

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE
BAJA CALIFORNIA

3 P E R O E S T U D I O

JURIDICO, CONTABLE Y FISCAL

DEL CONTRATO DE

ASOCIACION EN PARTICIPACION

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
CONTADOR PUBLICO

P R E S E N T A

CECILIO ISLAS LOPEZ

APROBADA POR:

C.P. CONCEPCION BUSTILLOS RICO

C.P. FELIPE GABRIEL ALVARADO GLEZ

C.P. FRANCISCO TARIN PERISKY

C.P. MAINA OTAOLA VERA

C.P. MARCO VINICIO DIAZ RUELAS

ELABORADA EL JUNIO DE 1991

UNIVERSIDAD

AUTONOMA

DE

BAYA

CALIFORNIA

BREVE ESTUDIO:

JURIDICO, CONTABLE Y

FISCAL DEL CONTRATO DE

ASOCIACION EN PARTICIPACION

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

•CONTADOR PUBLICO

PRESENTA

CECILIO ISLAS LOPEZ

ENSENADA B.C. JUNIO DE 1991

CON GRATITUD A

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA

CON AMOR A:

MI ESPOSA ELIZABETH

HIS HIJOS:

ALAN

FABIAN

NADIA

CON SINCERIDAD A:

TODO AQUEL QUE VEA EN MI A UN AMIGO

T I T U L O I

ASOCIACION EN PARTICIPACION

ASPECTOS: HISTORICOS, DOCTRINARIOS,

JURIDICOS Y FUNCIONALES

CAPITULO I. ASPECTOS HISTORICOS

		No. de Página
1.1	Antecedentes	1

CAPITULO II. ENFOQUE JURIDICO Y DOCTRINARIO

2.1	Contratos	4
	Generalidades	4
2.1.1	Definición	4
2.1.2	Requisitos esenciales	4
2.1.2.1	Consentimiento	4
2.1.2.2	Forma	5
2.1.2.3	Objeto	5
2.1.3	Principales clasificaciones de los contratos de acuerdo al Código Civil vigente	6

2.1.3.1	Traslativos de dominio	6
2.1.3.2	Traslativos de uso y disfrute	6
2.1.3.3	De trabajo y gestión	6
2.1.3.4	Constitutivos de personalidad y de gestión colectiva	8
2.1.3.5	De custodia	8
2.1.3.6	Aleatorios	8
2.1.3.7	De garantía y afirmación de derechos	8
2.1.3.8	Abstractos de deuda	8
2.1.4	División de los Contratos	9
2.1.4.1	Unilateral	9
2.1.4.2	Bilateral	9
2.1.4.3	Oneroso	9
2.1.4.4	Gratuito	9
2.1.4.5	Oneroso conmutativo	9
2.1.4.6	Aleatorio	9
2.1.5	Enquadramiento del Contrato de A. en P.	9
2.2	Asociación	10
2.2.1	Definiciones y conceptos	10
2.2.1.1	Definición	10
2.2.1.2	Concepto general	10
2.2.1.3	Concepto Sociológico	10
2.2.1.4	Asociación sentido de lato	10
2.2.1.5	Asociación concepto legal	10
2.2.1.6	Características	10
2.2.1.7	Comentarios	11

2.2.2	Fundamentos de su nacimiento y existencia	11
2.2.2.1	Asociación teoría de su nacimiento	11
2.2.2.2	Asociación base legal para su nacimiento en México	11
2.3	Asociación en Participación	12
2.3.1	Conceptos	12
2.3.1.1	Concepto doctrinal	12
2.3.1.2	Concepto de la jurisprudencia	12
2.3.1.3	Concepto legal	12
2.3.1.4	Definición personal	12
2.3.1.5	Comentarios	13
2.3.2	Naturaleza del contrato	13
2.3.2.1	Su objeto	13
2.3.2.	Por su origen y parentesco	13
2.3.2.3	Por su marco jurídico	13
2.3.2.3.1	Ley General de Sociedades Mercantiles	13
2.3.2.3.2	Código de comercio	13
2.3.2.3.3	Código Fiscal de la Federación	15
2.3.2.3.4	Ley del Impuesto sobre la Renta	16
2.3.3	Alcance del Contrato	16
2.3.3.1	Contratantes	17
2.3.3.1.1	Personas	17
2.3.3.1.2	Combinaciones	17
2.3.3.1.3	Quiénes no pueden contratar	17
2.3.4	Carácter del contrato	19
2.3.5	Contratos de A. en P. implícitos	21

2.3.6	Rasgos distintivos	22
2.3.6.1	Generalidades	22
2.3.6.2	Obligaciones de las partes	24
2.3.6.2.1	Del asociante	24
2.3.6.2.2	Del asociado	24
2.3.7	Contratos parecidos al de A. en P.	24
2.3.7.1	Contrato de Mutuo	24
2.3.7.2	Contrato de Aparceria	25
2.3.7.3	Contrato de Fideicomiso	26
2.3.7.4	Contrato de Comisión Mercantil	27
2.3.7.5	Contrato de Trabajo	28
2.3.8	Similitudes y diferencias con otras formas de asociación	31
2.3.8.1	Sociedad Mercantil	31
2.3.8.1.1	Similitudes	31
2.3.8.1.2	Diferencias	31
2.3.8.2	Asociación Civil	32
2.3.8.2.1	Similitudes	32
2.3.8.2.2	Diferencias	32
2.3.8.3	Sociedad Civil	33
2.3.8.3.1	Puntos de contacto	33
2.3.8.3.2	Puntos discrepantes	33
2.3.8.4	La Copropiedad	33
2.3.8.4.1	Similitudes	34
2.3.8.4.2	Discrepancias	34

