

# ***El ámbito subjetivo del régimen de precios de transferencia peruano***

**WÁLTER ENRIQUE NÚÑEZ REYES<sup>(\*)</sup>**

## **I. INTRODUCCIÓN**

Un aspecto fundamental reconocido por la doctrina y la legislación comparada, en la aplicación del Régimen de Precios de Transferencia es la delimitación del elemento subjetivo, dicho de otro modo, los sujetos a los cuales se aplica el citado régimen.

En la medida en que las normas sean lo suficientemente claras en la calificación de los sujetos alcanzados por el régimen, los contribuyentes tendrán la certeza necesaria para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, sean éstas formales o substanciales.

Las normas del impuesto a la renta peruano han definido el ámbito subjetivo del Régimen de Precios de Transferencia, optando por recoger como delimitadores de tal ámbito, circunstancias que evidencien o hagan suponer una eventual subordinación a las decisiones de otro, o relaciones que denoten la existencia de una alta probabilidad de configurar influencia en las decisiones, reconociéndose de manera implícita, que en dichos supuestos existiría el riesgo de establecerse precios distintos a los que se hubiesen fijado entre partes independientes. Así, se recoge un detalle de supuestos que toman en cuenta, la participación en la administración, en el control y en el capital, sea de manera directa o indirecta.

Entre otros supuestos recogidos en el artículo 24º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (RLIR), tenemos el referido a la existencia de un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con aquellas partes contratantes que participen, directamente o por intermedio de un tercero, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando alguna de las partes contratantes **tengan poder de decisión en los acuer-**

---

<sup>(\*)</sup> Contador Público Colegiado, Master en Asesoría Fiscal por el Instituto de Estudios Superiores de la Fundación Universitaria de San Pablo - Madrid-España; Especialización en Fiscalidad Internacional SUNAT/CIAT. Experto en Auditoría Tributaria.

**dos financieros, comerciales u operativos** que se adopten para el desarrollo del contrato, caso en el cual la parte contratante que ejerza el poder de decisión se encontrará vinculado con el contrato.

Adicionalmente, la referida norma prevé otorgar el tratamiento de partes vinculadas, “cuando una persona, empresa o entidad domiciliada en el país, realice en el ejercicio gravable anterior, el ochenta (80%) o más de sus ventas de bienes, prestación de servicios **u otros tipos de operaciones**, con una persona, empresa o entidad domiciliada en el país o con empresas o entidades vinculadas entre sí, domiciliadas en el país, siempre que tales operaciones, a su vez, representen por lo menos el treinta por ciento (30%) **de las compras o adquisiciones** de la otra parte en el mismo período”.

Dado dichos supuestos, se puede observar, que en el primer caso señalado, la norma no define, cuándo se configura el citado “poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos”. Tratándose del segundo caso, en el primer parámetro existe la duda, en qué se considera como “otros tipos de operaciones”, y, en el segundo parámetro por qué no se requiere tener en cuenta, el “otro tipo de operaciones”.

Toda vez que existe indefinición en el alcance de los supuestos citados, a efectos de evitar arbitrariedades en la aplicación de la norma, se requiere perfeccionarla, otorgándose así, seguridad jurídica y evitando contingencias fiscales a los contribuyentes y sobre costos de fiscalización, a la Administración Tributaria.

## II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

### 1. Tipo de problema

Existen vacíos e imperfecciones normativas que ameritan ser corregidos, a efectos de otorgar seguridad jurídica y evitar contingencias fiscales.

### 2. Consecuencias del problema

El problema afecta la seguridad jurídica de los negocios, la situación patrimonial de los contribuyentes y la recaudación, puesto que eventualmente dará lugar al inicio de procedimientos de reclamación y apelación ante las instancias correspondientes generando por un lado, sobre costos de cumplimiento en los contribuyentes y por otro sobre costos en el control de las obligaciones a la SUNAT.

### 3. Naturaleza del problema

Las normas del impuesto a la renta peruano no definen, cuándo se configura el “poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos”, para efectos de quedar alcanzado por el criterio de vinculación económica, a que se refiere el numeral 7 del artículo 24º del RLIR. Asimismo, se requiere precisar respecto al alcance del término “otros tipos de operaciones”, con fines de determinar si se encuentra comprendido en el penúltimo párrafo del artículo 24º del RLIR.

