa en nombre propio y el contrato no tiene razón social ni denominación alguna.

Agrega que la gestión del negocio corresponde exclusivamente al asociante sin existir relación jurídica entre terceros y los asociados, y que los terceros no adquieren derechos ni obligaciones frente a los asociados, ni viceversa.

Sostiene que a través del contrato se puede determinar la fiscalización por parte de los asociados sobre el negocio del asociante que es materia de contrato, y que el asociado tiene derecho a rendición de cuentas.

Asimismo, el asociante no puede incorporar a otros sujetos o empresas al negocio sin consentimiento expreso del asociado, y que los asociados participan por regla general de las utilidades y las pérdidas, producto de la asociación, no obstante, se puede pactar que el asociado participe sólo de las utilidades y no de las pérdidas, o participar de las pérdidas y ganancias sin una contribución.

Añade que se atribuye al asociado un derecho expectatio de participación, por lo que las utilidades que recibiera no se atribuyen a lo que el asociado contribuyó, sino a las utilidades del negocio.

Indica que el asociante es quien efectúa el negocio y titular de los derechos y obligaciones que frente a terceros y responde ante ellos en caso de incumplimiento.

Respecto de los bienes no dinerarios contribuidos por el asociado, pueden ser en propiedad o en uso, usufructo, superficie, pactado así en el contrato.

Comenta que no existe colaboración en una actividad económica común, sino solo la participación de un resultado en un negocio o empresa.

Sobre la práctica empresarial precisa que estos contratos son frecuentemente obras de construcción, con inmobiliarias que

acuerdan con los dueños de terrenos o casas a fin de realizar un proyecto inmobiliario, un edificio.

Los terceros podrán accionar contra el asociante pero no contra los asociados, pueden ir contra los bienes y no es necesario que los bienes sean propiedad del asociante.

Precisa que la Ley General de Sociedades no ha establecido las causas de extinción, pero se pueden tener en cuenta las contenidas en el Código Civil, como el acuerdo de las partes, la resolución del contrato o la rescisión, o si existe duración del contrato, o culmina el objeto del contrato que es la empresa común, muerte o incapacidad del asociado, sino existiera pacto de continuar con los herederos, la insolvencia del asociado, y la extinción de la empresa.

**Para el autor, el contrato de Asociación en Participación es un contrato que no es inscribible en los registros públicos, y que tiene como partes a un asociado que entrega una contribución al asociante, quien tiene un negocio o empresa en marcha y que entregará una participación en la medida que existan utilidades o resultados como consecuencia del negocio o empresa conjunta, pudiendo pactarse que el asociado solo participe de las utilidades y no de las pérdidas; cuenta con diversas características como el de ser un contrato expectatio, es decir, que las participaciones que recibe el asociado no dependen del valor o de la existencia de su contribución, sino de la existencia de utilidades y que en la práctica empresarial**

**estos contratos son frecuentemente destinados a realizar obras de construcción y empresas inmobiliarias.**

### **2.3 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS BÁSICOS**

**Asociado.-** Los terceros no adquieren derechos ni asumen obligaciones frente a los asociados, ni éstos ante aquéllos. Los asociados tienen derecho a la rendición de cuentas al término del negocio y al término de cada ejercicio. Artículo 441° de la Ley General de Sociedades.

**Asociante.-** El asociante actúa en nombre propio y la gestión del negocio o empresa corresponde única y exclusivamente al asociante. Artículo 441° de la Ley General de Sociedades.

**Contrato asociativo.-** Aquel que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes. Artículo 438° de la Ley General de Sociedades.

**Contratos de Colaboración Empresarial - Consorcio.-** Contrato por el cual dos o más personas se asocian para participar en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía. Artículo 445° de la Ley General de Sociedades

**Contribución del asociado.-** Hecho de dar o hacer algo a favor del asociante para alcanzar una participación en los resultados o utilidades del asociante. Talledo Mazú, César (1998).

**Costo computable.-** En bienes enajenados, es el costo de adquisición, producción, construcción, o el valor de ingreso al patrimonio o del último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores. Artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Derechos expectaticios.-** Son derechos también considerados latentes, estos aún no existen por encontrarse sin perfeccionar, sustentados en una posibilidad de obtener una prestación futura. Uniónpedia (2021).

**Devengado.-** Los ingresos se devengan cuando se producen los hechos sustanciales para su generación, y que no exista condición suspensiva, sin importar la oportunidad de cobro. Artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Distribución de utilidades.-** Reparto de utilidades a socios en mérito de los estados financieros al cierre de un periodo, sin exceder del monto de las utilidades obtenidas. Artículo 40° de la Ley General de Sociedades.

**Dividendos.-** Beneficio que una compañía o sociedad entrega a sus componentes o socios según el número de acciones que posean y en que está dividido (de aquí el nombre) el capital social. Cabanellas, Guillermo (1989).

**Dividendos en el Impuesto a la Renta.-** Utilidades que las personas jurídicas consideradas así por la ley, distribuyan entre las personas que las integran, en efectivo o especie, salvo mediante títulos de propia emisión representativos del capital. Artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Empresa o negocio unipersonal.-** La persona natural puede optar por ejercer sus derechos civiles al desarrollar un negocio, lo cual implica

que pueda llevar a cabo su propio negocio, sin necesidad de constituir una empresa. Alva Mateucci (2020).

**Entidad sin fines de lucro.-** Organización que persigue un fin diferente al de obtener un beneficio económico para sus asociados. Tal es así que su principal objetivo no se basa en generar excedentes o utilidades para ser repartidas entre los socios. Enciclopedia Económica (2021).

**Exoneración.-** Si el hecho está incluido en la definición, en principio está gravado, salvo que otra norma jurídica, incluida en la misma ley que crea el tributo o en otra anterior o posterior, cree una excepción estableciendo una liberación. Valdés Costa, Ramón (1996).

**Fuente de renta puesta en explotación.-** A efectos de producir renta, es necesario que la fuente haya sido habilitada racionalmente para ello o sea afectada a destinos productores de renta. García Mullín (1978).

**Fuente Productora durable.-** En ese concepto entran básicamente las cosas muebles o inmuebles, los capitales monetarios, los derechos y las actividades. La fuente para ser tal debe ser durable, en el sentido de que sobreviva a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro ese acto. García Mullín (1978).

**Gastos.-** Erogaciones incurridas por el pago de mercancías y/o servicios adquiridos, incluidas las depreciaciones y amortizaciones; todas ellas necesarias para generar las rentas y mantener la fuente generadora. SUNAT (2003).

**Inafectación.-** Todo hecho que no reúna todos los aspectos requeridos por la hipótesis de incidencia no es parte del ámbito de aplicación

de una determinada norma tributaria, y, por lo tanto, no es un hecho susceptible de aplicación de la mencionada norma. IUS 360 (2018).

**Participación del asociado.-** Participación en el resultado o en las utilidades de uno o de varios negocios o empresas del asociante, a cambio de determinada contribución. Artículo 440° de la Ley General de Sociedades.

**Participaciones y casos especiales.-** Se puede convenir en el contrato que una persona participe en las utilidades, sin participar en las pérdidas, así como que se le atribuya participación en utilidades o pérdidas sin que exista contribución. Artículo 444° de la Ley General de Sociedades.

**Persona Jurídica.-** La persona jurídica tiene existencia distinta de sus miembros y ninguno de éstos ni todos ellos tienen derecho al patrimonio de ella ni están obligados a satisfacer sus deudas. Artículo 78° del Código Civil.

**Personas jurídicas para efectos del Impuesto a la Renta.-** Para los efectos de la Ley, se considerarán personas jurídicas, a las mencionadas en los literales de la a) a la K) del artículo 14° de la ley del impuesto. Artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Presunción de propiedad de los bienes contribuidos.-** Respecto de terceros, los bienes contribuidos por los asociados se presumen de propiedad del asociante, salvo se encuentren inscritos en el registro a nombre del asociado. Artículo 443° de la Ley General de Sociedades.

**Renta bruta.-** Conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando los ingresos provengan de la

enajenación de bienes, la renta bruta será la diferencia entre el ingreso neto total de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados. Artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Renta periódica.-** No es necesario que la periodicidad se concrete en los hechos (es decir, que realmente se repita la renta), sino que basta con que sea posible. El concepto de periodicidad se conforma, así, con la simple potencialidad o posibilidad. García Mullín (1978).

**Renta producto.-** Este criterio, en el cual subyace una concepción de la renta de tipo económica y objetivo, entiende que es tal "el producto periódico que proviene de una fuente durable en estado de explotación". García Mullín (1978).

**Rentas del capital.-** Son el beneficio o ganancia procedente de los bienes de que dispone una persona o empresa. Un ejemplo sería el derivado de dividendos procedentes de inversiones en acciones. Fernández de la Cigoña, José (2020).

**Rentas de tercera categoría.-** Generadas en su mayoría por empresas, la mezcla de capital y trabajo es fenómeno característico, virtualmente natural, y que toma distintas proporciones de uno y de otro, según la explotación y la actividad de que se trate. Ferreti, Carlos (1989).

**Resultados.-** El resultado contable es el beneficio o pérdida obtenida, antes de realizar los ajustes fiscales y deducir el Impuesto de sociedades. Billin (2021).

**Sociedades Irregulares.-** Sociedad que no se ha constituido e inscrito conforme a esta ley o situación de hecho en la que dos o más

personas actúan de manera manifiesta en sociedad sin haberla constituido.

Artículo 423° de la Ley General de Sociedades.

## CAPÍTULO III

### FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS

#### 3.1 Hipótesis general

El Impuesto a la Renta incide positivamente en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020.

#### 3.2 Hipótesis específicas

- a) El ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta, incide en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.
- b) La regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta, incide en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.
- c) Las normas tributarias del Impuesto a la Renta, inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.
- d) Los gastos deducibles del Impuesto a la Renta, inciden en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.

### 3.3 Operacionalización de variables

**3.3.1 Impuesto a la Renta:** El impuesto se aplica a los ingresos que provienen del arrendamiento u otro tipo de cesión de bienes muebles o inmuebles, acciones u otros valores mobiliarios. También del trabajo realizado de forma dependiente o independiente, siempre que no se realice actividad empresarial. Gob.pe - Plataforma digital única del Estado Peruano (2021).

IMPUESTO A LA RENTA	
Indicadores	Índices
1. Ámbito de aplicación	Teorías de Renta
	Concepto de renta en la ley
	Exenciones
2. Dividendos	Rentas del capital
	Dividendos en el Impuesto a la Renta
	Personas jurídicas que reciben dividendos
3. Normas tributarias	Rentas empresariales
	Personas jurídicas
	Utilidades
4. Gastos deducibles de la tercera categoría	Renta bruta
	Deducciones del impuesto
	Distribución de utilidades

**3.3.2 Contratos de Asociación en Participación:** Contrato por el cual una persona, denominada asociante concede a otra denominada asociado, una participación en el resultado o utilidades de uno o varios negocios del asociante, a cambio de una contribución. Artículo 440° de la Ley General de Sociedades.

<b>CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN</b>	
<b>Indicadores</b>	<b>Índices</b>
1. Ingresos del asociado de Asociaciones en Participación	Asociaciones en Participación en la Ley General de Sociedades
	Asociado de Asociaciones en Participación
	Contingencia tributaria
2. Distribución de participaciones	Participación
	Resultados del negocio
	Distribución de utilidades
3. Utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación	Asociante de Asociaciones en Participación
	Negocio en marcha
	Utilidades del negocio
4. Devengo de las participaciones	Concepto de devengado
	Oportunidad de la deducción de las participaciones
	Participaciones y dividendos

## CAPÍTULO IV

### METODOLOGÍA

#### 4.1 DISEÑO METODOLÓGICO

##### 4.1.1 Tipo de diseño

Investigación no experimental, cuyo diseño metodológico es el transeccional correlacional.

##### Ox r Oy

Donde:

O = Observación.

x = Fuentes de Financiamiento.

y = Gestión.

r = Relación de variables.

##### 4.1.2 Tipo de investigación

Las condiciones metodológicas de la investigación permiten que sea considerada una “Investigación Aplicada”.

##### 4.1.3 Nivel de Investigación

Conforme con la naturaleza del análisis y de acuerdo con los propósitos de la investigación, el nivel se centra en un “Nivel Descriptivo-Explicativo”.

##### 4.1.4 Procedimientos que se seguirán para obtener la información necesaria y procesarla

La integración sistemática de la recolección y análisis de datos cuantitativos y cualitativos ubica la investigación como una con enfoque mixto.

Respecto de la investigación cuantitativa:

- a) Determinar la unidad de muestra seleccionada mediante muestreo probabilístico aleatorio simple.
- b) Elaborar la respectiva encuesta que está integrada por los aspectos representativos, tanto de la variable independiente, como de la dependiente.
- c) Eliminar, filtrar o depurar errores de información.
- d) Elaborar la matriz de tabulación.
- e) Analizar estadísticamente los datos recogidos, mediante la aplicación de un software idóneo para las ciencias sociales.

## **4.2 POBLACIÓN Y MUESTRA**

La población que conforma la investigación está delimitada por funcionarios del Tribunal Fiscal: 9 Salas tributarias con 3 vocales en cada una, a excepción de una de ellas que cuenta con dos miembros, suman 26 vocales; 1 Secretario Relator en cada una de ellas, total 9 Secretarios Relatores. 4 asesores por cada Sala, total 36 asesores. Suman 71. Información Recuperada en: <https://www.mef.gob.pe/es/?Option=comcontent&language=es-ES&Itemid=101022&lang=es-ES&view=article&id=414>.

Asimismo, profesionales expertos provenientes de áreas resolutivas y de fiscalización de la SUNAT: 3 Gerencias de fiscalización y 2 de

Reclamaciones en la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales e Intendencia Regional Lima, estimado 20 profesionales por Gerencia de Fiscalización y 10 por Gerencia de Reclamaciones. Suman 80 profesionales. Información Recuperada en: <https://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/estructuraorganizaciona.pdf/>.

También, asesores de estudios jurídicos y sociedades de auditoría tributaria; 18 firmas de prestigio en el Perú según Ranking 2020 de Leaders League, estimando 4 profesionales por firma, suman 72 expertos. Recuperada en: <https://vaglatam.com/auditoria/vag-latam-la-mejor-firma-auditora-en-el-peru-ranking-leaders-league/>

Sumados, hacen un total de población de 223 profesionales expertos.

### **Cálculo del tamaño y selección de la muestra**

Para la determinación óptima de la muestra, se utilizó la fórmula de muestreo aleatorio simple propuesto por R.B. Ávila Acosta en su libro “Metodología de la Investigación”.

$$n = \frac{Z^2 NP Q}{Z^2 PQ + NE^2}$$

**Donde:**

Z = 1.65 distribución normal para un nivel de confianza de 95%.

P = 0.5

Q = 0.5

E = Margen de error 5%.

N = Población.

N = Tamaño óptimo de muestra.

Entonces, a un nivel de confianza de 95% y 5% como margen de error "n" es:

$$n = \frac{(1.65)^2 (223) (0.25)}{(1.65)^2 (0.25) + 223 (0.1)^2}$$

**n = 52 profesionales**

### **4.3 TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS**

#### **4.3.1 Descripción de las técnicas e instrumentos a utilizar para la obtención de la información**

En relación a las técnicas de investigación, la guía de observación ha contribuido a recuperar información valiosa y suficiente. La encuesta se caracteriza por su reconocida utilidad en la investigación social, debido a la sencillez y objetividad de los datos que se obtienen.

#### **4.3.2 Procedimientos de comprobación de la validez y confiabilidad de los instrumentos**

El procedimiento de validez garantiza la eficacia y efectividad de los instrumentos de investigación, fundamentalmente para verificar si estos miden con objetividad, precisión y autenticidad los aspectos requeridos. Se procedió con la aplicación de una prueba

piloto a diez (10) personas, de conformidad con la determinación de la muestra en forma aleatoria. Asimismo; la confiabilidad ha permitido obtener los mismos resultados en cuanto a su aplicación en un número de veces de tres (3) a las mismas personas en diferentes períodos de tiempo.

#### **4.4 TÉCNICAS ESTADÍSTICAS PARA EL PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN**

El procesamiento y análisis de la información se efectuó con el programa estadístico informático de mayor demanda en las ciencias sociales, el Statistical Package for the Social Sciences, conocido por sus siglas SPSS, edición IBM® SPSS® Statistics 26, versión en español (Modelo de correlación de Pearson).