CAPITULO III. ASPECTOS FUNCIONALES

TITULO I I

PARTE CONTABLE

CAPITULO I. MISCELANEOS CONTABLES

1.1	Introducción	40
1.2	Quién llevará la Contabilidad?	40
1.3	Forma de contabilizarse	41
1.4	Tipo de Aportaciones y su contabilización	43
1.4.1	Tratamiento de las aportaciones.	48
1.4.2	Tratamiento de las aportaciones en la contabilidad de los asociados.	49
1.4.3	Beneficios por A. en P.	50
1.4.4	Presentación de la cuenta "Aportación del Asociado"	51
1.4.4.1	Presentación de la cuenta "Aportación del Asociado"	51
1.4.5	Notas al Balance	51
1.4.6	Estado de Resultados	53
	Elementos de decisión	56
	Realización	56
	Interés del asociado	57
	Método a usar.	57

**CAPITULO II. LA A. EN P. Y LOS PRINCIPIOS DE
CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS**

2.1	Generalidades	58
2.2	Entidad	58
2.2.1	La A. en P. como entidad	59
2.2.2	Entidad Consolidada	59
2.2.3	El asociante como entidad	60
2.2.3.1	Aportación como reserva de propiedad	61
2.2.4	Sub-entidad	61
2.2.5	El asociado como entidad	62
2.2.6	Conclusiones	62
	Dualidad Económica	63
	Revelación suficiente	64

TITULO III

REGIMEN FISCAL

CAPITULO I. ASPECTOS HISTORICOS

1.1	Antecedentes	66
1.1.1	Ley de 1954	66
1.1.2	Comentarios	66
1.1.3	Ley de 1964	67
1.1.3.1	Sujetos	68
1.1.3.2	Ingresos Acumulables	68
1.1.3.3	Comentarios	68
1.1.3.4	Código Fiscal de la Federación	69
1.1.3.5	Registro Federal de Causantes	69

CAPITULO II. LEGISLACION ACTUAL

2.1	Generalidades	72
2.1.1	Afectación Fiscal A. en P.	72
2.1.2	Base legal tributaria	72
2.1.2.1	Carta Magna	72
2.1.2.2	Código Fiscal de la Federación	73
2.2	Leyes principales en relación con la A. en P.	75
2.2.1	Ley del Impuesto sobre la Renta	75
2.2.1.1	Sujeto del Impuesto	75

2.2.1.2	Sujeto Obligado	76
2.2.1.3	Rep. en el País de cont. residentes en el extranjero	76
2.2.1.4	Tipo de Ingresos	77
2.2.1.5	Deducción de inversiones	78
2.2.1.5.1	Comentarios	78
2.2.1.6	Pagos provisionales	82
2.2.1.6.1	Ingresos base	83
2.2.1.6.2	Coeficiente de utilidad	86
2.2.1.6.3	Case especial	84
2.2.1.6.4	Dos declaraciones	86
2.2.1.7	Declaración anual	87
2.2.1.7.1	Excepción	87
2.2.1.7.2	Responsabilidad solidaria	88
2.2.2	Ley de Impuesto al Valor Agregado	90
2.2.3	Ley del Impuesto al Activo	91
2.2.3.1	Sujeto y objeto	91
2.2.3.2	Pagos provisionales	92
2.2.3.3	Declaración Anual	93
2.2.4	Registro Federal de Contribuyentes	95
2.2.4.1	Generalidades	96
2.2.4.2	Asociado residente en el extranjero	96
2.3	Otras legislaciones aplicables	97
2.3.1	Ley Federal del Trabajo	97
2.3.1.1.	Patrón	97
2.3.1.2	Intermediario	98
	Responsabilidad directa asociante	98

	Responsabilidad indirecta	98
	Patrón efectivo	99
	Pagador no precisado	100
2.3.1.3	Reparto de utilidades	102
2.3.1.3.1	Supleteo	102
2.3.1.3.2	Base del reparto	103
	Masa del reparto	104
2.3.1.3.2.1		
	Renta gravable	104
2.3.1.3.2.2		
2.3.2	Seguro Social	104
2.3.2.1	Quién es el patrón	106
2.3.2.2	Asociado trabajador	106
2.3.2.2.1	Acuerdo del consejo técnico	106
	Personal que aporta sus servicios	106
	CONCLUSIONES	108
	BIBLIOGRAFIA	109

P R O L O G O

Desde mis primeros contactos con el mundo contable y fiscal hace ya muchos años, me encontré con una figura jurídica que llamó profundamente mi atención, dado que me causaba cierto sabor misterioso por sus rasgos esotéricos; pues no obstante que ya tenía una amplia tradición en el ambiente de los negocios, muy pocas personas dentro del gremio contable parecían saber a ciencia cierta su naturaleza y su forma de operar dentro del contexto comercial y legal.

Así puesto, me propuse la tarea de desentrañar su velo misterioso, pero me di cuenta que muy poco se había escrito sobre el tema y además por el poco uso que se le daba dejó latente esa inquietud.