### III. ANÁLISIS DEL PROBLEMA

Los países han dedicado esfuerzos a través de sus organizaciones con el objeto de plantear, entre otros aspectos, soluciones a los problemas de doble o múltiple imposición, en dicho contexto han tomado relevancia en la materia, tanto la OCDE así como la ONU, quienes han desarrollado los dos más importantes Modelos de Convenio de Doble Imposición, que vienen siendo fuente de inspiración de sus convenios celebrados con otros países. Así en el artículo 9º de dichos modelos, se reconoce la necesidad de efectuar ajustes a los resultados obtenidos por empresas asociadas de los dos estados contratantes, “siempre que las dos empresas estén en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes”.

Las Directrices, desarrolladas por la OCDE plantean el procedimiento para determinar y ajustar los resultados de las operaciones entre empresas asociadas, cuando se aparten de los que serían acordados por empresas independientes a que alude el artículo 9º.

Se aprecia tanto en el referido artículo, así como en las guías en cuestión, la exigencia como condición básica y fundamental, a efectos de encontrarse comprendidos en sus alcances, el tener la calificación de “empresas asociadas”, aspecto que en sustancia constituye el ámbito subjetivo del régimen de precios de transferencia.

De otro lado, tanto los modelos de convenio, así como las guías sobre precios de transferencia reconocen la necesidad del ajuste de las “empresas asociadas”, cuando una empresa participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de otra empresa, o, unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de otra empresa, y, siempre que, en sus relaciones comerciales o financieras unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes. Vemos pues el reconocimiento de una clara dependencia de los modelos de convenios, así como las guías, en la aplicación del régimen de precios de transferen-

cia, a aquéllos supuestos, donde se evidencie racionalmente, la existencia de subordinación o influencia a las decisiones de otro, que se traduzcan en un comportamiento distinto al que se produciría en condiciones de total independencia.

Puede sostenerse también, sin lugar a dudas que los Modelos de Convenio, así como las Directrices, vienen constituyendo fuente de la regulación interna del régimen, no sólo de los países miembros de la OCDE, sino también de aquéllos que no forman parte de ella. Países, como: España,<sup>1</sup> México, Argentina, Chile, Venezuela y Colombia, han previsto en su normativa interna, respecto del ámbito subjetivo<sup>2</sup> del régimen, entre otros, supuestos “cuando una sociedad ejerza influencia en las decisiones de otra”, precisando en algunos casos de manera más o menos clara, bajo qué supuestos existe la citada influencia.

En lo que se refiere al Perú, las normas han recogido dentro del ámbito subjetivo del régimen de precios de transferencia, supuestos o circunstancias que evidencien o hagan suponer una eventual subordinación, dependencia o influencia a las decisiones de otro, así por ejemplo, se considera partes vinculadas a las personas jurídicas que consolidan Estados Financieros.

Se reconoce en dicho contexto, en el inciso b) del artículo 32º-A de la LIR, como concepto general de vinculación, cuando, exista participación directa o indirecta en la administración, control o capital de una persona, empresa o entidad; o cuando la misma persona o grupo de personas participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de varias persona o entidades; o cuando se persigue lo mismo a través de una estructura que encubre una operación entre partes vinculadas.

Adicionalmente, el artículo 24º del Reglamento de la LIR, ha desarrollado el concepto general de vinculación, sin embargo consideramos que tal

---

<sup>1</sup> Al respecto en la Resolución del TEAC del 10 de septiembre de 1986 se señala “Los precios de transferencia son la contraprestación propia de las contraprestación de las transacciones económicas realizadas entre sociedades que, pese a tener personalidad jurídica independiente, situadas incluso en países distintos[...] están sometidas a una sola voluntad, es decir, a un solo poder de decisión; la ausencia de voluntades contrapuestas origina que las relaciones económicas entre dichas empresas no se rijan por la ley de la oferta y la demanda”.