#### **4.5 ASPECTOS ÉTICOS**

En el proyecto de Investigación se ha tenido en cuenta los aspectos relativos a la Ética Profesional, desde un punto de vista especulativo, con los principios fundamentales de la moral individual y social; y el punto de vista práctico a través de normas de conducta para satisfacer el bien común, con juicios de valor que se atribuyen a las cosas por su fin existencial y a las personas por su naturaleza racional. Todo enmarcado en el Código de Ética de los miembros de los Colegios de Contadores Públicos del país, dando cumplimiento a los siguientes principios fundamentales:

- Integridad.
- Objetividad.
- Competencia profesional y debido cuidado.
- Confidencialidad.
- Comportamiento profesional

El desarrollo de este proyecto se ha llevado a cabo con apoyo de los valores éticos, en un proceso integral, organizado, coherente, secuencial, y racional para la búsqueda de nuevos conocimientos y con el fin de encontrar la verdad o falsedad de las hipótesis y promover al desarrollo de la ciencia contable, particularmente en el aspecto y en los temas tributarios.

## CAPÍTULO V

### RESULTADOS

#### 5.1 TABLA DE FRECUENCIAS, GRÁFICOS E INTERPRETACIÓN

**TABLA 1**

**1 Es una teoría de renta, la conocida como renta producto o teoría de la fuente**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	52	81,3	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 1**



#### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*Es una teoría de renta, la conocida como renta producto o teoría de la fuente*”, se observa que el 100,00% de los

encuestados expresaron que, en efecto, la teoría conocida como renta producto o teoría de la fuente, es una dentro de aquellas teorías que explican el concepto de renta, evidenciándose su conocimiento.

Esta unanimidad demuestra un aspecto de importancia en la presente investigación, que es el reconocimiento de esta teoría que es la base de las teorías acerca del concepto de renta, que contempla que se considera renta toda fuente en explotación durable que puede generar un producto periódico, considerándose fuentes el trabajo y el capital, y que se encuentra recogida expresamente en el artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta.

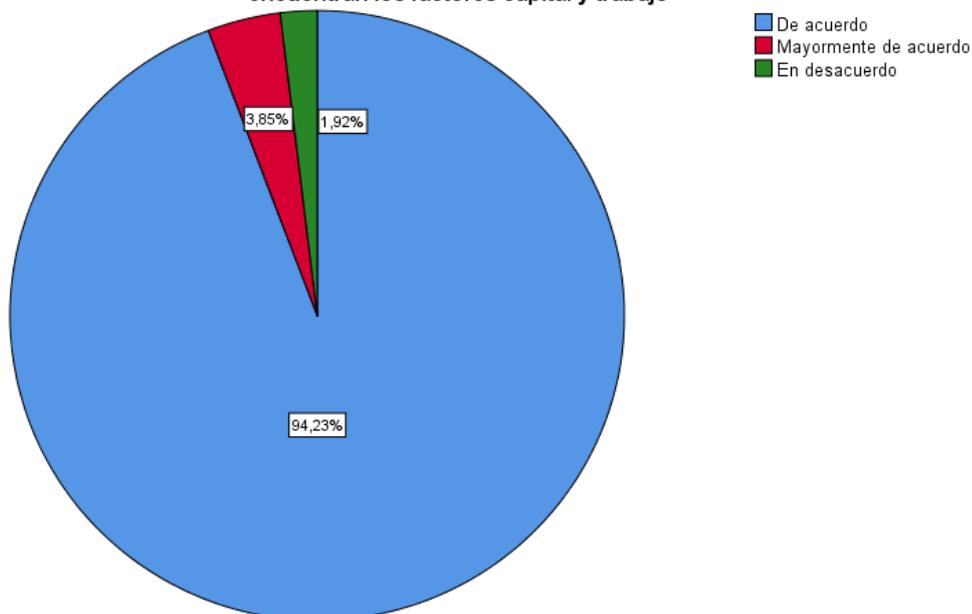
**TABLA 2**

**2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	49	76,6	94,2	94,2
	Mayormente de acuerdo	2	3,1	3,8	98,1
	En desacuerdo	1	1,6	1,9	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

## GRÁFICO 2

2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo



### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo*”, se observa que el 94,23% y el 3,85% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo que, dentro de la teoría conocida como renta producto o teoría de la fuente -que constituye una fuente de análisis relevante en la presente investigación como se ha señalado en la interpretación de la pregunta anterior- son elementos los factores capital y trabajo, siendo un mínimo de 1,92% los encuestados que no están de acuerdo con ello, lo que representa un porcentaje no relevante con miras a la presente investigación.

Este resultado evidencia el reconocimiento de estos factores, importantes en el análisis de cómo se asigna una categoría del Impuesto a la Renta a determinadas operaciones, en la medida que es conocido que

las rentas de capital están constituidas por la primera y segunda, las de trabajo por la cuarta y quinta, y la tercera, las producidas por la aplicación conjunta del trabajo y capital, ello conforme con nuestra legislación del Impuesto a la Renta.

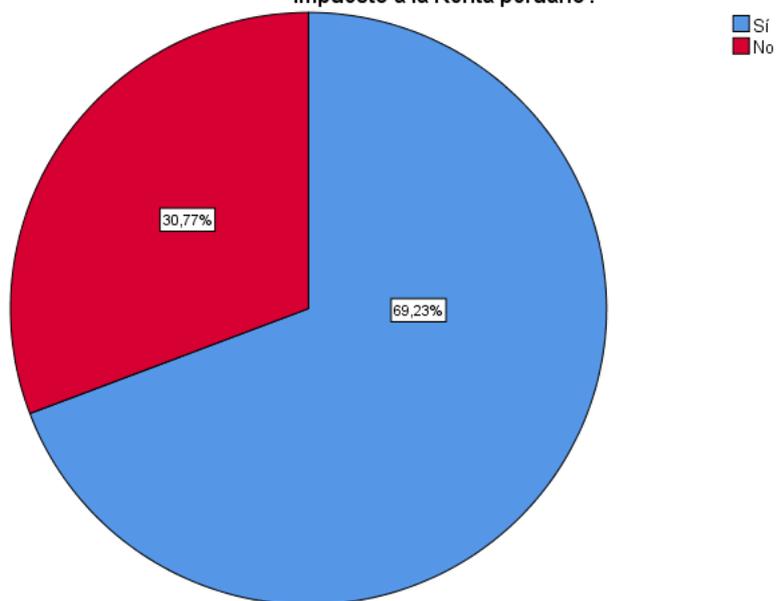
**TABLA 3**

**3 ¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano?**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Sí	36	56,3	69,2	69,2
	No	16	25,0	30,8	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 3**

**3 ¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano?**



## Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano?”, se observa que el 69,23% de los encuestados expresaron que las exoneraciones e inafectaciones son percibidas como elementos del concepto de exenciones, sin embargo, se observa que un 30,77% no está de acuerdo con ello, quizá en la idea que existen otros elementos a tomar en cuenta, como las inmunidades tributarias, que provienen de la Constitución Política.

En consecuencia, se aprecia el reconocimiento mayoritario de las exoneraciones e inafectaciones, las que pueden alcanzar determinadas operaciones contenidas en la norma, y en la presente investigación es de importancia pues particularmente los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación podrían encontrarse en algunos de estos supuestos, teniendo en cuenta opiniones de la doctrina y del Tribunal Fiscal.

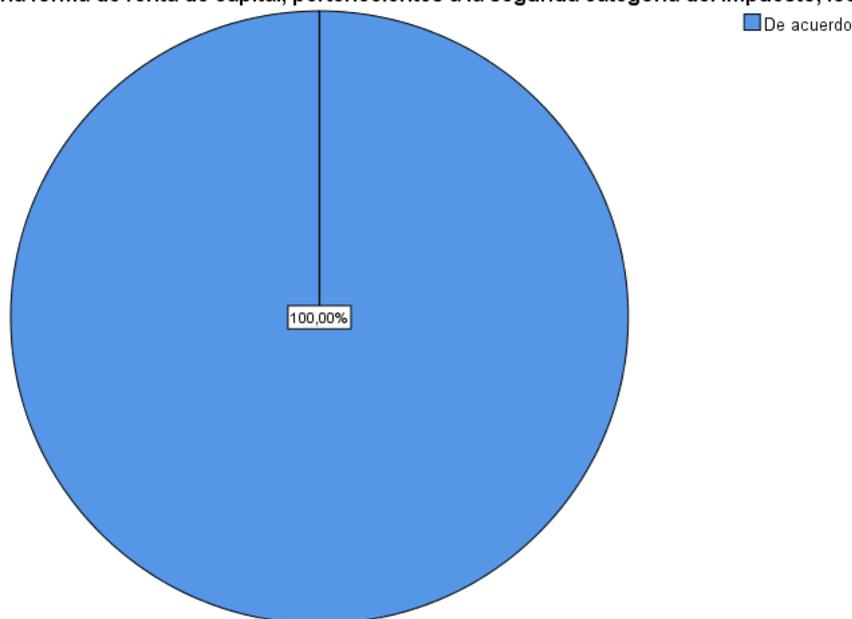
**TABLA 4**

### **4 Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	52	81,3	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

#### GRÁFICO 4

4 Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos



#### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos”, se observa que el 100,00% de los encuestados expresaron que los dividendos son una forma de renta de capital, es decir, los encuestados han manifestado unánimemente la incidencia del factor capital dentro de la naturaleza de la renta producida por dividendos.

En este sentido, se advierte el reconocimiento de un aspecto de análisis central en la presente investigación, como es que las rentas por dividendos, son rentas producto de la sola intervención del capital, sin intervención del factor trabajo, siendo esto fundamental en el análisis de los ingresos de los asociados de Asociaciones en Participación, pues la contribución del asociado al asociante representa solo un desembolso de dinero, bienes o servicios, sin aporte de trabajo en el negocio, como en el caso de accionistas de sociedades mercantiles.

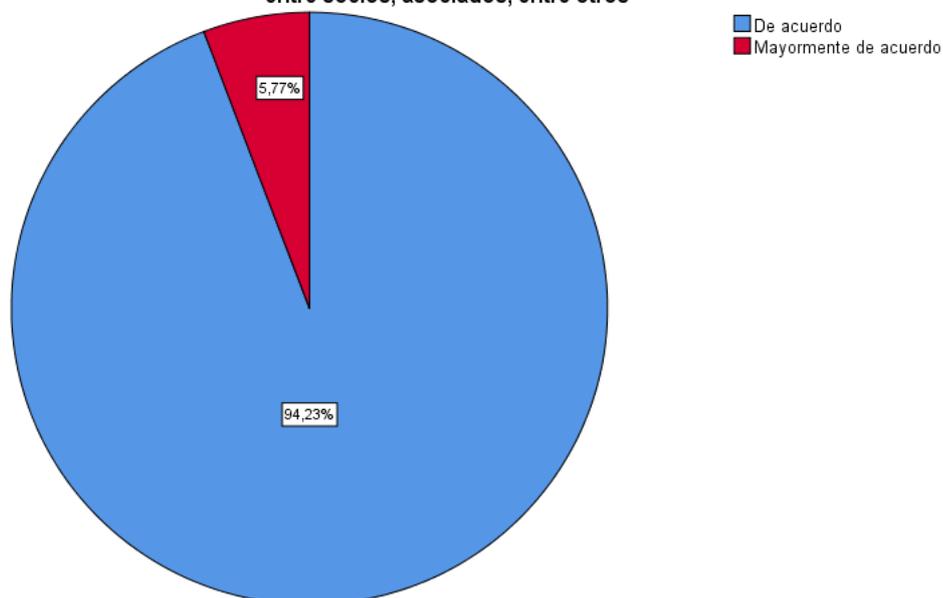
**TABLA 5**

**5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	49	76,6	94,2	94,2
	Mayormente de acuerdo	3	4,7	5,8	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 5**

5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros



### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre*”

*socios, asociados, entre otros*”, se observa que el 94,23% de los encuestados expresaron que, en efecto, el concepto de dividendos implica la existencia de utilidades asignadas a socios o asociados, y solo un 5,77% de encuestados no están de acuerdo, quizá en la idea que existen otros supuestos que son considerados dividendos, como la distribución del mayor valor atribuido por revaluación de activos u otros supuestos contenidos en el artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Este reconocimiento mayoritario es de suma utilidad en la presente investigación teniendo en cuenta que los ingresos de asociados de Asociaciones en Participación son considerados dividendos por un sector de la doctrina, al igual que en nuestro concepto, y considerando adicionalmente que el literal a) del citado artículo 24°-A menciona expresamente la figura de los “*asociados*”.

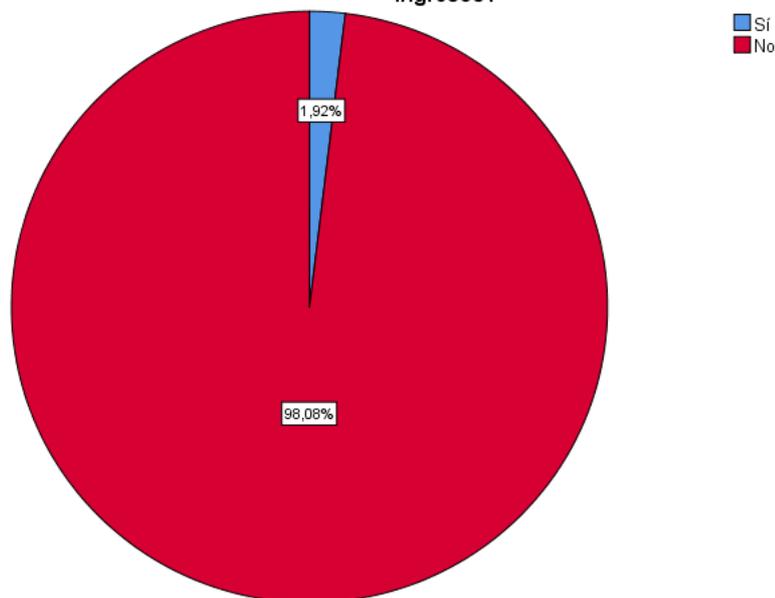
**TABLA 6**

**6 ¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos?**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	1	1,6	1,9	1,9
	No	51	79,7	98,1	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

## GRÁFICO 6

6 ¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos?



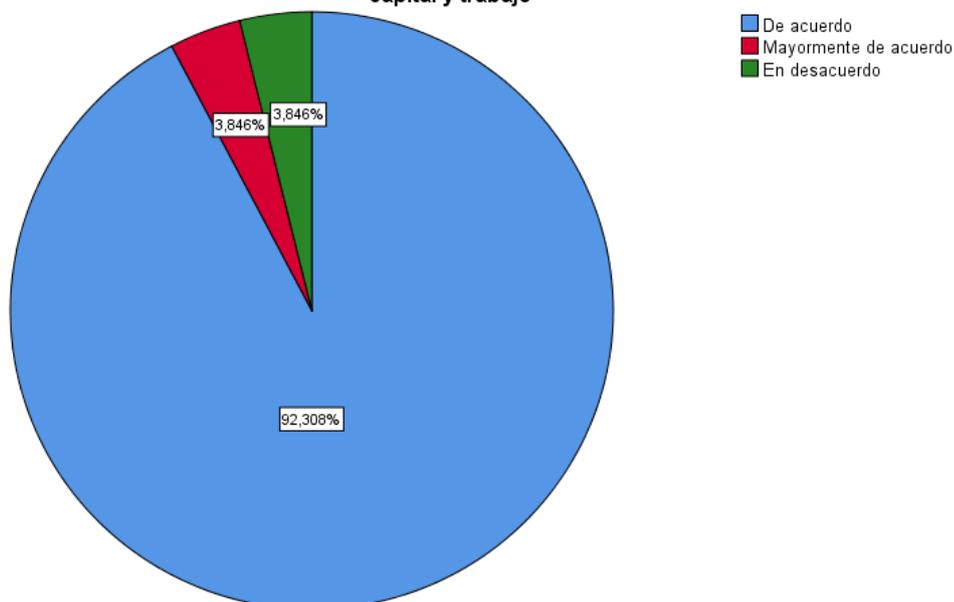
### Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos?”, se observa que el 98,08% de los encuestados expresaron casi con unanimidad que la persona jurídica que recibe dividendos no se encuentra gravada en dicho supuesto, y solo un 1,92% de encuestados afirmaron lo contrario, lo que constituye un porcentaje no relevante para nuestros efectos.