Posteriormente la economía Mexicana sufrió un serio revés que le inferió grandes convulsiones al mundo de los negocios, por lo que el empresario tuvo que tomar otra actitud más práctica y flexible para hacer frente a los nacientes retos, por lo que esta vieja herramienta e interesante figura del derecho mercantil "LA ASOCIACION EN PARTICIPACION" cobró nuevos bríos, ya que cubre muchas necesidades en el devenir comercial por su versatilidad y su naturaleza sui generis. Es la razón de que hoy en día empieza a tener mucho uso y difusión y se nos presenta rejuvenecida y más fuerte que nunca.

Por tanto ahora que aspiro a una licenciatura en contaduría pública es para mi un placer hacer una tesis sobre este controversial e importante ente jurídico.

I N T R O D U C C I O N

Es la A. en P. * una sociedad mercantil? en su aspecto legal y formal definitivamente que no reúne los requisitos para serlo, aunque se asemeje mucho a las sociedades mercantiles, el derecho simplemente la excluye de este rango, dado que la propia ley de sociedades mercantiles da una lista limitativa de las figuras que se pueden considerar mercantiles y la A. en P. no aparece en la mencionada lista (Art. 1 de la L.G.S.M.).

Por qué pues aparece dentro del cuerpo de la ley citada?, arguirán algunos estudiosos: a lo que contestamos como una opinión personal, que esto se debe a su común origen con las sociedades mercantiles y además por estar muy cercana en esencia de serlo impelió a la citada ley a recogerla bajo su tutela y a reglamentarla, así pues, la hace participe de algunas estipulaciones reservadas a las personas morales mercantiles, pero que tienen vigencia solo de manera supletoria, como es el caso de la distribución de las utilidades o pérdidas (art. 16) o para el caso de disolución o liquidación.

Qué es luego entonces la A. en P.? Trataremos de contestar a esto considerando que cuando este contrato se pone en práctica puede originar que se forme una empresa pero la A. en P. no da origen de manera directa a la misma o no es en sí una entidad comercial, pues solo es un vínculo que une y/o proporciona algunos elementos que ayudan a que pueda funcionar una entidad.

Decimos que une los elementos de una entidad comercial, ya que es un lazo que da cohesión a la misma, puesto que regula a los elementos y los sujeta formando o conservando a la empresa.

Asimismo, aseveramos que proporciona los medios porque sin los recursos que allegan los asociados-bienes o servicios- el asociante quizás no estaría en condiciones de crear la empresa o

conducirla con éxito.

(*) usaremos en lo sucesivo solo las siglas de la asoc. en part.

Puede entonces resumirse que la A. en P. no es una empresa por lo antes expuesto, tampoco es una entidad pues carece de personalidad jurídica, por lo que se concluye que esta figura es solo un contrato que actúa como una maravillosa herramienta que facilita el mundo de los negocios, dando ventajas económicas a los participantes que de otra manera no podrían obtener.

En el aspecto contable este contrato comercial no presenta mucha dificultad, quizás lo más interesante y especial sería la apertura de libros o la cuenta liquidadora de resultados. Un poco más especial e interesante es su régimen fiscal pues adopta la forma y obligaciones del sujeto asociante.

En el desarrollo de este trabajo se pondrá énfasis en la doctrina jurídica de nuestro contrato en cuestión, con menor hincapié se abordará su aspecto contable y fiscal, pues consideramos que su estructura jurídica es la base para comprender mejor o abordar de manera más eficiente los aspectos antes citados.

Asimismo, también se incluyen algunas consideraciones de tipo laboral dentro del departamento fiscal, no obstante que no son propiamente fiscales, se incluyen aquí debido a que guardan alguna semejanza con esta materia.

Sirva pues, este modesto trabajo como una aportación que quiero dar a la comunidad estudiantil de la U.A.B.C., como un intento de dar luz a este difícil tema.

CECILIO ISLAS LOPEZ

TITULO I

ASOCIACION EN PARTICIPACION

ASPECTOS: HISTORICOS DOCTRINARIOS, JURIDICOS Y FUNCIONALES

CAPITULO I

ASPECTOS HISTORICOS

1.1 ANTECEDENTES.

El origen de la A. en P. viene aparejado con el nacimiento de las sociedades mercantiles, pero aunque el comercio aparece casi desde los primeros albores de la humanidad, las asociaciones mercantiles no disponen de un pasado muy remoto; esto es, las mencionadas aparecen como una evolución de las prácticas comerciales, pues en un momento dado un individuo dedicado al comercio se dio cuenta que sus propias fuerzas eran insuficientes para acometer empresas de gran envergadura y luego entonces se acordó del viejo axioma de que "la unión hace la fuerza". Recurrió entonces a multiplicar su fuerza sumando la de otros y por ende nacen los grupos que persiguen un interés común y específico que llamaremos por lo pronto asociaciones mercantiles, que darán como fruto las llamadas sociedades mercantiles y la propia asociación en participación.

El prestigiado Dr. Rodríguez Rodríguez *, nos dice al respecto del origen de éstas, lo siguiente:

"En un principio las sociedades mercantiles se caracterizan por su carácter ocasional transitorio, se constituyen para un fin concreto y determinado que debe ser realizado en un plazo breve".

(*) Joaquín Rodríguez Rodríguez. Tratado de Sociedades Mercantiles.