<sup>2</sup> García-Herrera Blanco, Cristina. “Precios de transferencia y otras operaciones vinculadas en el impuesto de sociedades” Pág. 82, indica que en el Informe Carter. Impuesto sobre a la Renta, págs. 643 y 644 se hace referencia a la vinculación como situación en la que las partes no tienen intereses económicos encontrados, sino un interés económico, de tal forma que el contribuyente, solo o en connivencia con otros, puede manipular o controlar las causas de las cuales dependen sus beneficios o ganancias.

desarrollo es insuficiente, requiriéndose definir de manera muy clara determinados supuestos configuradores de vinculación. Así, el numeral 7) del citado artículo prescribe como supuesto, “la existencia de un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con aquellas partes contratantes que participen, directamente o por intermedio de un tercero, en mas del 30% en el patrimonio del contrato o cuando alguna de las partes contratantes tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos que se adopten para el desarrollo del contrato...”

En relación al aludido numeral surgen las siguientes interrogantes:

- i. ¿Bajo qué supuestos se puede considerar configurado el poder de decisión?
- ii. ¿Cuál es el nivel de influencia que se requiere, para considerarse alcanzado por dicho supuesto?
- iii. ¿Es posible considerar que se ha cumplido tal condición, con la mera participación en los acuerdos? ¿Exista únicamente influencia en las decisiones? o ¿se requiere necesariamente la presencia de poder absoluto o dominio relevante en las decisiones?
- iv. Si se requiere necesariamente la presencia de poder absoluto o dominio relevante en las decisiones, ¿cuándo considerar que el poder tiene tales características?

Como se aprecia, para establecer el alcance de lo previsto en el numeral 7) y por tanto tener la certeza de “la existencia de un contrato en las que una de las partes contratantes tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos que se adopten para el desarrollo del contrato del contrato”, es necesario respondernos las interrogantes planteadas, a efectos de tener claro, cuándo, bajo el supuesto citado, un contribuyente<sup>3</sup> estaría comprendido dentro del ámbito subjetivo del régimen de precios de transferencia, por lo que para ello consideramos fundamental identificar, aquéllas situaciones que evidencien, materialicen o pongan de manifiesto el aludido “poder”.

Con la finalidad de dilucidar bajo que circunstancias se debería considerar evidenciado “el poder de decisión” previsto en el numeral 7) materia de análisis, nos remitimos a otros supuestos de vinculación reconocidos por la normativa peruana, que a nuestro entender aluden el “poder de decisión”.

---

<sup>3</sup> Los contratos de colaboración empresarial con contabilidad independiente califican como personas jurídicas, según el artículo 14<sup>º</sup> de la LIR y en consecuencia son contribuyentes del impuesto.

Así, el numeral 6) del artículo 24º del RLIR reconoce como vinculadas a las personas jurídicas que consolidan Estados Financieros. Al respecto, cabe indicar que las razones en que se sustenta dicho supuesto forman parte de la NIC 27.<sup>4</sup> Según la citada NIC, la consolidación abarca al grupo conformado por la entidad dominante o matriz y sus dependientes o filiales. Se señala también, que tienen la condición de dominante o matriz, para dichos fines, una entidad que controla a otra(s) denominada(s) dependiente(s) o filial(es), evidenciándose tal control, cuando se ostenta el poder para dirigir sus políticas financieras y de explotación, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Agrega la NIC materia de comentario, en el párrafo 13, que se presumirá la existencia de control, cuando la dominante, posea directa o indirectamente a través de otras dependientes, más de la mitad del poder de voto de otra entidad, salvo que se den circunstancias excepcionales en las que se pueda demostrar, que tal posesión no constituye control. Se reconoce además **que existirá control, cuando una dominante, que posea la mitad o menos del poder de voto de otra entidad**, disponga:

- a) De poder sobre más de la mitad de los derechos de voto, en virtud de un acuerdo con otros inversores;
- b) De poder para dirigir las políticas financiera y de explotación de la entidad, según una disposición legal, estatutaria o por algún tipo de acuerdo;
- c) De poder de nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, siempre que la entidad esté controlada por el mismo;
- d) De poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, siempre que la entidad esté controlada por el mismo.