Este aspecto incide directamente en la presente investigación pues si el asociado de Asociaciones en Participación recibiera participaciones que constituyeran dividendos, como proponemos, estos ingresos no se encontrarían gravados, bajo este criterio mayoritario, el que encuentra sustento en el segundo párrafo del artículo 24°-B de la Ley del Impuesto a la Renta

**TABLA 7****7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	48	75,0	92,3	92,3
	Mayormente de acuerdo	2	3,1	3,8	96,2
	En desacuerdo	2	3,1	3,8	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 7****7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo****Interpretación y análisis**

Referente a la proposición “*Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo*”, se observa que el 92,306% y el 3,846% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo en que para la existencia de rentas que se consideren obtenidas por empresas es un aspecto sustancial considerar la existencia conjunta de los factores capital y trabajo, verificándose que no están en desacuerdo 3,846% de encuestados adicionales, haciendo una mayoría absoluta que reconoce la necesidad de ambos factores para la obtención de rentas de tercera categoría del impuesto.

En tal sentido, en la presente investigación esto constituye de notoria importancia en la medida que existen opiniones encontradas respecto de los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación, que para un sector de la doctrina constituyen dividendos, es decir rentas de capital, mientras que, para otro sector de la doctrina y la Administración, constituyen rentas de tercera categoría, es decir, rentas de la aplicación conjunta del capital y trabajo.

**TABLA 8**

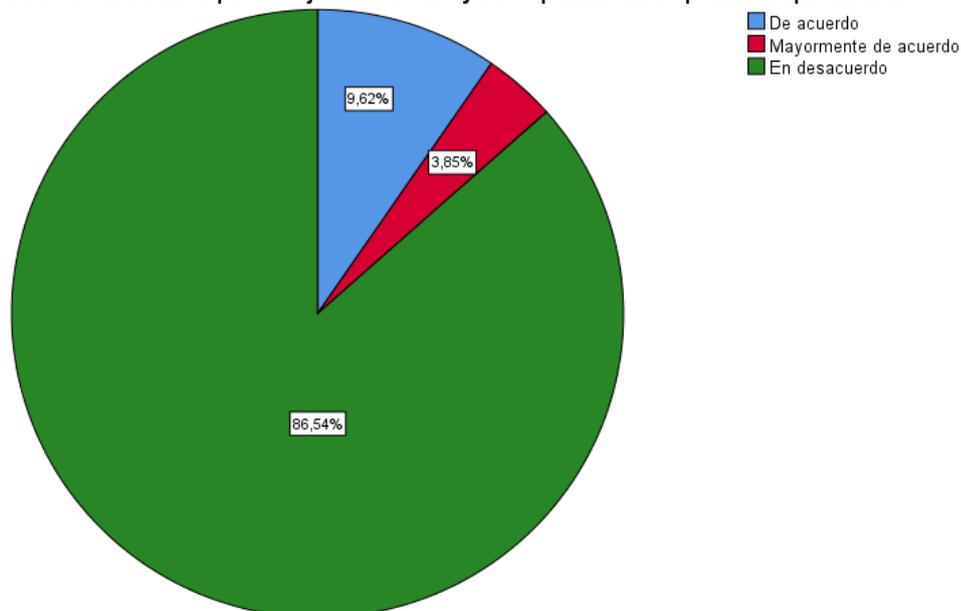
**8 Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	5	7,8	9,6	9,6
	Mayormente de acuerdo	2	3,1	3,8	13,5
	En desacuerdo	45	70,3	86,5	100,0
	Total	52	81,3	100,0	

Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

### GRÁFICO 8

8 Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales



Observación: El software SPSS ha redondeado de modo que la sumatoria de porcentajes llega a 100.1%

### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales*”, se observa que el 86,54% y 3,85% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo que estas empresas no son consideradas personas jurídicas dentro de lo normado en la Ley del Impuesto a la Renta, advirtiéndose un 9,62% de encuestados que opinan lo contrario, quizá confundiendo lo señalado en el tercer párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta que establece que es el titular de la empresa unipersonal quien tributa conforme con las reglas de las personas jurídicas, y no la empresa unipersonal, que es transparente a efectos de la ley del impuesto.

En consecuencia, mayoritariamente se verifica el reconocimiento de este aspecto que es un aspecto importante de análisis, en la medida que los asociados de Asociaciones en Participación podrían ser empresas unipersonales, y en consecuencia no siendo personas jurídicas, es de evaluarse si los titulares debieran tributar por sus rentas de segunda categoría en calidad de dividendos, por rentas de tercera, o no tributar, según la posición.

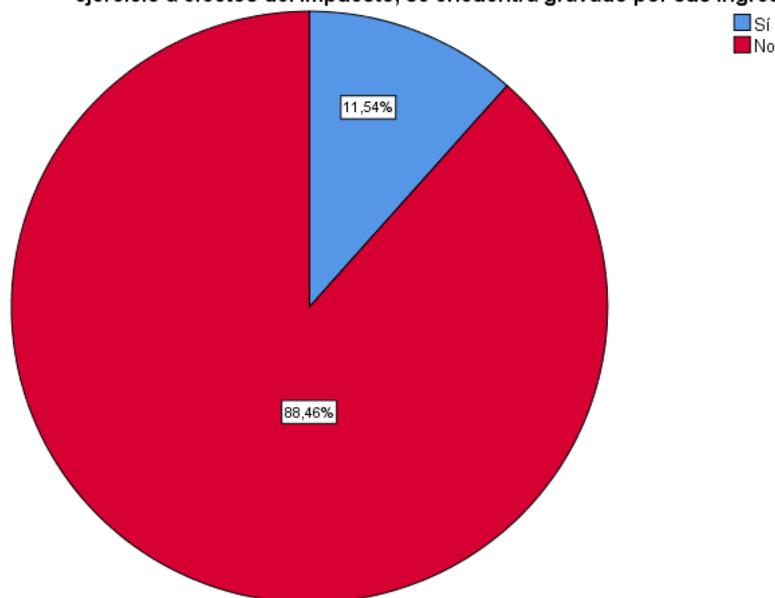
**TABLA 9**

**9 ¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos?**

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido Sí	6	9,4	11,5	11,5
No	46	71,9	88,5	100,0
Total	52	81,3	100,0	
Perdidos Sistemas	12	18,8		
Total	64	100,0		

## GRÁFICO 9

9 ¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos?



### Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos?”, se observa que el 88,46% de los encuestados expresaron mayoritariamente que lo fundamental del gravamen del impuesto a la renta de tercera categoría son las utilidades obtenidas, y no los ingresos por alguna operación aislada, contrariamente al 11,54% que minoritariamente no está de acuerdo.

Este aspecto es de importancia, en la medida que no deben separarse ni gravarse diferenciadamente los ingresos que obtiene un perceptor de tercera categoría del impuesto, sino gravar las utilidades que obtiene por el íntegro de sus operaciones del ejercicio, lo que es de importancia en caso de los negocios de la Asociación en Participación, pues no se encontrarán gravados los resultados del negocio asociativo si la

empresa asociante no obtiene utilidades como parte del íntegro de sus actividades generadoras de tercera categoría en el ejercicio.

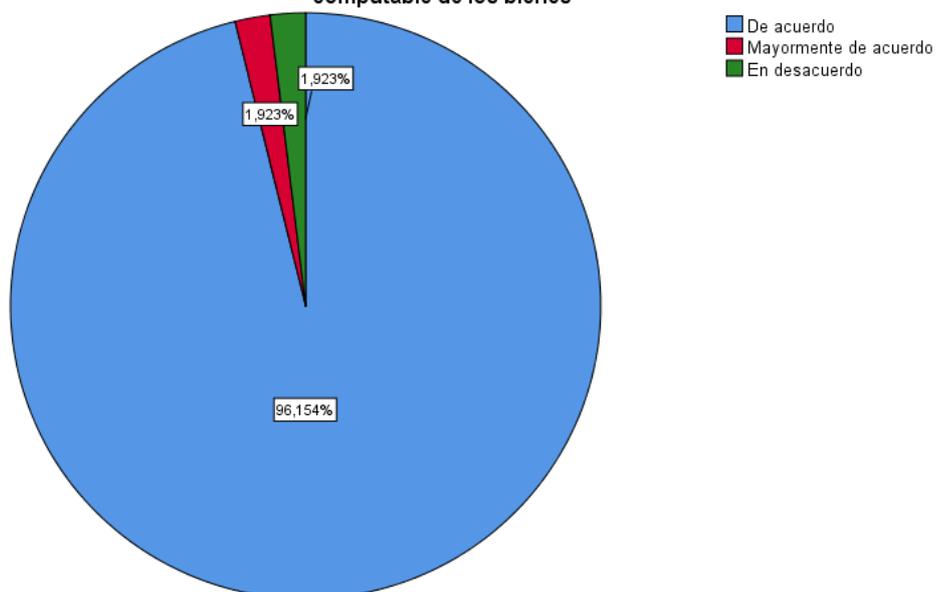
**TABLA 10**

**10 La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	50	78,1	96,2	96,2
	Mayormente de acuerdo	1	1,6	1,9	98,1
	En desacuerdo	1	1,6	1,9	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 10**

**10 La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes**



## Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes*”, se observa que el 96,154% y 1,923% conoce y está de acuerdo o mayoritariamente de acuerdo en la incidencia del costo computable como elemento a descontar de los ingresos netos para hallar la renta bruta en caso de enajenación de bienes, verificándose que solo el 1,923% de los encuestados no está de acuerdo, lo que es una cifra descartable en el presente análisis.

En consecuencia, se reconoce la implicancia del costo computable como aspecto de incidencia en la determinación de la renta neta y particularmente en el caso del asociante de las Asociaciones en Participación, que en determinados casos deberá considerar ciertas contribuciones en bienes, recibidas del asociado, como costo computable.

**TABLA 11**

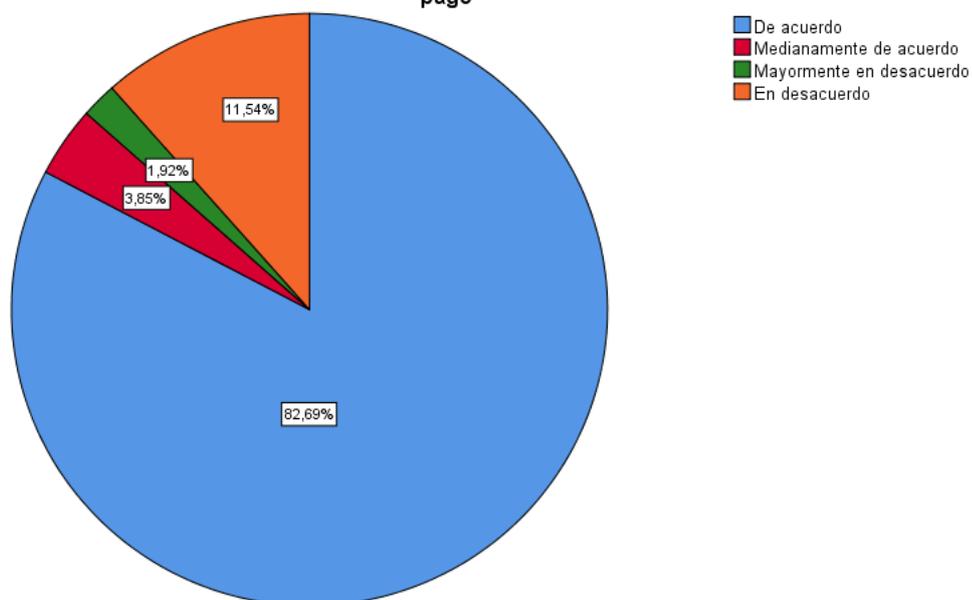
### **11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	43	67,2	82,7	82,7
	Medianamente de acuerdo	2	3,1	3,8	86,5
	Mayormente en desacuerdo	1	1,6	1,9	88,5
	En desacuerdo	6	9,4	11,5	100,0

Total		52	81,3	100,0
Perdidos	Sistema	12	18,8	
Total		64	100,0	

### GRÁFICO 11

11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago



#### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago*”, se observa que el 82,69% y 3,85% de los encuestados están de acuerdo y mayormente de acuerdo que, en efecto, las deducciones de la tercera categoría del Impuesto a la Renta necesitan por regla general la existencia de un comprobante de pago de sustento, encontrándose que el 11,54% y 1,92% están en desacuerdo o mayormente en desacuerdo en la idea, creemos, de dejar sentado que hay ciertas deducciones que no necesitan

de comprobantes como son por ejemplo las depreciaciones o las provisiones por cobranza dudosa; sin embargo, no por ello debe dejar de reconocerse la importancia de los comprobantes de pago como sustento de la mayoría de gastos deducibles contemplados en la ley del Impuesto a la Renta.

Esta constatación es relevante en la medida que el asociado y el asociante de las Asociaciones en Participación deberán evaluar la necesidad del uso de comprobantes de pago en los casos de las contribuciones del asociado y el pago de participaciones por parte del asociante, con el objeto de sustentar el costo o el gasto deducible, de ser el caso.

**TABLA 12**

**12 ¿La distribución de utilidades (dividendos entregados) es un gasto deducible?**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	2	3,1	3,8	3,8
	No	50	78,1	96,2	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

## GRÁFICO 12



### Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “¿La distribución de utilidades (dividendos entregados) es un gasto deducible?”, se observa que el 96,15% de los encuestados expresaron que no constituye gasto deducible de la tercera categoría la entrega o distribución de dividendos a los socios, mientras que el 3,85% de encuestados señaló lo contrario, porcentaje despreciable a efectos de nuestra investigación.

En consecuencia, se revela la certeza mayoritaria de que la entrega de dividendos proviene de un momento posterior a la determinación de la deuda tributaria en la que ya se han deducido los gastos, y por lo tanto no cabe deducción de dichos dividendos, siendo ello un aspecto que incide directamente en la presente investigación en la medida que se considere que las participaciones entregadas constituyan dividendos, ocasionando

que estas no puedan ser deducidas como gasto por el asociante de la Asociación en Participación.

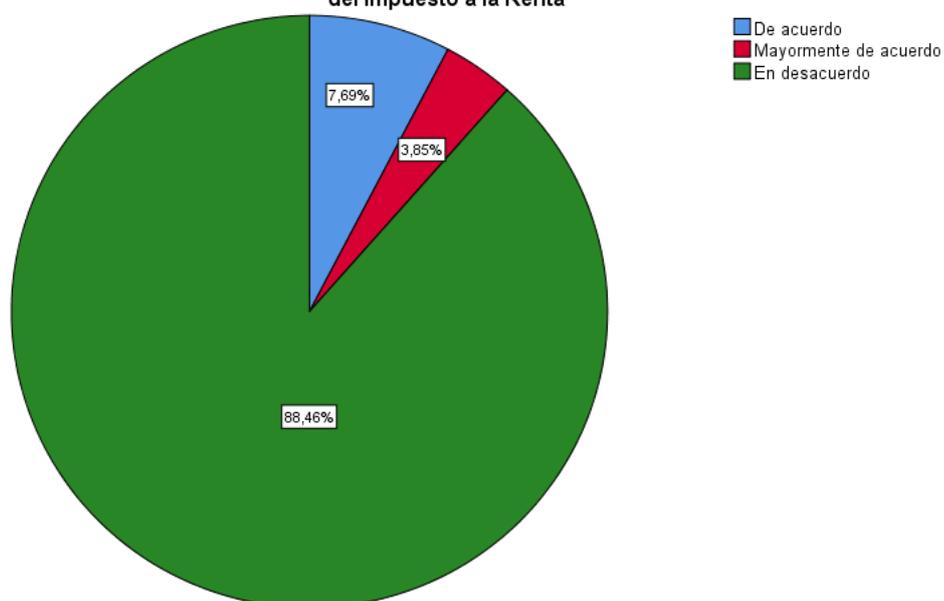
**TABLA 13**

**13 La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	4	6,3	7,7	7,7
	Mayormente de acuerdo	2	3,1	3,8	11,5
	En desacuerdo	46	71,9	88,5	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 13**

**13 La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta**



## Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta*”, se observa que el 88,46% y 3,85% de los encuestados expresaron que en la Ley del Impuesto a la Renta no existe regulación de la Asociación en Participación, existiendo un 7,69% que señaló lo contrario, aunque estas opiniones minoritarias no corresponden con la circunstancia que desde el año 1999 la regulación de esta figura asociativa dejó de estar regulada en la Ley del Impuesto a la Renta, en virtud a la Ley N° 27034, siendo ello la causa de la problemática objeto de estudio.