"Todas las sociedades ocasionales arrancan del tipo latino de la Comenda, cuya esencia consiste en el encargo dado por parte del Comendador al tractator para que éste opere con el dinero o las mercancías que aquél le proporciona, tiene dos formas típicas: la Acomodatio y la Colegiata o Societas caracterizada esta última porque frente a terceros sólo actúa el Tractator".

"Estas formas latinas tienen estrechísima correspondencia con las germanas Sendeve y Wedderlegginge".

La segunda etapa se caracteriza por la aparición de las sociedades de tipo permanente que se estructuran en dos formas que existen hasta nuestros días: La sociedad colectiva y la sociedad encomandita.

CAPITULO II

ENFOQUE JURIDICO Y DOCTRINARIO

2.1 CONTRATOS.

GENERALIDADES.

2.1.1 DEFINICION:

R. Rojas Villegas lo define como un acuerdo de voluntades para crear o transmitir derechos y obligaciones.

El contrato crea derechos reales o personales o bien los transmite pero no puede crear derechos distintos.

2.1.2 REQUISITOS ESENCIALES.

Los elementos esenciales para la existencia de un contrato son a saber los siguientes:

- a) Consentimiento.
- b) Objeto que pueda ser materia de contrato.
- c) Forma, cuando la ley prevenga que debe revestir alguna determinada formalidad como solemnidad del acto.

2.1.2.1 Consentimiento.

Existe cuando las partes convienen en un mismo objeto y unas mismas condiciones, cuando toda persona que propone a otra la celebración de un contrato, fijándole un plazo para aceptar, queda ligada por su oferta hasta la expiración del plazo. Cuando la oferta se haga sin fijación de plazo a una persona no presente, el autor de la oferta quedará ligado durante tres días.

además del tiempo necesario para ida y vuelta regular del correo público. Cuando el hecho de ofrecer al público objetos en determinado precio obliga al dueño a sostener su ofrecimiento.

Vicios del Consentimiento.

El consentimiento no es válido cuando ha sido dado por error, arrancado por violencia o captado con dolo o mala fé. El error de derecho o hecho inválida el contrato cuando recae sobre la causa determinante de la voluntad; cuando el error sobre la identidad del objeto específicamente determinado sobre su sustancia o cualidades esenciales.

2.1.2.2 Forma.

En los contratos civiles cada uno se obliga en la manera y términos en que aparezca que quiso obligarse, sin que para la validez del contrato se requieran formalidades determinantes.

Mientras la ley exija determinada forma de un contrato y éste no reviste esta forma, no será válido, salvo disposición en contrario.

2.1.2.3 Objeto.

Son objeto de los contratos:

- a) La cosa que el obligado debe dar.
- b) El hecho que el obligado debe hacer o no hacer.

La cosa del contrato debe:

- a) Existir en la naturaleza.
- b) Ser determinada o determinable en cuanto a su especie.
- c) Estar en el comercio.

Las disposiciones legales sobre contratos serán aplicables a todos los convenios y a otros actos jurídicos en lo que no se oponga a la naturaleza de éstos y a disposiciones especiales de la ley sobre los mismos.

2.1.3 PRINCIPALES CLASIFICACIONES DE LOS CONTRATOS DE ACUERDO AL CODIGO CIVIL VIGENTE.

En el cuadro de clasificación que a continuación se transcribe, se distinguen los siguientes grupos fundamentales.

2.1.3.1 Traslativos de dominio	Compra-venta
	Cesión de derechos y acciones
	Censo reservativo
	Permuta
	Donación
2.1.3.2 Traslativo de uso y disfrute	de venta con reserva de dominio
	Arrendamiento de casas
	Sub-arriendo
	Censo enfitéutico
	Servidumbre
	Comodato
	Precario
	Mutuo
Censo consignativo	
2.1.3.3 De trabajo y gestión	Arrendamiento de servicios
	Contrato de trabajo
	Contrato Colectivo de Trabajo
	Contrato de empresas o de obras
	Por ajuste a precio alzado
Transporte	

Mandato
Corretaje
Pública promesa

<p>Constitutivos de 2.1.3.4 personalidad y de gestión colectiva</p>	<p>Contrato de Sociedad Contrato de colectividad y comunidad Especiales Aparcería</p>
<p>2.1.3.5 De custodia</p>	<p>Depósito Secuestro Hospedaje</p>
<p>2.1.3.6 Aleatorios</p>	<p>Seguro Renta vitalicia juego apuesta decisión por suerte</p>
<p>De garantía y 2.1.3.7 afirmación de derechos</p>	<p>contrato de promesa contrato de reconocimiento de crédito o deuda fianza hipoteca anticrisis transacción compromiso</p>
<p>2.1.3.8 Abstractos de deuda</p>	<p>Contrato de giro o apoderamiento Contrato de promesa escrita de deuda al portador</p>

2.1.4 DIVISION DE LOS CONTRATOS

2.1.4.1 Unilateral. Cuando una sola de las partes se obliga hacia la otra, sin que ésta le quede obligada.

2.1.4.2 Bilateral. Cuando las partes se obligan recíprocamente.

2.1.4.3 Oneroso. Es aquél en el que se estipulan provechos y gravámenes recíprocos.

2.1.4.4 Gratuito. Aquél en el que el provecho es sólo de una de las partes.

2.1.4.5 Oneroso conmutativo. Es cuando las prestaciones que se deben las partes son ciertas desde que se celebra el contrato, de tal suerte que ellas pueden apreciar inmediatamente el beneficio o la pérdida que les cause éste.