Adicionalmente, la norma reglamentaria<sup>5</sup> regula la vinculación por **“influencia dominante”**, la misma que se configura, cuando una persona natural o jurídica ejerza por sí misma o por intermedio de otra u otras ejerza **influencia dominante** en las decisiones de los órganos de administración de una o más empresas o entidades. En este caso, el ejercicio de influencia dominante se pone de manifiesto cuando una persona o empresa cuenta con la mayoría absoluta para la toma de decisiones en los órganos de administración de la empresa o entidad. Se exige además que

---

<sup>4</sup> Norma Internacional de Contabilidad 27 - Estados Financieros consolidados, oficializada por el Consejo Normativo de Contabilidad en la Resolución N° 34.

<sup>5</sup> Numeral 12 del artículo 24º del RLIR.

en el caso de las decisiones relacionadas con los asuntos mencionados en el artículo 126º de la Ley General de Sociedades (LGS) la persona cuente con al menos el 10% de las acciones suscritas con derecho a voto.

De lo señalado, tanto en relación con el supuesto de vinculación por consolidación de estados financieros, así como el referido a influencia dominante, se puede inferir que la normativa peruana de manera implícita ha condicionado la existencia de “poder de decisión” a la existencia de “control en las decisiones”, admitiéndose como elementos caracterizadores de éste a los siguientes:

- i. La posesión directa o indirecta a través de otras dependientes, de más de la mitad del poder de voto.
- ii. La posesión de la mayoría de voto, por acuerdo con otros inversionistas.
- iii. El poder para dirigir las políticas financieras y de explotación de la entidad.
- iv. El poder para revocar a la mayoría del Consejo de Administración o para emitir la mayoría de los votos, en las reuniones en el consejo de administración, siempre que además cumpla lo previsto en i), ii) o iii).

En relación a la vinculación, soportada en el “poder de decisión”,<sup>6</sup> es pertinente también analizar la legislación comparada, a efectos de distinguir el nivel de relevancia y el alcance que en ella se le otorga a dicho concepto.

En dicho sentido, cabe indicar que la Ley del Impuesto de Sociedades Español,<sup>7</sup> prevé que dos entidades se consideran vinculadas, si ambas pertenecen al mismo grupo, precisando además que existe grupo, cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra,<sup>8</sup> de acuerdo a lo señalado en el Código de Comercio.

---

<sup>6</sup> García - Herrera Blanco, Cristina. Obra citada, página. 90 aludiendo a V.E Combarros Villanueva. “Régimen tributario de las operaciones entre sociedades vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades”, página. 95, indica que respecto del Impuesto de Sociedades Español, el ejercicio del poder de decisión debe entenderse como aquella situación que permite a una sociedad influir de modo efectivo en la gestión y dirección de otra sociedad.

<sup>7</sup> De acuerdo al numeral d) y último párrafo del apartado 3 del artículo 16º del Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Sociedades, aprobada con el Real decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo.

<sup>8</sup> García - Herrera Blanco, Cristina. Obra citada, páginas. 86 y 87, refiriendo a Cencerrado Millan. “El tratamiento de las entidades vinculadas en la imposición directa Española”, en las páginas. 33 y 34, justifica reconocer que la vinculación no sólo se materializa con la participación elevada en el capital, sino incluso en aquellos casos donde se ejerce el poder de decisión.

En concordancia con ello el artículo 42º del citado Código, de manera expresa señala que una sociedad forma parte de un mismo grupo con otra sociedad, cuando: a) posea la mayoría de los derechos de voto, b) tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración, c) pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto, d) haya nombrado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de la administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban elaborarse las cuentas consolidadas.

La Legislación Argentina<sup>9</sup> califica como vinculadas económicamente, entre otras, cuando al menos se configure algunas de las siguientes situaciones:

- Cuando dos o más sujetos tengan en común, una participación mayoritaria en uno e influencia significativa en el otro;
- un sujeto en común que posea influencia significativa sobre ellos simultáneamente;
- un sujeto posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en la asamblea de accionistas o socios de otro;
- Uno o más sujetos posean directores, funcionarios o administradores comunes.