En consecuencia, se reconoce mayoritariamente la ausencia de tratamiento normativo de esta figura asociativa en las normas del impuesto, lo que es un aspecto básico de la presente investigación, sabiendo que no existe acuerdo en la doctrina, Administración y Poder Judicial, luego de que la Asociación en Participación dejó de ser una entidad regulada en la Ley del Impuesto a la Renta.

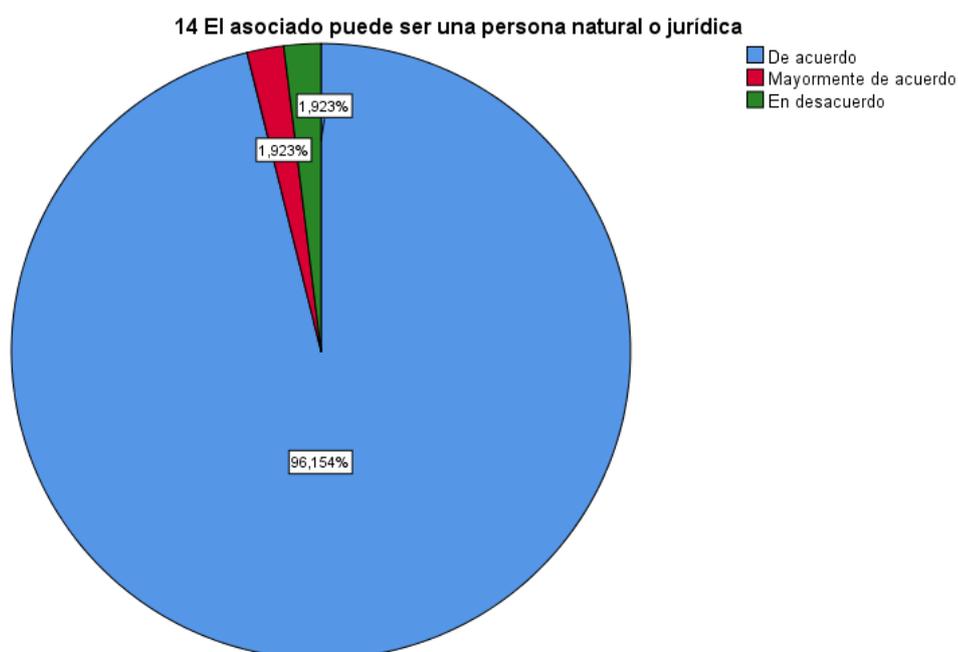
**TABLA 14**

### 14 El asociado puede ser una persona natural o jurídica

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	50	78,1	96,2	96,2
	Mayormente de acuerdo	1	1,6	1,9	98,1
	En desacuerdo	1	1,6	1,9	100,0

Total		52	81,3	100,0
Perdidos	Sistema	12	18,8	
Total		64	100,0	

**GRÁFICO 14**



### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*El asociado puede ser una persona natural o jurídica*”, se observa que el 96,154% y 1,923% de los encuestados expresaron estar de acuerdo y mayormente de acuerdo que la figura del asociado puede adoptar la forma de una persona natural o jurídica, y solo un 1,923% de los encuestados opinaron lo contrario, debiendo señalarse que conforme con la Ley General de Sociedades no existe limitación sobre qué tipo de persona puede ser el asociado de las Asociaciones en Participación.

Este reconocimiento es de importancia pues en la hipótesis de considerar las participaciones del asociado como dividendos, será determinante si el asociado es persona natural, caso en el que estaría afecto al impuesto a la renta de segunda categoría y debería sufrir la retención de 5%, conforme con el literal e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta.

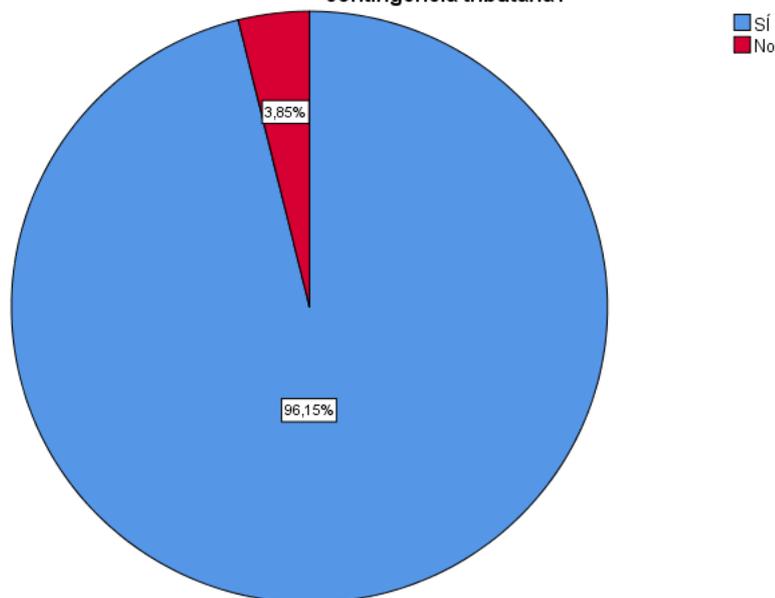
**TABLA 15**

**15 ¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria?**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	50	78,1	96,2	96,2
	No	2	3,1	3,8	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 15**

15 ¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria?

**Interpretación y análisis**

Referente a la pregunta “¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria?”, se observa que el 96,15% de los encuestados expresaron que, en efecto, es una contingencia determinar la incidencia del Impuesto a la Renta en los ingresos del asociado, y solo un 3,85% de los encuestados señalaron lo contrario, lo que representa una cifra descartable en el presente análisis.

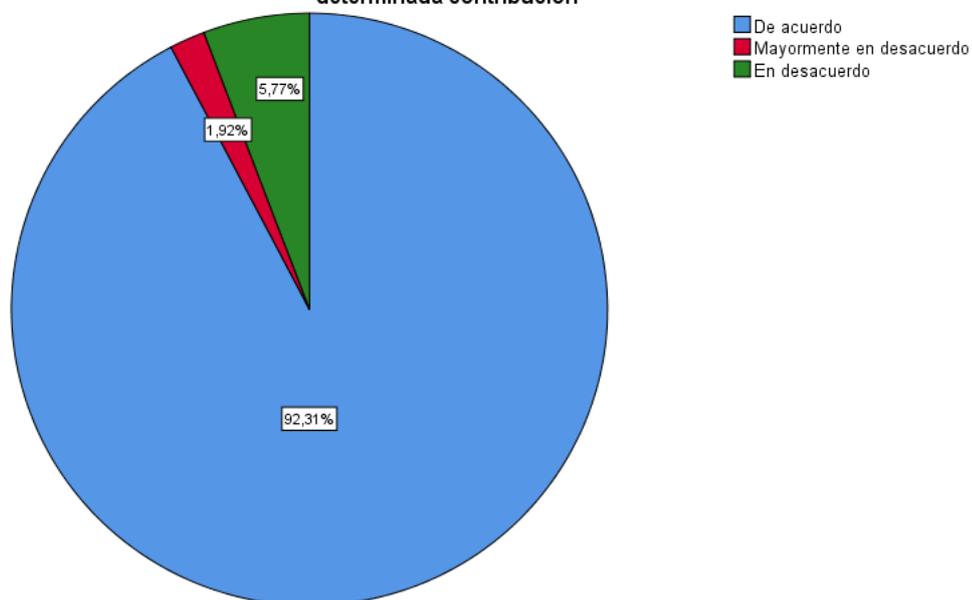
En tal sentido, se verifica que está claro que existen indefiniciones respecto del tratamiento tributario de las Asociaciones en Participación, aspecto que constituye punto de partida de la presente investigación.

**TABLA 16****16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las perdidas al asociado sin que exista una determinada contribución**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	48	75,0	92,3	92,3
	Mayormente en desacuerdo	1	1,6	1,9	94,2
	En desacuerdo	3	4,7	5,8	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 16**

16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las perdidas al asociado sin que exista una determinada contribución

**Interpretación y análisis**

Referente a la proposición “Se puede atribuir participación en las utilidades o en las perdidas al asociado sin que exista una determinada contribución”

*contribución*”, se observa que el 92,31% y 1,92% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo que podría no existir contribución del asociado y aun así obtener esta una participación en las ganancias del negocio, y un 5,77% de encuestados en desacuerdo, porcentaje no relevante en la presente investigación.

En su mayoría los encuestados están de acuerdo en este aspecto, conforme con lo establecido expresamente en el artículo 444° de la Ley General de Sociedades, siendo este un aspecto de importancia en la medida que ello refuerza el concepto de que la Asociación en Participación constituye un contrato expectatio y que por lo tanto no existe necesaria equivalencia entre las prestaciones de las partes, circunstancia que separa estas operaciones de los préstamos y otras formas de contratación típica.

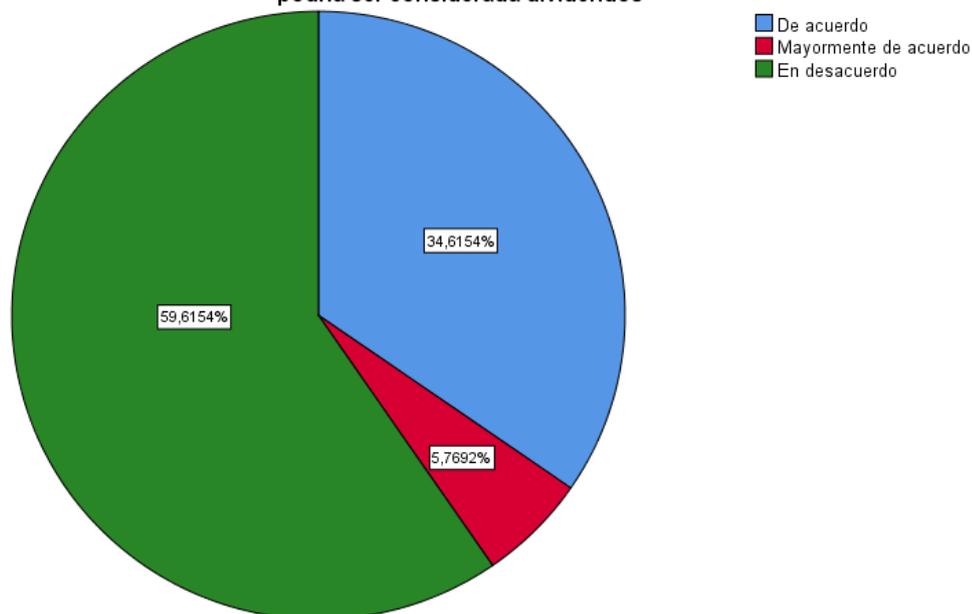
**TABLA 17**

**17 En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	18	28,1	34,6	34,6
	Mayormente de acuerdo	3	4,7	5,8	40,4
	En desacuerdo	31	48,4	59,6	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

## GRÁFICO 17

17 En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos



### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos*”, se observa que el 59,6154% de los encuestados expresaron que no están de acuerdo en que estas participaciones constituyan dividendos del asociado, sin embargo, el 34,6154% y el 5,7692% de ello señalaron que sí están de acuerdo o mayormente de acuerdo, lo que demuestra que no existe una mayoría categórica sobre este punto.

Esta comprobación es consistente con las opiniones divergentes conocidas sobre el particular, tanto en la doctrina, la Administración, y el Poder Judicial, que señalan por un lado que esta distribución genera

dividendos, rentas de tercera categoría, o que no se encuentra gravada de modo alguno.

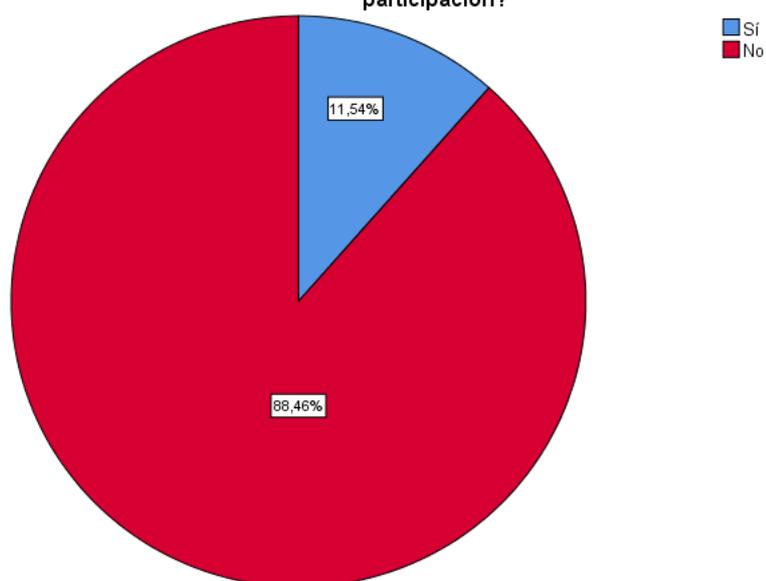
**TABLA 18**

**18 Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación?**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	6	9,4	11,5	11,5
	No	46	71,9	88,5	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 18**

**18 Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación?**



## Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “*Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación?*”, se observa que el 88,46% de los encuestados consideran que el asociado no estaría gravado con el Impuesto a la Renta en caso fueran considerados dividendos las participaciones recibidas, mientras que el 11,54% de los encuestados considera lo contrario, lo que se explica por la variedad de opiniones y divergencias sobre el tratamiento de la Asociación en Participación en ausencia de definición normativa.

En consecuencia, mayoritariamente los encuestados están de acuerdo en que estos dividendos no se encuentran regularmente gravados en caso de personas jurídicas que reciben dividendos, lo que lleva como consecuencia en nuestra investigación que los asociados que reciben participaciones consideradas dividendos no deberían encontrarse gravados por aplicación del artículo 24°-B de la Ley del Impuesto a la Renta, norma que se explica en la intención de no gravar doblemente con 30% una misma renta, es decir, evitar un supuesto de doble imposición.

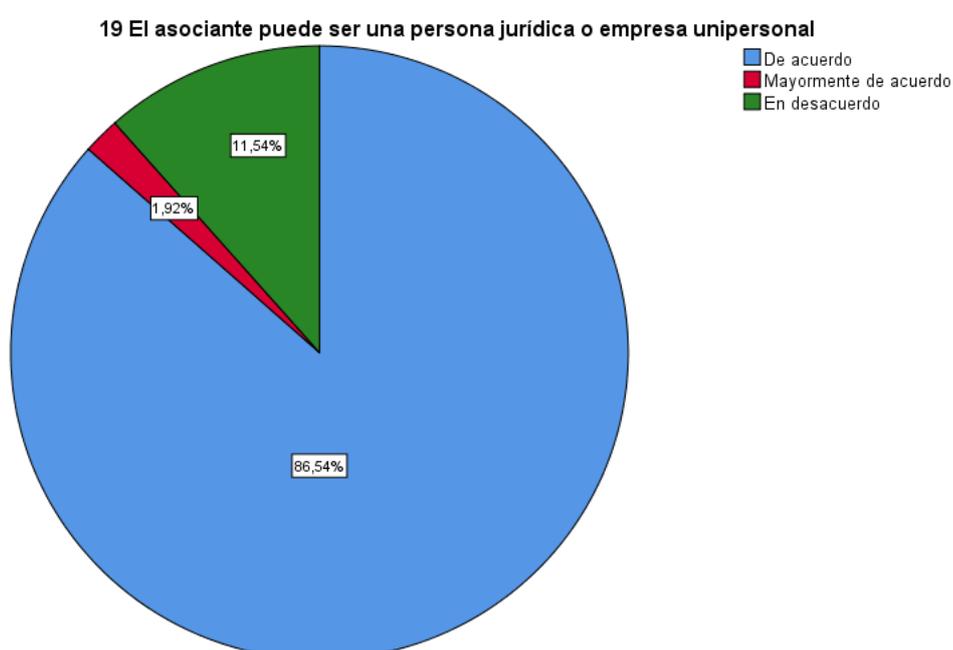
**TABLA 19**

### 19 El asociante puede ser una persona jurídica o empresa unipersonal

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	45	70,3	86,5	86,5

	Mayormente de acuerdo	1	1,6	1,9	88,5
	En desacuerdo	6	9,4	11,5	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 19**



### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*El asociante puede ser una persona jurídica o empresa unipersonal*”, se observa que el 86,54% y el 1,92% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo que el asociante puede ser incluso una empresa unipersonal, también conocida como persona natural con negocio, mientras que el 11,54% de los encuestados opinan lo contrario, sin embargo, conforme con la Ley General

de Sociedades no existe limitación para cualquiera de estas dos modalidades en el asociante.