2.1.4.6 Aleatorio. (de alea-suerte). Cuando la prestación debida depende de un acontecimiento incierto que hace que no sea posible la evaluación de la ganancia o pérdida, sino hasta que ese acontecimiento se realice.

2.1.5 ENCUADRAMIENTO DEL CONTRATO DE A. EN P.

De acuerdo a las clasificaciones y divisiones anteriores de los contratos, nuestro contrato de A. en P. lo podemos situar de la manera siguiente:

2.1.5.1 Es constitutivo de personalidad y de gestión colectiva y además tiene las características de ser: Bilateral, oneroso y aleatorio.

2.2 ASOCIACION

2.2.1 DEFINICIONES Y CONCEPTOS.

2.2.1.1 Definición:

Asociación. Acción y efecto de asociar o asociarse. Conjunto de asociados para un mismo fin y en su caso persona jurídica por ellos formada *

2.2.1.2. Concepto general. Grupo de individuos que se reúnen para la consecución de fines comunes.

2.2.1.3. Concepto Sociológico.** "Las asociaciones son grupos organizados para la consecución de un interés o grupos de intereses compartidos"

2.2.1.4. Asociación sentido lato. Comprende toda agrupación de personas realizada con un cierto propósito de permanencia, para el cumplimiento de una finalidad cualquiera, de interés común para los asociados, siempre que sea lícita.

2.2.1.5. Asociación concepto legal. "Cuando varios individuos convienen en reunirse de manera que no sea enteramente transitoria, para la realización de un fin común que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación" (Art. 2670 Código Civil para el D.F.).

2.2.1.6. Características. Sus miembros se reúnen dentro de contextos limitados y con propósitos igualmente estrechos, ya que se han organizados para el logro de intereses específicos.

Pueden contrastarse con las sociedades que incluyen toda gama de intereses y actividades humanas.

(*) Diccionario de la Lengua Española.

(**) Ely Chinoy; - Int. a la Sociología, Edit. Poidós.

2.2.1.7. En base a lo anterior creemos que fue un gran acierto de la ley y la doctrina, hacer mención de asociación en participación y no sociedades en participación.

Por esta misma razón consideramos que las sociedades mercantiles más bien deberían ser llamadas asociaciones mercantiles, ya que en esencia persiguen lo mismo que la A. en P. pero de manera más formal y constante.

2.2.2 FUNDAMENTOS DE SU NACIMIENTO Y EXISTENCIA.

2.2.2.1 Asociación teoría de su nacimiento.

"La inclinación del hombre a agruparse con sus semejantes para el cumplimiento de fines que no podrían ser alcanzados convenientemente con su esfuerzo individual y aislado, tiene muy diversas manifestaciones, siendo una de ellas la asociación" *

2.2.2.2 Asociación base legal para su nacimiento en México.

En nuestro país la Constitución General de la República sienta las bases legales para la asociación humana con cualquier propósito lícito.

"No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito" (art. 9 const.)

2.3 ASOCIACION EN PARTICIPACION.

2.3.1 CONCEPTOS.

2.3.1.1 Concepto doctrinal. "Es un contrato por cuya virtud una persona llamada asociante recibe de otras llamadas asociados, bienes o servicios para destinarlos a las operaciones de su propia empresa, la cual trabaja por su cuenta y en nombre propio, a cambio de una participaci3n en las utilidades".

2.3.1.2 Concepto de la jurisprudencia. "La asociaci3n en participaci3n es un contrato celebrado entre dos o m3s individuos o entidades, por tiempo determinado o indeterminado, para llevar a cabo uno o varios negocios a nombre propio del socio gerente que hace suyos los portes de los participantes a quienes tiene la obligaci3n de rendir cuentas de su derecho de cr3dito y entregarles lo que les corresponda y los terceros que contraten con este socio no tiene acci3n jur3dica en contra de los participantes-asociados"

2.3.1.3 Concepto legal. La ley general de Sociedades Mercantiles la define en su Art. 252 de la siguiente manera:

"Es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios, una participaci3n en las utilidades o en las p3rdidas de una negociaci3n mercantil o de una o varias operaciones de comercio".

2.3.1.4 Definici3n personal. Es el pacto que celebra una persona con otra u otras, para que le proporcionen recursos materiales, t3cnicos o humanos, a cambio de los cuales los hace partícipes de los resultados econ3micos-utilidades o p3rdidas, que se efect3en o se logren con motivo de esa celebraci3n.

2.3.1.5 Comentarios. Tanto la doctrina como la ley, son muy atinados en llamar a esta figura "Asociación en participación" y no "Sociedad en participación", no conservando este acierto al hablar de sociedades mercantiles, cuando más bien deberían de hacer mención de asociaciones mercantiles, porque el término sociedad aplica a una gama muy amplia de intereses que aunque comunes son de aplicación muy general; ejemplo: La Sociedad Mexicana, etc.

2.3.2 NATURALEZA DEL CONTRATO.

¿Qué tipo de contrato es? ¿Mercantil o civil?. Consideramos que es mercantil, de acuerdo a:

2.3.2.1 Su objeto. De acuerdo a su objetivo es mercantil, ya que se celebra para tener efectos permanentes o transitorios dentro de la actividad comercial.