Por su parte la Legislación Colombiana,<sup>10</sup> en relación al tema que nos ocupa, considera que una sociedad está vinculada a otra, cuando, está subordinada o controlada por otra, entendiéndose que “está subordinada o controlada, cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente o indirectamente” luego señala, en qué casos una sociedad se encuentra subordinada a otra, precisando, entre otros, que existe subordinación:

- Cuando, se tenga el número de votos necesarios para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.
- Cuando, se ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.
- Cuando, configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

---

<sup>9</sup> Artículos 8º, 14º, 15º, 49º y 69º de la Ley del Impuesto a las Ganancias; DECRETO N° 1.344/98 y sus Modificatorias.

<sup>10</sup> Artículos 260-1 al 260-10 del Estatuto Tributario.

De otro lado, la normativa Chilena<sup>11</sup> prevé que el régimen de precios de transferencia se aplica entre agencias y sucursales y casa matrices o empresas relacionadas con éstas.

Señala también que es sociedad filial de una sociedad anónima, que se denomina matriz, aquella en la que ésta controla directamente o a través de otra persona natural o jurídica más del 50% de su capital con derecho a voto o del capital, si no se tratare de una sociedad por acciones o pueda elegir o designar o hacer elegir o designar a la mayoría de sus directores o administradores.

Del análisis realizado, tanto a la normativa peruana, así como la legislación comparada, respecto al “poder de decisión”, puede inferirse que se configura este, cuando existe control o influencia en las decisiones, o sea, cuando:

- i. Se tenga la posesión directa o indirecta de más de la mitad del poder de voto
- ii. Se posea de la mayoría de voto, con acuerdo de otras partes contratantes del contrato.
- iii. Se tenga la mayoría de votos para revocar o elegir a la mayoría de los directivos de contrato.
- iv. Configure la mayoría mínima para tomar decisiones.

En lo que se refiere al penúltimo párrafo del artículo 24º del RLIR peruano, a través del cual se ha otorgado el tratamiento de partes vinculadas, “cuando una persona, empresa o entidad domiciliada en el país, realice en el ejercicio gravable anterior, el ochenta por ciento (80%) o más de sus ventas de bienes, prestación de servicios **u otros tipos de operaciones**, con una persona, empresa o entidad domiciliada en el país o con empresas o entidades vinculadas entre sí, domiciliadas en el país, siempre que tales operaciones, a su vez, representen por lo menos el treinta por ciento (30%) **de las compras o adquisiciones** de la otra parte en el mismo período”, cabe indicar lo siguiente:

Las Directrices, la legislación comparada y la normativa peruana, de manera general sustentan el concepto de vinculación, fundamentalmente en la relación existente entre dos o más sujetos, empresas, entes o personas, por el capital, por la administración y por el control. No obstante, algunos países han incorporado en su normativa interna algunos supuestos que exceden el alcance del concepto de “control” tradicionalmente utilizado,

---

11 Artículo 38º de la Ley sobre Impuesto a la Renta - Decreto Ley Nº 824, Artículos 86º y 87º de la Ley sobre Sociedades - Ley Nº 18046.

como configurador de “vinculación,” caracterizados más que por evidenciar un eventual manejo artificial de precios en las operaciones realizadas entre partes con intereses comunes,<sup>12,13</sup> por un eventual manejo arbitrario de los precios de transferencia (por ejemplo, por dependencia comercial). Nótese pues que este nuevo criterio produce un giro a la tendencia del ámbito subjetivo del régimen de los precios de transferencia, de comprender relaciones caracterizadas por conllevar un eventual desplazamiento artificial de rentas entre empresas del mismo grupo económico, a comprender también relaciones que puedan conllevar un manejo arbitrario de los resultados, sin que éstos involucren intereses comunes.

De lo señalado, se infiere que aquellos países que además de las relaciones por el capital, por la administración y por el control, introducen como criterios configuradores de vinculación, relaciones comerciales u operativas, su régimen de precios de transferencia no sólo busca corregir las distorsiones producidas entre empresas o entidades del grupo, sino también buscan evitar las distorsiones producidas por el manejo arbitrario<sup>14</sup> de las empresas o entidades.

Al respecto, cabe señalar que la Legislación Argentina, considera, entre otros, que existe vinculación económica, cuando:

- Un sujeto goce de exclusividad como agente, distribuidor o concesionario para la compra y venta de bienes, servicios y derechos, por parte

---

<sup>12</sup> Sala Galvan, Gemma. “Los pecios de transferencia internacionales su tratamiento tributario” Páginas. 42-43...”La existencia de las empresas o grupos multinacionales se justifica en la posibilidad de establecer o imponer en sus relaciones comerciales y financieras con otros miembros del grupo precios diferentes los que regirían miembros del grupo”.