En tal sentido, se reconoce mayoritariamente la circunstancia de que el asociante puede ser una persona natural o jurídica, sin embargo, a diferencia del caso del asociado, esta diferencia de personalidad no afecta que las rentas obtenidas serán siempre de la tercera categoría del Impuesto a la Renta.

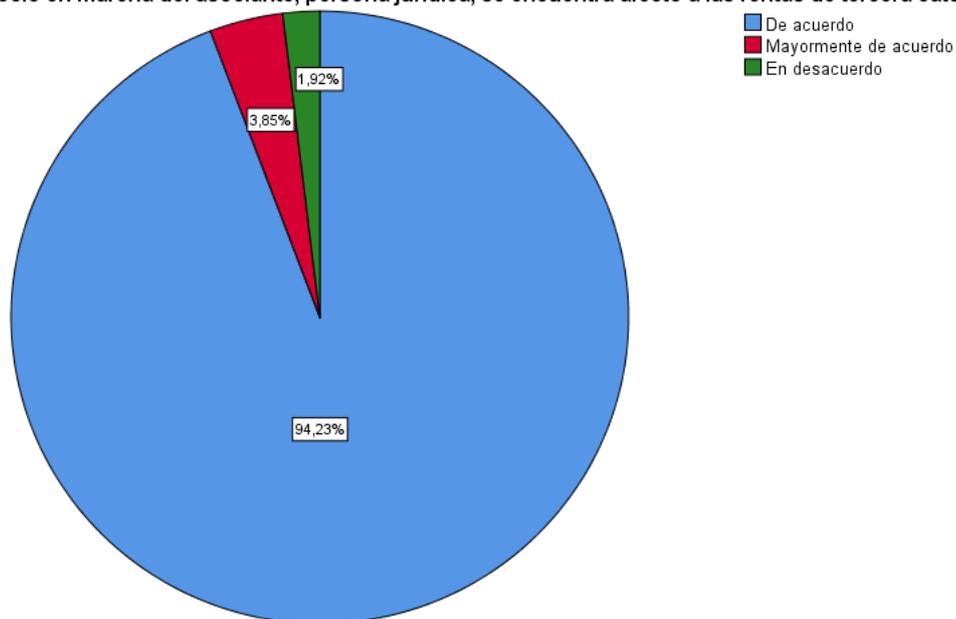
**TABLA 20**

**20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	49	76,6	94,2	94,2
	Mayormente de acuerdo	2	3,1	3,8	98,1
	En desacuerdo	1	1,6	1,9	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 20**

20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría

**Interpretación y análisis**

Referente a la proposición “*El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría*”, se observa que el 94,23 % y el 3,85% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo que, en efecto, el asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría, mientras que solo el 1,92% de los encuestados opina diferente, cifra despreciable en el presente análisis.

En consecuencia, esto es una muestra mayoritaria de reconocimiento de la regla de las personas jurídicas como receptoras de tercera categoría en el Impuesto a la Renta, aspecto que constituye una constatación de la regulación expresa contenida en el literal e) del artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta.

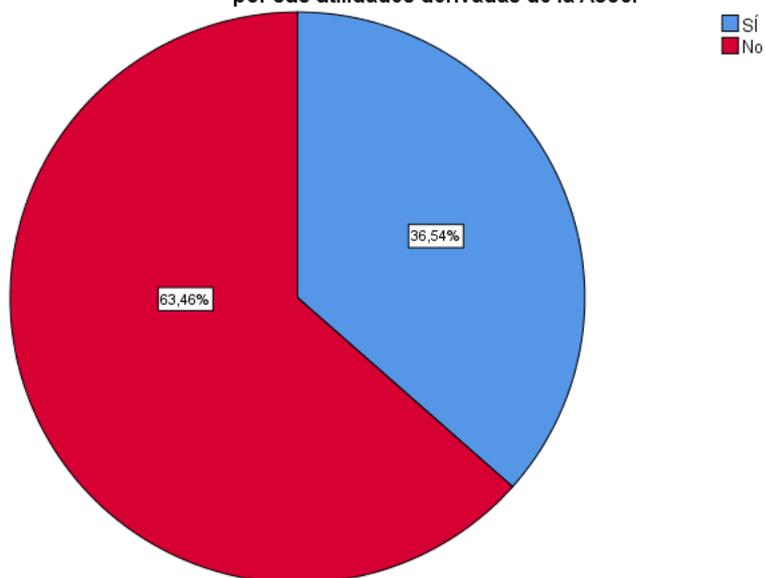
**TABLA 21**

**21 ¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación en Participación?**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	19	29,7	36,5	36,5
	No	33	51,6	63,5	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 21**

**21 ¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación en Participación?**



## Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “*¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en Participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación en Participación?*”, se observa que el 63,46% de los encuestados expresaron que no se encuentra gravado con el impuesto el asociante que a pesar de tener utilidades en el negocio asociativo, no tiene finalmente utilidades por el íntegro de sus operaciones, mientras que el 36,54% de los encuestados está en desacuerdo con ello, lo que demuestra la divergencia de opiniones sobre el particular, sin embargo cabe precisar que conforme con las normas que regulan las rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, el perceptor de estas rentas tributa respecto de los resultados del íntegro de sus operaciones en el ejercicio, obteniendo así sus utilidades o pérdidas, de ser el caso, y solo teniendo en cuenta el íntegro de estos resultados obtiene su renta neta, sin importar si alguna de sus líneas de negocio -analizada de manera independiente- tuvo utilidades.

En consecuencia, la mayoría de encuestados reconoce la forma de tributación correspondiente a los contribuyentes perceptores de rentas de tercera categoría aplicable al caso de los asociados de las Asociaciones en Participación.

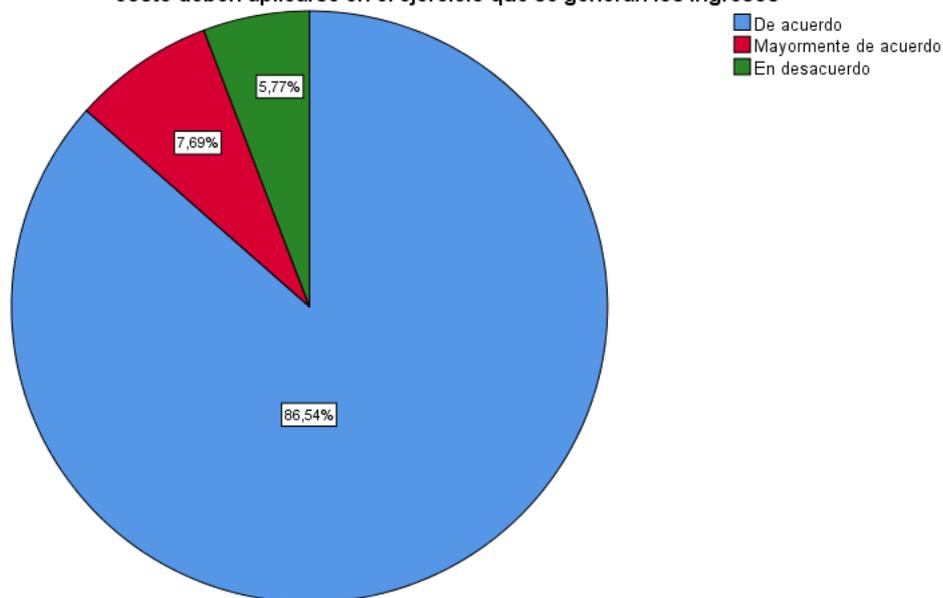
**TABLA 22**

**22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	45	70,3	86,5	86,5
	Mayormente de acuerdo	4	6,3	7,7	94,2
	En desacuerdo	3	4,7	5,8	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

**GRÁFICO 22**

**22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos**



### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo

deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos”, se observa que el 86,54% y 7,69% de los encuestados expresaron estar de acuerdo o mayormente de acuerdo que las participaciones que constituyen costo deben seguir el principio de asociación, mientras que el 5,77% de los encuestados opinan lo contrario, porcentaje que no es representativo ni mayoritario, por lo que descartamos en el análisis.

Es decir, se evidencia el reconocimiento mayoritario de esta regla de asignación de costos, lo que puede incidir en el tratamiento de las contribuciones recibidas de los asociados, la que debe ser aplicada en el caso de las asociantes de Asociaciones en Participación.

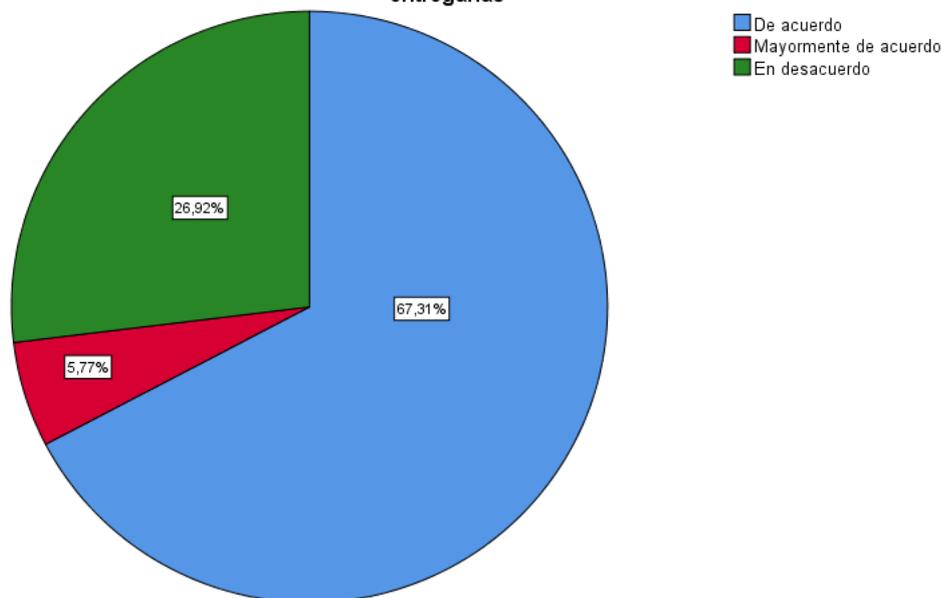
**TABLA 23**

**23 Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De acuerdo	35	54,7	67,3	67,3
	Mayormente de acuerdo	3	4,7	5,8	73,1
	En desacuerdo	14	21,9	26,9	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

### GRÁFICO 23

23 Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas



#### Interpretación y análisis

Referente a la proposición “*Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas*”, se observa que el 67,31% y el 5,77% de los encuestados expresaron que estaban de acuerdo o mayormente de acuerdo que, en efecto, el tratamiento de gasto de las participaciones se rige por la principal regla de devengado como es el de estar vinculado con la obligación de entrega, mientras que el 26,92% de los encuestados no se encuentra de acuerdo, lo que puede revelar que estos últimos privilegian otras reglas del devengado, las que actualmente se encuentran expresamente previstas en el artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta.

En consecuencia, se evidencia un mayoritario reconocimiento de una de las principales reglas del devengado lo que incidirá directamente en el reconocimiento de los gastos del asociante, y particularmente en el

reconocimiento como gasto de las participaciones entregadas por el asociante, en el supuesto que estas no sean consideradas dividendos o rentas no gravadas, y sean consideradas rentas afectas de la tercera categoría.

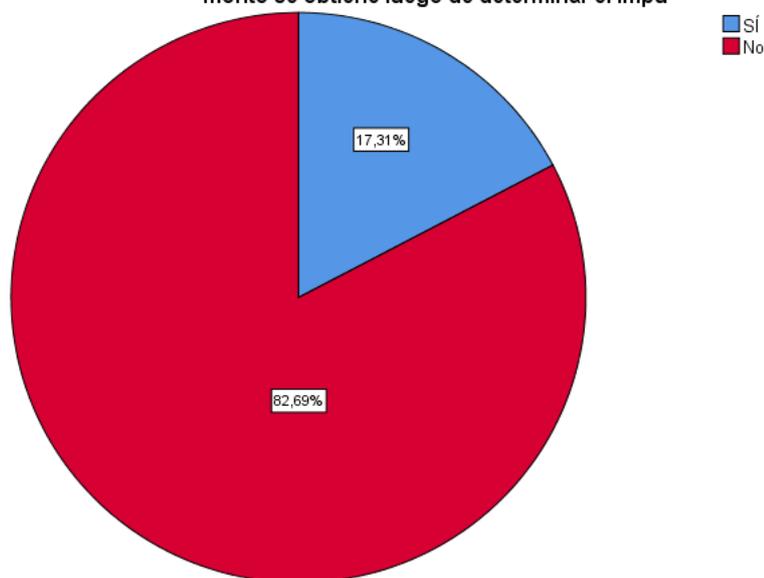
**TABLA 24**

**24 Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impuesto, y no afecta resultados**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	9	14,1	17,3	17,3
	No	43	67,2	82,7	100,0
	Total	52	81,3	100,0	
Perdidos	Sistema	12	18,8		
Total		64	100,0		

## GRÁFICO 24

24 Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impu



### Interpretación y análisis

Referente a la pregunta “*Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impuesto, y no afecta resultados*”, se observa que el 82,69% de los encuestados expresaron que no es gasto deducible del asociante en caso las participaciones sean consideradas dividendos del asociado, mientras que un 17,31% de encuestados no está de acuerdo, quizá por lo divergente de las opiniones al respecto.

En consecuencia, se advierte que una mayoría opina en consistencia con la regla general de no ser gasto los dividendos entregados, lo que es

de plena aplicación en caso las participaciones entregadas a los asociados fueran considerados dividendos.

### NIVEL DE CONFIANZA (ALFA DE CRONBACH)

Estadísticas de fiabilidad	
Alfa de Cronbach	N de elementos
,892	24

#### Interpretación

Hemos hallado con el SPSS, el Alfa de Cronbach con un valor promedio de 89.2%, lo que indica que la tesis desarrollada tiene un alto grado de confiabilidad entre las preguntas y los resultados de la encuesta.

### ESTADÍSTICAS DE TOTAL DE ELEMENTO

	Media de escala si el elemento se ha suprimido	Varianza de escala si el elemento se ha suprimido	Correlación total de elementos corregida	Alfa de Cronbach si el elemento se ha suprimido
1 Es una teoría de renta, la conocida como renta producto o teoría de la fuente	41,52	126,019	,000	,893
2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo	41,40	117,540	,644	,886
3 ¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano?	41,21	118,798	,689	,886
4 Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos	41,52	126,019	,000	,893
5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros	41,46	122,253	,713	,889
6 ¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos?	40,54	125,312	,222	,893
7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo	41,33	113,558	,700	,883
8 Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales	38,02	111,588	,468	,889
9 ¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen	40,63	122,236	,516	,890

general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos?				
10 La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes	41,42	118,484	,582	,887
11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago	40,92	103,484	,747	,879
12 ¿La distribución de utilidades (dividendos entregados) es un gasto deducible?	40,56	124,644	,309	,892
13 La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta	37,94	113,075	,454	,889
14 El asociado puede ser una persona natural o jurídica	41,42	118,484	,582	,887
15 ¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria?	41,48	123,196	,646	,890
16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las pérdidas al asociado sin que exista una determinada contribución	41,23	109,710	,718	,881
17 En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos	39,08	101,484	,537	,895
18 Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es	40,63	122,236	,516	,890

una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación?				
19 El asociante puede ser una persona jurídica o empresa unipersonal	41,04	105,057	,729	,880
20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría	41,40	117,540	,644	,886
21 ¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación	40,88	119,359	,605	,887
22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos	41,21	109,543	,773	,879
23 Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas	40,38	99,732	,654	,886
24 Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impuesto	40,69	121,394	,532	,889

## 5.2 CONTRASTACIÓN DE HIPOTESIS

### 5.2.1 Primera Hipótesis

El ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta incide en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.