2.3.2.2 Por su origen y parentesco. También es mercantil, por su común historia y esencia con las sociedades mercantiles.

2.3.2.3 Por su marco jurídico. Siguiendo un criterio simplista podríamos afirmar tajantemente que puesto que este contrato lo regula la ley de sociedades mercantiles; luego es de naturaleza netamente mercantil, aunque esto es correcto, debemos indagar más a fondo dentro de las diversas legislaciones para determinar con más base su categoría o clasificación.

2.3.2.3.1 Ley General de Sociedades Mercantiles. Tomando como punto de partida esta ley, lo clasificaríamos mercantil por medio de un criterio objetivo, pues el objeto del contrato de que nos habla este ordenamiento es "La participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio". Pero hay otro criterio?

2.3.2.3.2 Código de Comercio. Este antiguo código tiene mucho que decirnos puesto que antiguamente ahí se hallaba

reglamentado o era parte integrante de él nuestro contrato de referencia, por lo que aquí encontramos bases también para aseverar su mercantilidad con fundamento en:

Art. 10. *"Las disposiciones de este Código son aplicables sólo a los actos comerciales"*.

Como ya dijimos este código reglamentaba esta figura o contrato, y si el mismo sólo reglamentaba los actos de comercio, luego entonces, por lo mismo se puede inferir que dicho contrato es un objeto de naturaleza mercantil.

También podemos encontrar otro fundamento en el Art. 75 del mismo código, que nos hable de los actos de comercio y aunque el mencionado artículo no nos da una definición categórica de lo que es un acto de comercio, si nos da una lista muy ilustrativa que nos permita ubicarnos en el campo. Por lo que a continuación analizaremos el primer punto de la mencionada lista, ya que es el que consideramos más importante.

Art. 75 *"La ley reputa actos de comercio"*:

1. *"Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósitos de especulación comercial, de mantenimiento, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados"*.

Por lo que de aquí se desprende su mercantilidad en función a su objeto o de acuerdo a la intención o propósito, pues el contrato de A. en P. es para llevar a cabo una actividad comercial o un acto siempre con propósitos del mismo género.

2.3.2.3.3 Código Fiscal de la Federación. Este cuerpo de leyes a los actos mercantiles del código de comercio, además de otros que él mismo enumera, los llama actividades empresariales y son:

I) Comerciales. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales-código de comercio- tiene ese carácter y no estén comprendidas en las fracciones siguientes:

II) Industriales. "Las industriales que comprenden la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

III) Agrícolas. "Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo y cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

IV) Ganaderas. "Las ganaderas que son las que consisten en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial".

V) Pesqueras. "Las de pesca que incluyen la cría, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial".

VI) Silvícolas. "Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación o

restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos, y la primera enajenación de los productos que no hayan sido objeto de transformación industrial".

Como podemos ver el objeto de un contrato de A. en P. casi siempre se refiere a estas actividades.

2.3.2.3.4 Ley del Impuesto sobre la Renta.

La Ley del I.S.R. siguiendo un criterio ortodoxo respecto de las leyes anteriores, dice tajantemente que los actos que realice una A. en P. se considerarán siempre como actividades empresariales

Por los que después de analizar estos ordenamientos, concluye sin lugar a dudas que la naturaleza del multicitado contrato siempre será mercantil.

2.3.3 ALCANCE DE CONTRATO.

Se puede establecer limitaciones o prohibiciones para ejercer el comercio?, en este caso, se podría pactar que un asociado o asociante no explotase negocios similares al objeto del contrato pero independientes de él? o sea, es aplicable el Art. 35 de L.G.S.M., que dice "Los socios ni por cuenta propia ni por ajena, podrán dedicarse a negocios del mismo género, de los que constituye el objeto de la sociedad".

En lo personal creemos que esta estipulación no es aplicable, porque aunque mucho de lo que se dispone para las sociedades comerciales, es aplicable a la A. en P., este tipo de prohibiciones no serían procedentes, pues el contrato de A. en P. no da origen a una sociedad. No obstante que pasaría si se pactara algo de esta naturaleza?, a esto contestamos que dicha cláusula sería nula de derecho o sea tendría por no puesta, ya que nuestra constitución prevee:

"Tampoco puede admitirse convenio en el que la persona pacte su proscripción o destierro o que renuncie temporal o permanentemente a ejercer determinada profesión, industria o comercio (Art. 9 Fracc. VI). También nuestro código de comercio estipula:

"Toda persona que según las leyes comunes es hábil para contratar y obligarse y a quién las mismas leyes no prohíben expresamente la profesión del contrato, tiene capacidad legal para ejercerlo". (Art. 5o.)

2.3.3.1 CONTRATANTES.

2.3.3.1.1 Personas. Quienes pueden ser contratantes? en términos generales, todas las personas, según se infiere del Art. 252 "*La Asociación en Participación en un contrato, por el cual una persona concede a otras" ... De lo anterior también debemos entender que pueden ser personas físicas o morales, pues la ley no hace distinción y nosotros tampoco debemos hacerla.*

2.3.3.1.2 Combinaciones. Por lo anterior se pueden encontrar las siguientes combinaciones:

- 1) Dos personas físicas.
- 2) Persona física asociante, persona moral asociado.
- 3) Persona moral asociante, persona física asociado.
- 4) Dos personas morales.