En la misma línea el autor en su página 283 admite identidad entre el régimen aplicable a operaciones vinculadas en España con la figura del reparto oculto de beneficios alemana, denominación otorgada al de las operaciones vinculadas en Alemania.

<sup>13</sup> Bettinger Barrios, Herbert. “Precios de transferencia. Sus efectos fiscales” , página. 47.. “Cuando en una operación las partes muestran intereses mutuos en los negocios o bien existen intereses comunes entre ambas, el procedimiento de precios de transferencia será aplicable.

<sup>14</sup> D’arrigo G, Carlos M. “Régimen Venezolano de Precios de Transferencia.” Página. 24 ... “Al respecto, cabe señalar que en países como EE UU, la Corte y los Tribunales han señalado que aún cuando no existe legalmente control o participación de una sociedad en otra, si se demuestra que una de las sociedades ejerce control sobre las decisiones de la otra o influencia las mismas, ambas sociedades se consideran vinculadas, e incluso si de oficio la Administración Tributaria comprueba que los beneficios han sido arbitraria e injustamente distribuidos entre dos sociedades, puede calificarlas como vinculadas.”

de otro;

- Un sujeto provea a otro la propiedad tecnológica o conocimiento técnico que constituya la base de sus actividades, sobre las cuales este último conduce sus negocios.
- Un sujeto acuerde con otro cláusulas contractuales que asumen el carácter de preferenciales en relación con las otorgadas a terceros en similares circunstancias, tales como descuentos por volúmenes negociados, financiación de las operaciones, entrega en consignación, entre otras;

En tanto que la Legislación Colombiana considera como vinculadas económicamente a dos empresas, cuando el productor venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí, el 50% o más de su producción

Si bien la normativa peruana, a diferencia de la Argentina y Colombia, restringe el criterio de vinculación a la relación existente entre partes domiciliadas, ello no nos impide reconocer la identidad de espíritu que sustenta el carácter de vinculación recogido en dichos países, que no es otro que “obligar la aplicación del régimen de precios de transferencia, inclusive a aquellas situaciones donde la distorsión de los precios de transferencia responda a un manejo arbitrario de los mismos y no necesariamente a la existencia de intereses comunes.

Sin embargo, del análisis realizado tanto a la normativa peruana, así como a la legislación Argentina y Colombiana, respecto a la vinculación por relaciones comerciales (ventas, prestación de servicios y otras operaciones), sin perjuicio del criterio amplio reconocido en la Legislación Argentina y restrictivo reconocido en la Colombiana, se infiere que el criterio de vinculación tomado en la normativa peruana, se sustenta en las operaciones que se traduzcan en ingresos para la persona, empresa o entidad, dicho esto, se puede deducir que tratándose de la normativa peruana, a efectos de distinguir si existe vinculación entre los sujetos mencionados que intervienen en la operación, se debe tener en cuenta sólo aquellas operaciones que generen ingresos para quien los realiza y gastos o costos para la contraparte, es decir se debe considerar tanto, el monto de las ventas, prestación de servicios, cesión en uso de bienes tangibles o intangibles, u otro tipo de operaciones que originen ingresos para el que los presta y gastos o costos para la contraparte.

#### **IV. CONCLUSIONES Y PROPUESTAS**

Si bien los contratos de colaboración empresarial no constituyen personas jurídicas desde una perspectiva societaria y/o mercantil, sino tributaria, y

aún cuando en el análisis de la legislación comparada se aprecie cierta subordinación de las normas tributarias de las societarias y/o mercantiles, es sostenible aplicar por asimilación el concepto de “poder de decisión” a los contratos de colaboración empresarial con contabilidad independiente, a efectos de configurar como partes vinculadas, ya que el supuesto de vinculación previsto para contratos de colaboración empresarial no puede ser ajeno a los previstos para las otras personas jurídicas,<sup>15</sup> cuya personería nace en el societario y que de no asimilarles el legislador, estaría distinguiéndolas atendiendo a su origen, aún cuando se encuentren en situaciones similares.