- a) Hipótesis nula (H<sub>0</sub>). El ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta NO incide en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.
- b) Hipótesis alternante (H<sub>1</sub>). El ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta SÍ incide en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.
- c) Nivel de significación  $\alpha = 5\%$ ,  $\chi^2_t = \chi^2_{\text{crítico}} = 9,4877$
- d) Prueba Estadística:  $\chi^2_c = \chi^2_{\text{calc}} = \sum(o_i - e_i)^2/e_i$ ,  $\chi^2_c = 77,480$

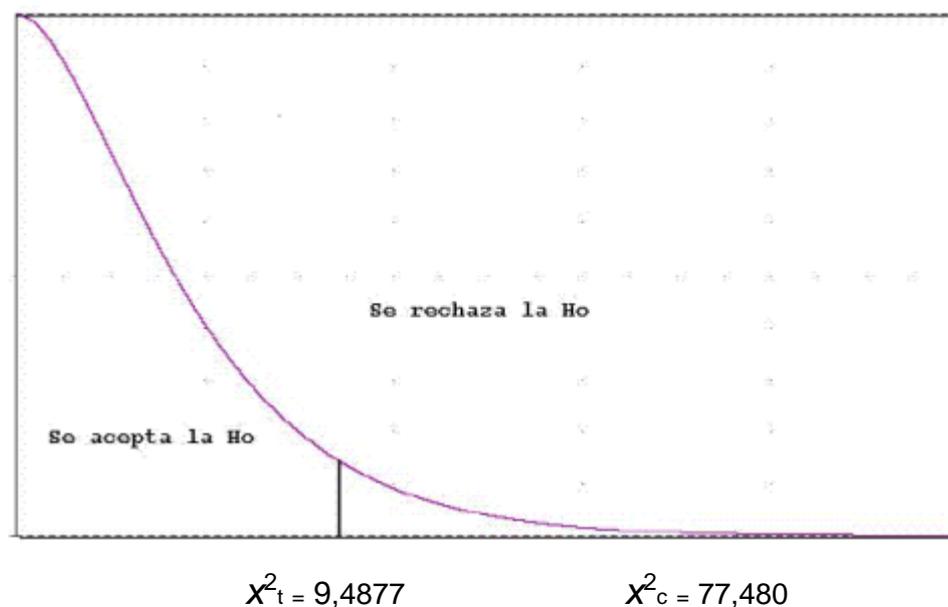
Dónde:

$o_i$  = Valor observado

$e_i$  = Valor esperado

$\chi^2_c$  = Valor del estadístico calculado con datos provenientes de las encuestas y han sido procesados mediante el Software Estadístico SPSS, y se debe comparar con los valores asociados al nivel de significación que se indica en la tabla de contingencia N° 01.

- e) Decisión: H<sub>0</sub> se rechaza.



### Resultados e Interpretación

Con un nivel de significación del 5% se rechaza la Hipótesis nula y se acepta la Hipótesis alternante, concluyendo que “El ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta incide en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú”, lo que ha sido probado mediante la Prueba No Paramétrica usando el software SPSS, para lo cual se adjunta las evidencias, consistente en la tabla de contingencia N° 1 y el resultado de la prueba estadística Chi cuadrado.

## PRUEBA CHI CUADRADO: TABLA DE CONTINGENCIA N° 1

**Tabla cruzada 2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo\*14 El asociado puede ser una persona natural o jurídica**

Recuento

		14 El asociado puede ser una persona natural o jurídica			Total
		De acuerdo	Mayormente de acuerdo	En desacuerdo	
2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo	De acuerdo	49	0	0	49
	Mayormente de acuerdo	1	1	0	2
	En desacuerdo	0	0	1	1
<b>Total</b>		<b>50</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>52</b>

## PRUEBAS DE CHI-CUADRADO N° 1

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	77,480 <sup>a</sup>	4	,000
Razón de verosimilitud	16,954	4	,002
Asociación lineal por lineal	48,112	1	,000
N de casos válidos	52		

a. 8 casillas (88.9%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es .02.

### 5.2.2 Segunda Hipótesis

La regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta incide en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.

- a) Hipótesis nula ( $H_0$ ). La regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta NO incide en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.
- b) Hipótesis alternante ( $H_1$ ). La regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta SÍ incide en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.
- c) Nivel de significación  $\alpha = 5\%$ ,  $\chi^2_t = \chi^2$  crítico = 10,59
- d) Prueba Estadística:  $\chi^2_c = \chi^2_{\text{calc}} = \sum(o_i - e_i)^2/e_i$ ,  $\chi^2_c = 52,00$

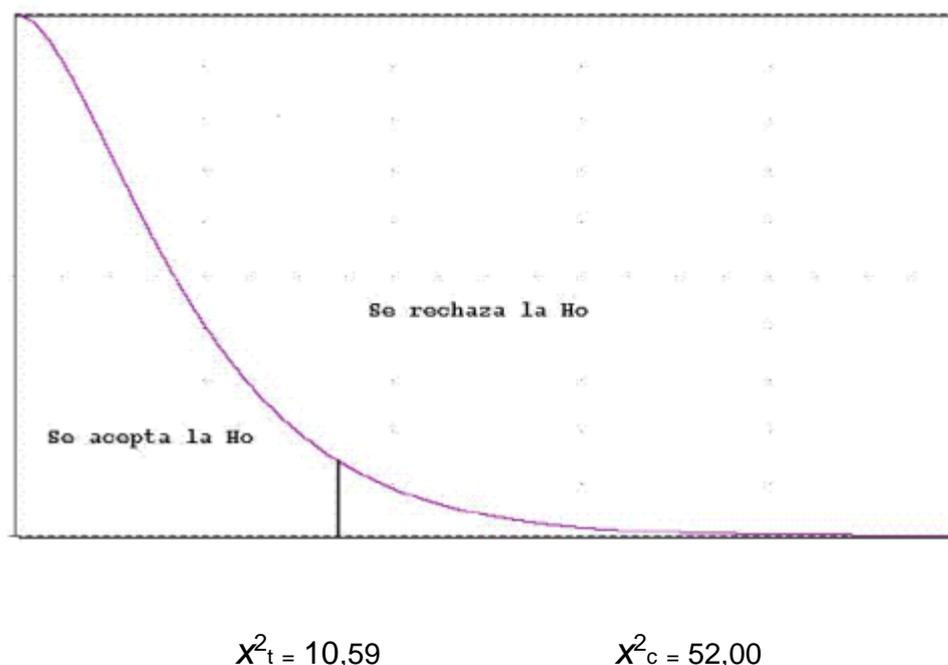
Dónde:

$o_i$  = Valor observado

$e_i$  = Valor esperado

$\chi^2_c$  = Valor del estadístico calculado con datos provenientes de las encuestas y han sido procesados mediante el Software Estadístico SPSS, y se debe comparar con los valores asociados al nivel de significación que se indica en la tabla de contingencia N° 02.

- e) Decisión:  $H_0$  se rechaza.



### Resultados e Interpretación

Con un nivel de significación del 5% se rechaza la Hipótesis nula y se acepta la Hipótesis alternativa, concluyendo que “La regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta incide en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú”, lo que ha sido probado mediante la Prueba No Paramétrica usando el software SPSS, para lo cual se adjunta las evidencias, consistente en la tabla de contingencia N° 2 y el resultado de la prueba estadística Chi cuadrado.

## PRUEBA CHI CUADRADO: TABLA DE CONTINGENCIA N° 2

**Tabla cruzada 5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros\*16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las pérdidas al asociado sin que exista una determinada contribución**

Recuento

		16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las pérdidas al asociado sin que exista una determinada contribución			
		De acuerdo	Mayormente en desacuerdo	En desacuerdo	Total
5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros	De acuerdo	48	1	0	49
	Mayormente de acuerdo	0	0	3	3
Total		48	1	3	52

## PRUEBAS DE CHI-CUADRADO N° 2

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	52,000 <sup>a</sup>	2	,000
Razón de verosimilitud	22,939	2	,000
Asociación lineal por lineal	42,464	1	,000
N de casos válidos	52		

a. 5 casillas (83.3%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es .06.

### 5.2.3 Tercera Hipótesis

Las normas tributarias del Impuesto a la Renta inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.

- a) Hipótesis nula ( $H_0$ ). Las normas tributarias del Impuesto a la Renta NO inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.
- b) Hipótesis alternante ( $H_1$ ). Las normas tributarias del Impuesto a la Renta SÍ inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.
- c) Nivel de significación  $\alpha = 5\%$ ,  $\chi^2_t = \chi^2_{\text{crítico}} = 11,07$
- d) Prueba Estadística:  $\chi^2_c = \chi^2_{\text{calc}} = \sum (o_i - e_i)^2 / e_i$ ,  $\chi^2_c = 51,46$

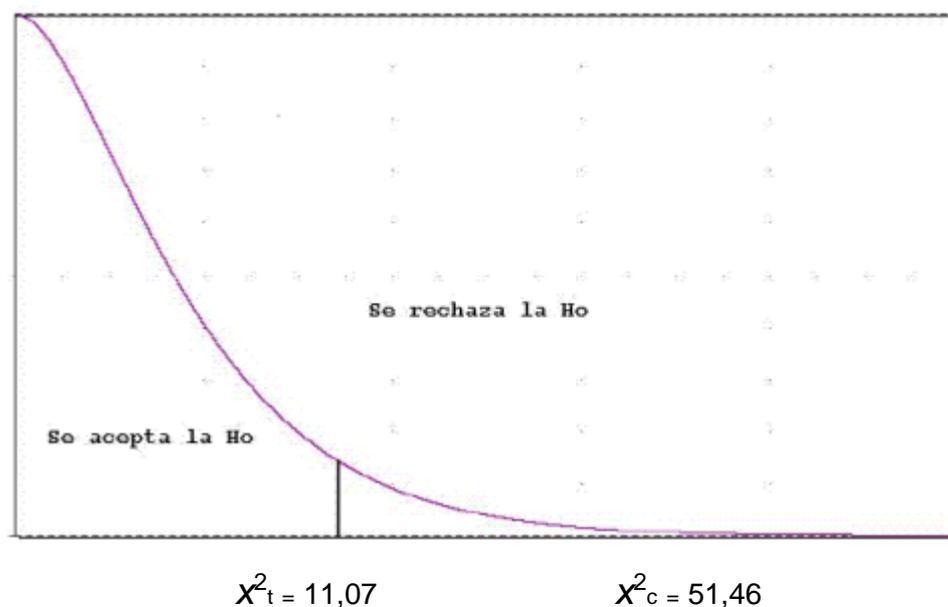
Dónde:

$o_i$  = Valor observado

$e_i$  = Valor esperado

$\chi^2_c$  = Valor del estadístico calculado con datos provenientes de las encuestas y han sido procesados mediante el Software Estadístico SPSS, y se debe comparar con los valores asociados al nivel de significación que se indica en la tabla de contingencia N° 03.

- e) Decisión:  $H_0$  se rechaza.



### Resultados e Interpretación

Con un nivel de significación del 5% se rechaza la Hipótesis nula y se acepta la Hipótesis alternante, concluyendo que “Las normas tributarias del Impuesto a la Renta inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú”, lo que ha sido probado mediante la Prueba No Paramétrica usando el software SPSS, para lo cual se adjunta las evidencias, consistente en la tabla de contingencia N° 3 y el resultado de la prueba estadística Chi cuadrado.

### PRUEBA CHI CUADRADO: TABLA DE CONTINGENCIA N° 3

**Tabla cruzada 7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo\*20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría**

Recuento

		20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría			Total
		De acuerdo	Mayormente de acuerdo	En desacuerdo	
7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo	De acuerdo	48	0	0	48
	Mayormente de acuerdo	1	1	0	2
	En desacuerdo	0	1	1	2
Total		49	2	1	52

### PRUEBAS DE CHI-CUADRADO N° 3

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	51,469 <sup>a</sup>	4	,000
Razón de verosimilitud	21,213	4	,000
Asociación lineal por lineal	36,182	1	,000
N de casos válidos	52		

a. 8 casillas (88.9%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es .04.

### 5.2.4 Cuarta Hipótesis

Los gastos deducibles del Impuesto a la Renta inciden en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.

- a) Hipótesis nula ( $H_0$ ). Los gastos deducibles del Impuesto a la Renta NO inciden en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.
- b) Hipótesis alternante ( $H_1$ ). Los gastos deducibles del Impuesto a la Renta SÍ inciden en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.
- c) Nivel de significación  $\alpha = 5\%$ ,  $\chi^2_t = \chi^2_{\text{crítico}} = 12,59$
- d) Prueba Estadística:  $\chi^2_c = \chi^2_{\text{calc}} = \sum (o_i - e_i)^2 / e_i$ ,  $\chi^2_c = 58,50$

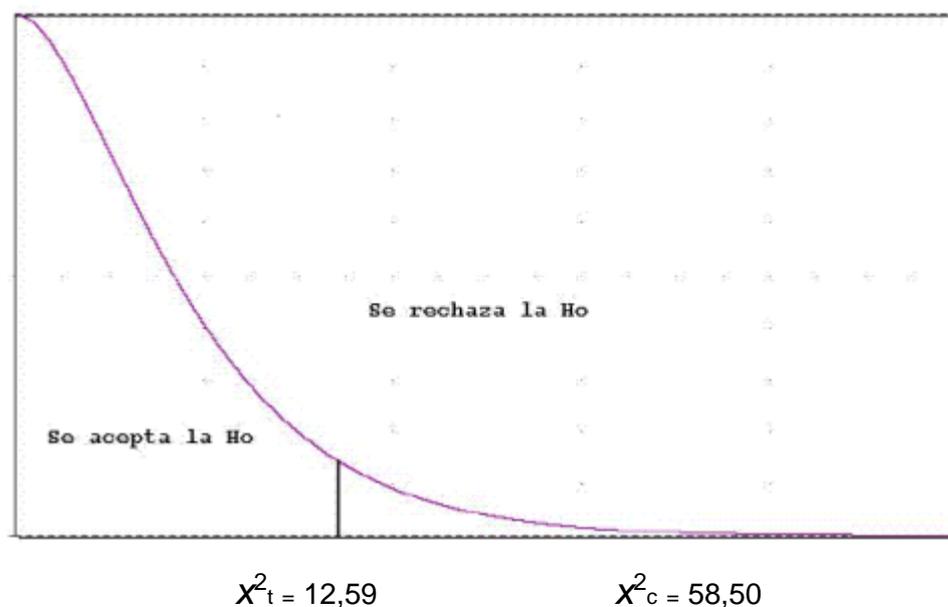
Dónde:

$o_i$  = Valor observado

$e_i$  = Valor esperado

$\chi^2_c$  = Valor del estadístico calculado con datos provenientes de las encuestas y han sido procesados mediante el Software Estadístico SPSS, y se debe comparar con los valores asociados al nivel de significación que se indica en la tabla de contingencia N° 04.

- e) Decisión:  $H_0$  se rechaza.



### Resultados e Interpretación

Con un nivel de significación del 5% se rechaza la Hipótesis nula y se acepta la Hipótesis alternante, concluyendo que “Las normas tributarias del Impuesto a la Renta inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú”, lo que ha sido probado mediante la Prueba No Paramétrica usando el software SPSS, para lo cual se adjunta las evidencias, consistente en la tabla de contingencia N° 4 y el resultado de la prueba estadística Chi cuadrado.

## PRUEBA CHI CUADRADO: TABLA DE CONTINGENCIA N° 4

**Tabla cruzada 11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago\*22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos**

Recuento

		22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos			Total
		De acuerdo	Mayormente de acuerdo	En desacuerdo	
11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago	De acuerdo	43	0	0	43
	Medianamente de acuerdo	2	0	0	2
	Mayormente en desacuerdo	0	1	0	1
	En desacuerdo	0	3	3	6
<b>Total</b>		<b>45</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>52</b>

## PRUEBAS DE CHI-CUADRADO N° 4

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	58,500 <sup>a</sup>	6	,000
Razón de verosimilitud	42,330	6	,000
Asociación lineal por lineal	32,759	1	,000
N de casos válidos	52		

a. 10 casillas (83.3%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es .06.