También cabe aclarar que siempre será un solo asociante, pudiendo ser varios los asociados.

2.3.3.1.3 **Quienes no pueden contratar.**

En principio no se puede impedir a ninguna persona que celebre este tipo de contrato y por lo mismo ejerza el comercio, pues nuestra Carta Magna dice:

"A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria o comercio o trabajo que le acomode siendo lícitos" (Art. 5).

No obstante se prevee en las mismas leyes como caso especial que no podrán contratar los siguientes:

Como Asociante:

- I) Los corredores.
- II) Los quebrados que no hayan sido rehabilitados.
- III) Los que por sentencia ejecutoria hayan sido condenados por delitos contra la propiedad, incluyendo en éstos la falsedad, el peculado, el cohecho y la concusión.
- IV) Los extranjeros. Conforme a la ley de inversiones, no puede constituirse una A. en P. en la cual un extranjero tuviere el caracter de asociante, aún cuando los asociados fueran mexicanos, pues se le atribuiría al extranjero la facultad de determinar el manejo de la empresa. (Art. 2o. Fracs. III y IV) sin que en la administración de tal empresa hubiere la necesaria participación Mexicana. (Art. 5o. penúltimo párrafo).

Como Asociados:

En este caso no hay ninguna limitación cuando se tiene la correspondiente capacidad jurídica, pues es el asociante quien ejerce el comercio por cuenta propia, según:

(Art. 256 L.G.S.M.) "El asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados".

2.3.4. CARACTER DEL CONTRATO.

El contrato de A. en P. da por nacimiento a una verdadera sociedad?. A este respecto la opinión de los tratadistas está dividida. Para algunos la A. en P. es una clase particular de las sociedades mercantiles, para otros por lo contrario, es un contrato afin a la sociedad, pero que se distingue esencialmente de ella -sociedad oculta-.

El ameritado maestro R.L. Mantilla Molina, sostiene la primera afirmación y dice que la A. en P. queda comprendida dentro del concepto general de sociedades, pero aclara que con caracter que la diferencian de las demás sociedades - *strictu sensu* -. Pues arguye que la A. en P. tiene todos los elementos que en teoría tienen las sociedades:

Fin común, aportaciones, vocación de ganancias o pérdidas. Si bien carece de personalidad jurídica lo acepta, pero sostiene que este elemento es secundario.

Nosotros en lo particular respetando la opinión de éméritos autores que niegan que pueda ser sociedad la A. en P., sostenemos que esta figura en concordancia con el maestro Mantilla Molina, que sí es sociedad, pero de hecho, porque de acuerdo a la doctrina tiene toda la esencia para serlo.

Asimismo, como dice Uribe (*) eminente tratadista.

"La sociedad nace primordialmente a la vida jurídica como consecuencia de un contrato; contrato de sociedad, y por contrato de sociedad entiende el derecho civil lo siguiente.

"Por el Contrato de sociedad los socios se obligan a mutuamente combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común".

Esta definición puede aplicarse al contrato de A. en P.

Cierto es, que la sociedad formal tiene personalidad jurídica propia, pero los maestros como el Sr. Mantilla Molina consideran que esta característica es irrelevante en esencia, pues esta atribución la da y la quita la ley en forma discrecional. Tan es así, que el código de comercio Francés considera a la A. en P. como una especie de sociedad.

Por lo que podríamos concluir que según la teoría y la doctrina, la A. en P. si es sociedad, pero legalmente no lo es, porque la legislación por exclusión le quita ese rango.

Cosa curiosa observamos que entre líneas, si se lo confiere, lo que sentimos que es para bien, pues excluyéndola de las sociedades formales-mercantiles- se agilizan los negocios ahorrando tiempo y recursos económicos, por lo que en forma peyorativa en lo particular le llamo "la sociedad de los pobres".

(*) Citado por Pine Vara. Diccionario de Derecho.

2.3.5. CONTRATOS DE A. EN P. IMPLICITOS.

Se pueden dar en la práctica algunos contratos que de hecho sean de asociación en participación, aunque no lleven ese nombre; pues por su esencia pueden reunir los requisitos para ser de A. en P., ya que el único requisito formal es que consten por escrito, ejem: (1)

El dueño de una negociación confiere poder general a una persona para que le administre el mismo y le promete una participación en las utilidades. Aquí puede existir una verdadera A. en P., pues el asociante es el dueño del negocio en cuyo nombre se crean relaciones jurídicas por un asociado (el factor) a quien se le ha conferido poder para ello y que aporta sus propios servicios.

No es decisiva la objeción de que el factor no soporta las pérdidas de la negociación, pues su aporte a la empresa, sus servicios, lo coloca en posición de un socio industrial y los de esta clase no soportan las pérdidas. (Art. 16 L.G.S.M.)

Es interesante hacer notar que el ejemplo del Maestro Mantilla Molina, tiene fundamento en el código de comercio, quien a esta situación le da el carácter de acto de comercio, que es el objeto del contrato.

Art. 75 XXII. *"Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio".*

(1) Roberto L. Mantilla Molina, Derecho Mercantil. Edit. Porrúa.