En dicho sentido, a efectos de darle claridad al supuesto previsto en el numeral 7) del RLIR, sugerimos incorporar un segundo párrafo que señale que existe poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales, cuando:

- v. Se tenga la posesión directa o indirecta de más de la mitad del poder de voto.
- vi. Se posea de la mayoría de voto, con acuerdo de otras partes contratantes del contrato.
- vii. Se tenga la mayoría de votos para revocar o elegir a la mayoría de los directivos de contrato.
- viii. Configure la mayoría mínima para tomar decisiones.

Tratándose del penúltimo párrafo del artículo 24º del RLIR, a efectos de determinar si se otorga el tratamiento de partes vinculadas, a una persona, empresa o entidad domiciliada en el país, con una persona, empresa o entidad domiciliada, para determinar si el 80% o más de sus ventas de bienes, prestación de servicios u otros tipos de operaciones, y si a su vez, representen por lo menos el 30% de las compras o adquisiciones de la otra parte en el mismo período, se debe tener en cuenta sólo aquellas operaciones que generen ingresos para el que los realiza y gastos o costos para la contraparte, es decir se debe considerar tanto, el monto de las ventas, prestación de servicios, cesión en uso de bienes tangibles o intangibles, ú otro tipo de operaciones que originen ingresos para el que los presta y gastos o costos para la contraparte.

#### **TEXTO SUGERIDO:**

Numeral 7) del Artículo 24º del RLIR:

---

<sup>15</sup> El numerales 6) y 12) del Artículo 24º del Reglamento de la Ley del impuesto a la Renta. contemplan para su designación circunstancias que denotan la influencia en el poder de decisión.

Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con aquellas partes contratantes que participen, directamente o por intermedio de un tercero, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando alguna de las partes contratantes tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos que se adopten para el desarrollo del contrato, caso en el cual la parte contratante que ejerza el poder de decisión se encontrará vinculado con el contrato.

**Para estos efectos se considera que se tiene poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales, cuando:**

- a) **Se tenga la posesión directa o indirecta de más de la mitad del poder de voto.**
- b) **Se posea de la mayoría de voto, con acuerdo de otras partes contratantes.**
- c) **Se tenga la mayoría de votos para revocar o elegir a la mayoría del Consejo de Administración o Directivos del contrato**
- d) **Configure la mayoría mínima para tomar decisiones**

Penúltimo párrafo del artículo 24º del RLIR:

Se otorga el tratamiento de partes vinculadas, “cuando una persona, empresa o entidad domiciliada en el país, realice en el ejercicio gravable anterior, el 80% o más de sus ventas de bienes, prestación de servicios, **cesión en uso de bienes tangibles o intangibles** u otros tipos de operaciones **que originen ingresos**, con una persona, empresa o entidad domiciliada en el país o con empresas o entidades vinculadas entre sí, domiciliadas en el país, siempre que tales operaciones, a su vez, representen por lo menos el 30% de las compras o adquisiciones, **servicios recibidos u otros tipos de operaciones que originen costos o gastos** de la otra parte en el mismo período”.

## V. BIBLIOGRAFIA

- DECRETO SUPREMO Nº 179-2004-EF- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.
- DECRETO SUPREMO 122-94-EF - Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- GUÍAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA EMPRESAS MULTINACIONALES Y ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS 1995 - Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).
- MODELO DE CONVENIO - Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)
- Norma Internacional de Contabilidad Nº 27- ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS
- Norma Internacional de Contabilidad Nº 28 - INVERSIONES EN ENTIDADES ASOCIADAS.
- LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA INTERNACIONALES. SU TRATAMIENTO TRIBUTARIO - Gemma Sala Galvañ
- PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y OTRAS OPERACIONES VINCULADAS EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- Cristina García- Herrera Blanco.
- RÉGIMEN VENEZOLANO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - Carlos D'arrigo G.
- PRECIOS DE TRANSFERENCIA. SUS EFECTOS FISCALES-Herbert Bettin-ger Barrios.
- EL RÉGIMEN JURÍDICO DE TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL - José Manuel Almudí Cid.