## CORRELACIÓN DE PEARSON: TABLA Nº 1

### Correlaciones

		2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo	14 El asociado puede ser una persona natural o jurídica
2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo	Correlación de Pearson	1	,971**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	52	52
14 El asociado puede ser una persona natural o jurídica	Correlación de Pearson	,971**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	52	52

\*\* . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

### Interpretación

En la Tabla 1, hemos hallado con el SPSS, la Correlación De Pearson con un 97,1% lo que indica, que existe un alto grado de correlación entre la pregunta 2 y 14 de la tesis desarrollada.

## CORRELACIÓN DE PEARSON: TABLA N° 2

### Correlaciones

		5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros	16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las pérdidas al asociado sin que exista una determinada contribución
5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros	Correlación de Pearson	1	,912**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	52	52
16 Se puede atribuir participación en las utilidades o en las pérdidas al asociado sin que exista una determinada contribución	Correlación de Pearson	,912**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	52	52

\*\* . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

### Interpretación

En la Tabla 2, hemos hallado con el SPSS, la Correlación De Pearson con un 91,2% lo que indica, que existe un alto grado de correlación entre la pregunta 5 y 16 de la tesis desarrollada.

### CORRELACIÓN DE PEARSON: TABLA Nº 3

#### Correlaciones

		7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo	20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría
7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo	Correlación de Pearson	1	,842**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	52	52
20 El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría	Correlación de Pearson	,842**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	52	52

\*\* . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

#### Interpretación

En la Tabla 3, hemos hallado con el SPSS, la Correlación De Pearson con un 84,2% lo que indica, que existe un alto grado de correlación entre la pregunta 7 y 20 de la tesis desarrollada.

## CORRELACIÓN DE PEARSON: TABLA Nº 4

### Correlaciones

		11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago	22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos
11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago	Correlación de Pearson	1	,801**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	52	52
22 Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos	Correlación de Pearson	,801**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	52	52

\*\* . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

### Interpretación

En la Tabla 4, hemos hallado con el SPSS, la Correlación De Pearson con un 80,1% lo que indica, que existe un alto grado de correlación entre la pregunta 11 y 22 de la tesis desarrollada.

## CAPÍTULO VI

### DISCUSIÓN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 6.1 DISCUSIÓN

En esta investigación se efectuaron encuestas a especialistas respecto de las variables “Impuesto a la Renta” y “Contratos de Asociación en Participación”, resultando que las normas contenidas en la ley del referido impuesto incidieron en las empresas que en el año 2020 operaron en el Perú bajo la citada figura contractual; con ello, se analiza un problema derivado de diversos y contradictorios pronunciamientos de autoridades administrativas y jurisdiccionales.

La ley del citado impuesto define como renta la que proviene de las fuentes trabajo y capital, y de considerarse que las participaciones del asociado provienen de la aplicación conjunta del trabajo y capital, debieran considerarse rentas de tercera categoría, como empresas; sin embargo, si dichas participaciones provinieran solo del capital, deberían tratarse como rentas de segunda categoría, precisamente como dividendos, lo que consideramos de mayor sustento; en tal caso, tratándose de personas jurídicas, las participaciones no estarán gravadas, conforme con el segundo párrafo del artículo 24°-B de la ley, que señala que los dividendos recibidos por la persona jurídica no está gravada, evitándose una doble imposición. Si las participaciones constituyeran dividendos, no pueden ser deducidas por el asociante, conforme con su naturaleza.

También se ha considerado que la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación no generará renta alguna a dichos asociados por interpretación de la Ley N° 27034 que eliminó las referencias a las Asociaciones en Participación en la Ley del Impuesto a la Renta, sin embargo, de tal norma no es posible desprender tal conclusión indubitadamente.

Es una interpretación que las participaciones constituirían rentas de segunda categoría, como un contrato de mutuo, en la que las prestaciones de las partes son equivalentes; sin embargo, ello no parece sustentable pues en las prestaciones de los contratos de Asociación en Participación no existe equivalencia, por ser son contratos de naturaleza expectaticia, pues el pago y cuantía de las participaciones que recibe el asociado no depende de la contribución que efectúa, sino de la existencia y monto de las utilidades, como sucede en una sociedad mercantil.

Las utilidades del asociante están gravadas como rentas de tercera categoría, teniéndose en cuenta que estas utilidades afectarán sus resultados, por lo que cabe precisar que estas por sí solas no están afectas al impuesto, sino como parte de los resultados del negocio íntegro del asociante, el que inclusive podría generar pérdidas en el ejercicio y en tal caso no tributar.

## 6.2 CONCLUSIONES

- a) El ámbito de aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta incide en los ingresos del asociado derivados del contrato de la Asociación en Participación.
- b) La Ley del Impuesto a la Renta en lo referente a dividendos incide en la distribución del asociante al asociado, de las participaciones del contrato de Asociación en Participación.
- c) Las normas tributarias del Impuesto a la Renta inciden en las utilidades del asociante producidas en el marco del contrato de Asociación en Participación.
- d) Las normas respecto de gastos deducibles contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta, inciden en el devengo del gasto del asociante producido por la entrega de las participaciones al asociado de los contratos de Asociación en Participación.

## 6.3 RECOMENDACIONES

- a) Debería modificarse el artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta e incorporar el ingreso del asociado constituido por las participaciones recibidas, como dividendo; sin embargo, si como decisión de política fiscal se considera que el sentido debe ser como lo interpreta la SUNAT, se debe modificar el artículo 28° de la ley, y que las participaciones se incorporen como rentas de tercera categoría.

- b) En los contratos de Asociación en Participación, la distribución de participaciones del asociante al asociado puede implicar la constitución de dividendos, sin embargo, las partes del contrato pueden alinearse a los criterios de la SUNAT, que son contrarios a esta interpretación, y así evitar reparos en la fiscalización; no obstante, debe considerarse que en caso de una fiscalización y posteriores impugnaciones ante el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial, podrían evidenciarse la existencia de diferentes interpretaciones al respecto, siendo ello un aspecto de resultado contingente.
- c) No es necesario precisar en la Ley del Impuesto a la Renta que los ingresos del asociante de Asociaciones en Participación constituyen rentas de tercera categoría, pues ello se encuentra ya contenido en la Ley N° 27034.
- d) Si se modifica el artículo 24°-A de la ley e incorporan las participaciones como dividendos, se debe incorporar en el artículo 44° de la ley, que estas no son deducibles para el asociante; sin embargo, si como decisión de política fiscal se considera que el sentido debe ser como lo interpreta la SUNAT, modificando el artículo 28°, y que las participaciones se consideren rentas de tercera categoría, entonces se debe incorporar en el artículo 37° de la ley, su deducibilidad para el asociante.

## FUENTES DE INFORMACIÓN

### Referencias Bibliográficas

Alva Mateucci, Mario (2020). **Persona natural con negocio: ¿qué implicancias tributarias se deben tener en cuenta para no tener contingencias?** Actualidad Empresarial N° 460, I p. 1-6.

Alva Matteucci, Mario. (2016) **Gastos deducibles: tratamiento tributario y contable.** Lima, Perú. Instituto Pacífico.

Alva Matteucci, Mario. (2014, junio) **Algunos apuntes sobre el contrato de Asociación en Participación.** Blog de Mario Alva Mateucci. Recuperada de: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2014/06/17/algunos-apuntes-sobre-el-contrato-de-asociacion-en-participacion/>.

Arce Furuya, Luis (2018, enero) **Deducción de pagos al asociado en el contrato de Asociación en Participación.** DPP Abogados. Recuperada de: <https://www.estudioarce.com/articulos/deducccion-de-pagos-al-asociado-en-el-contrato-de-asociacion-en-participacion.html>.

Araoz Villena, Luis y Ramírez-Gastón Seminario, Andrés (2007) **Los contratos de Colaboración Empresarial y de Asociación en Participación celebrados entre Partes Domiciliadas en el País: su tratamiento tributario en la Ley del Impuesto a la Renta y en la Ley del Impuesto General a las Ventas.** Derecho & Sociedad N° 28, p. 244-254. Recuperada de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17223>.

Análisis Tributario (2006) **Régimen tributario de los contratos asociativos.**

Diciembre. N° 227, p. 28-30. Recuperada de: [http://www.aele.Com/system/files/archivos/anatrib/06.12\\_AL.pdf](http://www.aele.Com/system/files/archivos/anatrib/06.12_AL.pdf).

Arias Copitán, Pablo (2015) **Gastos deducibles y no deducibles aplicación práctica: análisis tributario y contable.** Lima, Perú. Gaceta Jurídica.

Astudillo Vicente, Richard, (2018) **Impuesto a la renta de trabajo y su incidencia en la liquidez de las personas naturales de Lima Metropolitana, 2014-2017.** Maestría en Ciencias Contables y Financieras con mención en Tributación Fiscal y Empresarial. Universidad San Martín de Porres. Perú. Recuperada en [https://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12727/3683/astudillo\\_vra.pdf?sequence=3&isAllowed=y](https://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12727/3683/astudillo_vra.pdf?sequence=3&isAllowed=y).

Beaumont Callirgos, Ricardo (2000) **Comentarios Ley General de Sociedades.** Segunda Edición. Lima, Perú. Gaceta Jurídica.

Billin (2021). **¿Qué es Resultado Contable?** Glosario Contable. Recuperada en: <https://www.billin.net/glosario/definicion-resultado-contable/>.

Bravo Cucci, Jorge, et al. (2010) **Doctrina y Casuística de Derecho Tributario - Libro homenaje al Catedrático Francisco Escribano.** Lima, Perú. Grijley.

Bucheli Albán-Mestanza, Christian (2015) **Análisis del Anticipo de Impuesto a la Renta ¿puede una mala legislación acabar con las industrias?** Tesis de Maestría en Derecho de Empresa. Universidad San Francisco de Quito. Ecuador. Recuperada en <https://repositorio.usfq.edu.ec/handle/23000/4962>.

Cabanellas, Guillermo (1989) **Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual**, 21º Edición, Bs. As., Argentina. Editorial Heliasta SRL.

Castillo Botetano, Lourdes (2012) **Problemática en la aplicación del Impuesto a la Renta en las Asociaciones en Participación**. Revista Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 52. Pág. 51 a 72.

Chafloque Gastulo, Rafael (2018) **La doble imposición económica del Impuesto a la Renta a la ganancia obtenida por el asociado en los contratos de Asociación en Participación**. Tesis de Maestría en Ciencias - Tributación y Asesoría Fiscal. Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo. Lambayeque, Perú. Recuperada en <http://repositorio.unprg.edu.pe/bitstream/handle/UNPRG/7715/BC-1678%20CHAFLOQUE%20GASTULO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

Dávila Alvarado, César (2019) **Contratos de Asociación en Participación - Controversia tributaria en torno a la distribución de resultados**. *Análisis Tributario*, julio N° 378, p. 22-25. Recuperada de: <https://cms.law/en/Media/Local/CMS-GRAU/Files/Publications/Publication/Contratos-de-asociaci%C3%B3n-en-participaci%C3%B3n>.

Dávila Bendezú, Wendy **Contrato de asociación en participación**. Resultado Legal Recuperada de: <http://resultadolegal.com/contrato-de-asociacion-en-participacion-3/>.

Díaz Bravo, Arturo (2005) **Contratos de servicios y asociativos o de colaboración**. México. IURE.

Elías Laroza, Enrique (1999) **Comentarios a la Ley General de Sociedades**. Lima, Perú. Editorial Normas Legales.

Elías Laroza, Enrique (2015) **Derecho Societario Peruano, La Ley General de Sociedades del Perú** Tercera edición. Lima, Perú. Gaceta Jurídica.

Enciclopedia Económica (2021) **Organización sin fines de lucro**. Enciclopedia Económica. Recuperada en: [https://enciclopedia\\_economica.com/organizacion-sin-fines-de-lucro/](https://enciclopedia_economica.com/organizacion-sin-fines-de-lucro/).

Fernández de la Cigüña, José (2020) **¿Qué son las rentas de capital?** Sage Advice. Recuperada en: <https://www.sage.com/es-es/blog/que-son-las-rentas-de-capital/>.

Fernández, Luis Omar (2002) **Imposición sobre la renta. Personal y societaria**. Buenos Aires. Argentina. Editorial La Ley.

Ferreti, Carlos (1989). **Ganancias de la Tercera Categoría**. Buenos Aires, Argentina. Ediciones Errepar.

Fuentes C., Marina (2020) **Contrato de Asociación en Participación Inmobiliario**. Sociedad Peruana de Bienes Raíces Recuperada de: <https://bienesraices.com/blogs/contrato-asociacion-participacion-inmobiliario-2/>.

Gob.pe - Plataforma digital única del Estado Peruano (2021). **Impuesto a la Renta (IR)** Recuperada en: <https://www.gob.pe/664-impuesto-a-la-renta>.

Grupo de estudios de sociedades (2018) **Ley general de sociedades: Estudios y comentarios a veinte años de su vigencia**. Lima, Perú. Gaceta Jurídica.

García Mullín, Roque (1978) **Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto**. Buenos Aires, Argentina. Centro Interamericano de Estudios Tributarios -CIET.

Gómez Bermeo, Héctor (2014) **Análisis y aplicación legal de los contratos asociativos**. Lima, Perú. ECB Ediciones.

García Belsunce, Horacio (2003) **Tratado de tributación, Tomo I Derecho Tributario**. Volumen 2. Buenos Aires, Argentina. Editorial Astrea.

García Quispe, José (2012) **Gastos deducibles: Análisis tributario y contable**. Lima, Perú. Pacífico Editores.

ILP Abogados (2018, junio) **Cuentas en Participación: ¿Qué son las Cuentas en Participación? ¿Y qué ventajas o problemas puede suponer?** Blog ILP Abogados - Portal jurídico de Thompson Reuters. Recuperada de: <https://www.legaltoday.com/archivo/blogs-archivo/transversal-blogs-archivo/blog-ilp-abogados/cuentas-en-participacion-que-son-las-cuentas-en-participacion-y-que-ventajas-o-problemas-puede-suponer-2018-06-29/>.

IUS 360 (2018) **Semejanzas y distinciones entre la inafectación, exoneración, inmunidad y beneficio tributario a propósito de la Ley N° 30899** Recuperada en: <https://ius360.com/semejanzas-y-distinciones-entre-la-inafectacion-exoneracion-inmunidad-y-beneficio-tributario-proposito-de-la-ley-n-30899/>.

Martínez Balmaseda, Arantza (2011) **Las cuentas en participación y su vertiente interna**. Tesis de Doctorado en Dirección Empresarial, Conocimiento e Innovación. Universidad del País Vasco - Euskal Herriko Unibertsitatea. España. Recuperada en <https://www.ehu.es/es/web/>

departamento-derecho-de-la-empresa-y-derecho-civil/tesis-doctorales/-  
/asset\_publisher/zSuB0DeczTd7/content/las-cuentas-en-participacion-y-  
su-vertiente-interna.

Medrano Cornejo, Humberto (2018) **Derecho Tributario - Impuesto a la Renta: aspectos significativos**. Lima, Perú: Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú.

Mejía Ninacondor, Víctor (2016) **El tratamiento tributario de los consorcios en la legislación del Impuesto a la Renta**. Maestría en Tributación y Política Fiscal. Universidad de Lima. Perú. Recuperada en [https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/9517/Mejia\\_Ninacondor\\_Victor.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/9517/Mejia_Ninacondor_Victor.pdf?sequence=1&isAllowed=y).

Meza Dávila, Ninoska (2011) **Las asociaciones comerciales: asociaciones momentáneas y cuentas en participación, régimen jurídico, uso y funcionamiento en Nicaragua**. Maestría en Derecho de la Empresa con mención en Asesoría Jurídica. Universidad Centroamericana UCA. Nicaragua. Recuperada en <http://repositorio.uca.edu.ni/1016/1/UCANI3254.pdf>.

Navarro Palacios, Indira (2002) **Análisis tributario de los contratos de Asociación en Participación y de Consorcio**. Revista Peruana de Derecho de la Empresa, N° 54. Pág. 89 a 117.

Ortega Salavarría, Rosa (2016) **Impuesto a la renta de tercera categoría 2015-2016**. Lima, Perú, ECB Ediciones.

Pino Caballero, Julio (2018, enero) **Asociación en participación: continúa la discusión**. BDO Blog Perú. Recuperada de: <https://www.bdo.com.Pe/es->

pe/blogs/blog-bdo-peru/enero-2018/asociacion-en-participacion-continua-la-discusion.

Restrepo Vallecilla, Fernando y Galvis Navia, Hebert (2018) **Las Cuentas en Participación como contrato de sociedad impropio. un análisis desde la legislación económica** Tesis de Maestría en Derecho Empresarial. Pontificia Universidad Javeriana. Cali, Colombia. Recuperada en [http://vitela.javerianacali.edu.co/bitstream/handle/11522/10392/Cuentas\\_participacion\\_contrato.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://vitela.javerianacali.edu.co/bitstream/handle/11522/10392/Cuentas_participacion_contrato.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Román Tello, Patricia (2009) **Implicancias Tributarias a considerar en los contratos de Asociación en Participación.** *Actualidad Empresarial*, junio N° 185, p. 20-23. Recuperada de: [https://www.academia.edu/8999018/Asociacion\\_en\\_participacion](https://www.academia.edu/8999018/Asociacion_en_participacion).

Rubio Martínez, Natalia (2011) **Incidencia del impuesto a la renta a partir de la Reforma a la Ley de Equidad Tributaria en las sociedades ecuatorianas.** Maestría en Derecho, Mención en Derecho Tributario. Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador. Recuperada en <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/2510>.

Salazar Mesías, Octavio (2018) **La problemática tributaria de los contratos de Asociación en Participación** *IUS ET VERITAS*, julio N° 56, p. 28-43. Recuperada de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/20287/20241>

Sanabria Mercado, Adolfo (2013) **Tratamiento tributario con relación al impuesto a la renta del contrato de asociación en participación: ¿Cuál es la posición correcta?** *Advocatus* N° 29, p. 333-343.

Recuperada de: <https://revistas.ulima.edu.pe/index.php/Advocatus/articledownload/4262/4201/>.

Sotil Levy, Sofía y Donayre Sánchez, Juan (2019) **La deducción para fines del impuesto a la renta de las penalidades originadas en incumplimientos voluntarios**. Maestría en Tributación y Política Fiscal. Universidad de Lima. Perú. Recuperada en <https://repositorio.ulima.edu.pe/handle/20.500.12724/11369>.

SUNAT (2003) **Impuesto a la Renta Programa de Capacitación – Nivel Básico**. Lima, Perú. Instituto de Administración Tributaria.

Talledo Mazú, César (1998) **La Asociación en Participación, el Consorcio, y el Joint Venture: Aspectos contractuales y tributarios**. Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano Cuadernos Tributarios N° 22, p. 26-30.

Uniónpedia (2021) **Derecho expectaticio**. Recuperada de: [https://es.unionpedia.org/i/Derecho\\_expectaticio](https://es.unionpedia.org/i/Derecho_expectaticio).

Valdés Costa, Ramón (1996) **Curso de Derecho Tributario**. Santa Fe de Bogotá, Colombia. Depalma-Temis-Marcial Pons.

Vallejo Alegría, Ramón (2008) **Caso práctico de la asociación en participación**. Tesis profesional de Licenciatura en Finanzas y Contaduría con orientación en Consultoría Externa. Universidad de las Américas Puebla. México.

Villalta González, Mirko (2016) **Impuesto a la Renta y recaudación tributaria en el Perú**. Maestría en Tributación. Universidad Nacional del Callao. Recuperada en <http://repositorio.unac.edu.pe/handle/UNAC/2073>.

## ANEXO 1 – MATRIZ DE CONSISTENCIA

**EL IMPUESTO A LA RENTA  
Y SU INCIDENCIA EN LOS CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN  
PARTICIPACIÓN DE LAS EMPRESAS EN EL PERÚ, AÑO 2020**

PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES E INDICADORES	METODOLOGÍA
<p><b>1. Problema General</b> ¿De qué manera el Impuesto a la Renta incide en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020?</p> <p><b>2. Problemas específicos</b></p> <p>a) ¿En qué medida el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta influye en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú?</p> <p>b) ¿De qué forma la regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta influye en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú?</p> <p>c) ¿En qué medida las normas tributarias del Impuesto a la Renta influyen en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú?</p> <p>d) ¿De qué manera los gastos deducibles del Impuesto a la Renta influyen en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú?</p>	<p><b>1. Objetivo General</b> Determinar si el Impuesto a la Renta incide en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020.</p> <p><b>2. Objetivos específicos</b></p> <p>a) Establecer si, el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta influye en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.</p> <p>b) Verificar si, la regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta influye en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.</p> <p>c) Comprobar si, las normas tributarias del Impuesto a la Renta influyen en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.</p> <p>d) Analizar si, los gastos deducibles del Impuesto a la Renta influyen en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.</p>	<p><b>1. Hipótesis General</b> El Impuesto a la Renta incide positivamente en los contratos de Asociación en Participación de las empresas en el Perú, año 2020.</p> <p><b>2. Hipótesis específicas</b></p> <p>a) El ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta incide en los ingresos del asociado de Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.</p> <p>b) La regulación de los dividendos en el Impuesto a la Renta incide en la distribución de las participaciones de la Asociación en Participación en las empresas en el Perú.</p> <p>c) Las normas tributarias del Impuesto a la Renta inciden en las utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación de las empresas en el Perú.</p> <p>d) Los gastos deducibles del Impuesto a la Renta inciden en el devengo de las participaciones a distribuir en las Asociaciones en Participación de las empresas en el Perú.</p>	<p><b>1. Variable independiente</b></p> <p><b>X: IMPUESTO A LA RENTA</b></p> <p><b>Indicadores:</b> x<sub>1</sub>: Ámbito de aplicación. x<sub>2</sub>: Dividendos. x<sub>3</sub>: Normas tributarias. x<sub>4</sub>: Gastos deducibles de la tercera categoría</p> <p><b>2. Variable dependiente</b></p> <p><b>Y: CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN</b></p> <p><b>Indicadores:</b> Y<sub>1</sub>: Ingresos del asociado de Asociaciones en Participación. Y<sub>2</sub>: Distribución de participaciones. Y<sub>3</sub>: Utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación. Y<sub>4</sub>: Devengo de las participaciones.</p>	<p><b>1. Diseño metodológico</b> Investigación no experimental: Transeccional correlacional.</p> <p><b>2. Tipo de investigación</b> Aplicada.</p> <p><b>3. Nivel de investigación</b> Descriptivo</p> <p><b>4. Población y muestra</b> La población que conformará la investigación se delimitó en 52 expertos: funcionarios del Tribunal Fiscal, profesionales provenientes de áreas resolutivas y de fiscalización de la SUNAT, y asesores de estudios jurídicos y sociedades de auditoría tributaria.</p> <p>Se utilizó la fórmula de muestreo aleatorio simple propuesto por R.B Ávila Acosta en su libro Metodología de la investigación.</p> $n = \frac{Z^2 NP Q}{Z^2 PQ + NE^2}$ <p><u>Donde:</u> Z: 1.65 P: 0.5 Q: 0.5 E: Margen de error 10% N: Población n: Tamaño óptimo de muestra</p> <p>Entonces, a un nivel de significancia de 90% y 10% como margen de error n es:</p> $n = \frac{(1.65)^2 (223) (0.25)}{(1.65)^2 (0.25) + 223 (0.1)^2}$ <p>n = 52 profesionales.</p> <p><b>5. Técnicas de recolección de datos</b> Como técnicas: Guía de observación y encuesta.</p> <p><b>6. Técnicas para el procesamiento de la información.</b> Statistical Package for the Social Sciences, conociendo por sus siglas de SPSS, edición IBM® SPSS® Statistics 26, versión en español.</p>

## ANEXO 2 – ENCUESTA

### **MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS CON MENCIÓN EN TRIBUTACIÓN FISCAL Y EMPRESARIAL – USMP**

#### ENCUESTA

Estimado profesional, los resultados de la presente encuesta serán utilizados en la tesis de Maestría **“EL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INCIDENCIA EN LOS CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN DE LAS EMPRESAS EN EL PERÚ, AÑO 2020”**.

Marque la opción que considere correcta, o **SÍ - NO** en las preguntas que señalen esta opción de respuesta. Señale su opinión personal como profesional y/o académico al margen de la posición que su entidad tenga sobre el particular, sea esta privada o pública. El resultado de las encuestas –realizadas a profesionales reconocidos como usted- servirá para obtener un resultado estadístico consistente que sustente o no la hipótesis de investigación de la tesis de maestría.

Responda las siguientes preguntas conforme con la normatividad aplicable y la interpretación que usted considere correcta, al margen de la opinión que sobre el tema pudieran tener la SUNAT, el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial o algún sector profesional o académico.

Se ha procurado que las preguntas no resulten contradictorias, se ha evitado dobles negaciones, así como otros problemas de formulación lógica. Algunas preguntas solo comprueban conocimientos básicos de sustento, otras reflejarán su opinión en algún aspecto sujeto a interpretación, y que es el objeto de la tesis a realizar.

Muchas gracias por su participación, le estoy absolutamente agradecido.

Jorge Sarmiento Díaz.

**IMPUESTO A LA RENTA****Ámbito de aplicación**

- 1 Es una teoría de renta, la conocida como renta producto o teoría de la fuente
- De acuerdo. ( )
  - Mayormente de acuerdo. ( )
  - Medianamente de acuerdo. ( )
  - Mayormente en desacuerdo. ( )
  - En desacuerdo. ( )
- 2 Como parte del concepto de renta producto contenido en la ley del Impuesto a la Renta peruano, se encuentran los factores capital y trabajo.
- De acuerdo. ( )
  - Mayormente de acuerdo. ( )
  - Medianamente de acuerdo. ( )
  - Mayormente en desacuerdo. ( )
  - En desacuerdo. ( )
- 3 ¿Son elementos de un concepto amplio de exenciones las exoneraciones e inafectaciones contenidas en el Impuesto a la Renta peruano?
- Sí. ( )
  - No. ( )

**Dividendos**

- 4 Es una forma de renta de capital, pertenecientes a la segunda categoría del impuesto, los dividendos.
- De acuerdo. ( )
  - Mayormente de acuerdo. ( )
  - Medianamente de acuerdo. ( )
  - Mayormente en desacuerdo. ( )
  - En desacuerdo. ( )
- 5 Es considerado dividendo en la ley del impuesto, las utilidades de personas jurídicas que se distribuyan entre socios, asociados, entre otros.
- De acuerdo. ( )
  - Mayormente de acuerdo. ( )
  - Medianamente de acuerdo. ( )
  - Mayormente en desacuerdo. ( )
  - En desacuerdo. ( )
- 6 ¿La persona jurídica que recibe dividendos de otra persona jurídica se encuentra gravada por estos ingresos?
- Sí. ( )
  - No. ( )

**Normas tributarias**

- 7 Son rentas empresariales en la Ley del Impuesto a la Renta las que provienen de la aplicación conjunta del capital y trabajo
- De acuerdo. ( )
  - Mayormente de acuerdo. ( )
  - Medianamente de acuerdo. ( )
  - Mayormente en desacuerdo. ( )
  - En desacuerdo. ( )
- 8 Son considerados persona jurídica en la ley del impuesto las empresas unipersonales
- De acuerdo. ( )

- b. Mayormente de acuerdo. ( )  
 c. Medianamente de acuerdo. ( )  
 d. Mayormente en desacuerdo. ( )  
 e. En desacuerdo. ( )
- 9 ¿El perceptor de rentas de tercera categoría del régimen general del impuesto que no obtiene utilidades en el ejercicio a efectos del impuesto, se encuentra gravado por sus ingresos?  
 a. Sí. ( )  
 b. No. ( )

#### **Gastos deducibles de la tercera categoría.**

- 10 La renta bruta en caso de enajenación de bienes es el resultado de los ingresos netos menos el costo computable de los bienes  
 a. De acuerdo. ( )  
 b. Mayormente de acuerdo. ( )  
 c. Medianamente de acuerdo. ( )  
 d. Mayormente en desacuerdo. ( )  
 e. En desacuerdo. ( )
- 11 Por regla general son deducciones de la tercera categoría los gastos respaldados con comprobantes de pago  
 a. De acuerdo. ( )  
 b. Mayormente de acuerdo. ( )  
 c. Medianamente de acuerdo. ( )  
 d. Mayormente en desacuerdo. ( )  
 e. En desacuerdo. ( )
- 12 ¿La distribución de utilidades (dividendos entregados) es un gasto deducible?  
 a. Sí. ( )  
 b. No. ( )

#### **CONTRATOS DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN**

##### **Ingresos del asociado de Asociaciones en Participación**

- 1 La Asociación en Participación prevista por la Ley General de Sociedades se encuentra regulada en la Ley del Impuesto a la Renta  
 a. De acuerdo. ( )  
 b. Mayormente de acuerdo. ( )  
 c. Medianamente de acuerdo. ( )  
 d. Mayormente en desacuerdo. ( )  
 e. En desacuerdo. ( )
- 2 El asociado puede ser una persona natural o jurídica  
 a. De acuerdo. ( )  
 b. Mayormente de acuerdo. ( )  
 c. Medianamente de acuerdo. ( )  
 d. Mayormente en desacuerdo. ( )  
 e. En desacuerdo. ( )
- 3 ¿Los ingresos del asociado pueden producir en el contexto administrativo y jurisdiccional actual alguna contingencia tributaria?  
 a. Sí. ( )  
 b. No. ( )

<b>Distribución de participaciones</b>	
4	Se puede atribuir participación en las utilidades o en las perdidas al asociado sin que exista una determinada contribución.
a.	De acuerdo. ( )
b.	Mayormente de acuerdo. ( )
c.	Medianamente de acuerdo. ( )
d.	Mayormente en desacuerdo. ( )
e.	En desacuerdo. ( )
5	En caso los resultados de la Asociación en Participación fueran positivos, la distribución de participaciones podría ser considerada dividendos
a.	De acuerdo. ( )
b.	Mayormente de acuerdo. ( )
c.	Medianamente de acuerdo. ( )
d.	Mayormente en desacuerdo. ( )
e.	En desacuerdo. ( )
6	Considere que la distribución de utilidades del negocio -en caso de un asociante persona jurídica- constituyen dividendos del asociado. Si el asociado es una persona jurídica ¿se encontraría gravada dicha participación?
a.	Sí. ( )
b.	No. ( )
<b>Utilidades del asociante producidas por la Asociación en Participación</b>	
7	El asociante puede ser una persona jurídica o empresa unipersonal.
a.	De acuerdo. ( )
b.	Mayormente de acuerdo. ( )
c.	Medianamente de acuerdo. ( )
d.	Mayormente en desacuerdo. ( )
e.	En desacuerdo ( )
8	El negocio en marcha del asociante, persona jurídica, se encuentra afecto a las rentas de tercera categoría.
a.	De acuerdo. ( )
b.	Mayormente de acuerdo. ( )
c.	Medianamente de acuerdo. ( )
d.	Mayormente en desacuerdo. ( )
e.	En desacuerdo. ( )
9	¿El asociante que obtiene utilidades por el negocio de la Asociación en participación, pero no obtiene utilidades por el íntegro de operaciones de la empresa en el ejercicio, se encuentra gravado con el impuesto por sus utilidades derivadas de la Asociación en Participación?
a.	Sí. ( )
b.	No. ( )
<b>Devengo de las participaciones</b>	
10	Respecto del concepto de devengado, por un principio de asociación, las participaciones que constituyan costo deben aplicarse en el ejercicio que se generan los ingresos.
a.	De acuerdo. ( )
b.	Mayormente de acuerdo. ( )
c.	Medianamente de acuerdo. ( )
d.	Mayormente en desacuerdo. ( )
e.	En desacuerdo. ( )

- |    |   |     |
|----|---|-----|
| 11 | Son deducibles las participaciones que constituyan gasto en el ejercicio en que se genera la obligación de entregarlas  |     |
| a. | De acuerdo.   | ( ) |
| b. | Mayormente de acuerdo.  | ( ) |
| c. | Medianamente de acuerdo.  | ( ) |
| d. | Mayormente en desacuerdo.   | ( ) |
| e. | En desacuerdo.  | ( ) |
| 12 | Considere que la distribución de participaciones constituye dividendos del asociado, ¿cree que ello sería gasto deducible del asociante? Recuerde que su distribución no constituye gasto de la empresa pues su monto se obtiene luego de determinar el impuesto, y no afecta resultados. |     |
| a. | Sí.   | ( ) |
| b. | No.   | ( ) |