2.3.6. RASGOS DISTINTIVOS.

2.3.6.1 Generalidades.

- I) Es un contrato privado, mercantil por naturaleza.
- II) Su vigencia puede ser permanente o transitoria.
- III) No tiene personalidad jurídica, ni razón social o denominación.
- IV) Su forma debe ser por escrito y no es obligatorio su registro y protocolización.
- V) La A. en P. no constituye una persona distinta a la de los contratantes, por lo que no existe frente a terceros.
- VI) No tiene domicilio social o legal
- VII) el asociante obra en nombre propio y solo el responsable ante terceros precisamente por ese hecho.
- VIII) Los bienes son presumiblemente propiedad del asociante para los efectos que surtan ante terceros, excepto los bienes inalienables y los que necesiten formalidades especiales para su transmisión de dominio.

Ahora bien, si se quiere destruir esa presunción tratándose de bienes muebles, se puede recurrir a la inscripción del registro público de comercio, del pacto que establezca la reserva de la propiedad en favor del asociado. (*)

- IX) Sus elementos personales puede ser: Personas físicas, personas morales o combinaciones.
- X) Lo dispuesto para participación de utilidades o pérdidas es regulado por el contrato, pero a falta expresa se estará a lo que dispone el Art. 16 de la ley de sociedades mercantiles.
en cuanto a disolución y liquidación, también

puede ser regulado por el contrato, pero si no se estipula nada al respecto, son aplicables las reglas para la sociedad en nombre colectivo, en cuanto no haya contradicción con su propia naturaleza.

- (*) Una empresa constructora es asociado y proporciona la maquinaria para una urbanización, en este caso se requiere que ésta se reserve la propiedad de los bienes, porque ella misma está depreciando tal maquinaria fiscalmente entre otros efectos legales.

XI) Su rasgo principal consiste en que una de las partes dirige la empresa en nombre propio (Sujeto activo) y la otra únicamente recibe un porcentaje de las utilidades o pérdidas (Sujeto pasivo).

XII)

2.3.6.2 OBLIGACIONES DE LAS PARTES.

2.3.6.2.1 Del Asociante.

- A) Realizar las operaciones de comercio o explotación de la negociación mercantil que constituya el fin de la (negociación) asociación.
- B) Entregar a los asociados la participación que se haya convenido sobre las utilidades.
- C) Reintegrar a los asociados las aportaciones que hayan hecho en el momento de la liquidación del contrato.

2.3.6.2.2 Del Asociado.

Consisten fundamentalmente en enmengar los bienes o servicios que se hayan estipulado en el contrato.

2.3.6.3 Responsabilidad de las partes.

2.3.6.3.1 Ante terceros. Sólo es responsable el asociante y si es persona moral, será limitada; y si es persona física esta responsabilidad será ilimitada.

2.3.7 CONTRATOS PARECIDOS AL DE A. EN P.

Existen algunos contratos que se asemejan al de A. en P., pero a efectos de no confundirlos trataremos de hacer una delimitación de ellos frente a nuestro contrato en cuestión.

2.3.7.1 Contrato de Mutuo.

Este contrato coincide en algunas puntos y que son:

- a) La A. en P. y el Mutuo son contratos consensuales.
- b) En ambos se transmite la propiedad de dinero o cosas fungibles
(Situación común en la A. en P.)
- c) En el Mutuo y la A. en P., el mutuante y el asociado no son más que simples acreedores respectivamente.

Pero su diferencia radica según vemos a continuación el Art. 2364 del Código Civil dice *"El mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al Mutuatario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad"*.

Por lo anterior, vemos que aquí es imprescindible la transmisión de dinero u otras cosas fungibles, situación que no siempre se presenta en la A. en P., pues si bien en ocasiones el asociado entrega bienes fungibles al asociante, hemos visto también que en otros casos la aportación consiste en derecho o créditos y a menudo el asociado se reserva el derecho de propiedad, incluso en muchas ocasiones el asociado aporta sólo sus habilidades personales, sus conocimientos o su buena reputación. Cosa que es imposible en el contrato de mutuo.

2.3.7.2 Contrato de Aparcería.

Recurriremos al Código civil para ver su definición y de ahí tomar los elementos para la confrontación respectiva. Art. 2741 *"Tiene lugar la aparcería agrícola cuando una persona da a otra un predio rústico para que lo cultive a fin de repartirse los frutos en la forma que convengan"...*

Visto lo anterior podemos decir que tanto la aparcería como la A. en P. son contratos que se asemejan por la aportación de

uno hacia el otro y por tener como la finalidad, la repartición de unos beneficios de una explotación. Pero estos contratos se distinguen por lo siguiente:

a) La aparcería es de carácter civil, la A. en P. es mercantil.

b) La aparcería se refiere a explotaciones de predios rústicos únicamente.

c) En la aparcería siempre se aporta un inmueble, en la A. en P. el asociado puede llevar bienes o servicios.

2.3.7.3 Contrato de Fideicomiso.

Ha habido ocasiones en que el fideicomiso se ha equiparado a la A. en P. y esto tal vez se ha debido a la comunidad de circunstancias que ocurrieron durante el origen y formación de ambas figuras, como por ejemplo, ejercer un acto legal a través de otra persona, sin embargo, hay diferencias marcadas, las cuales se desprenden de la definición de dicho contrato de fideicomiso.

Dice el Art. 346 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito *"En virtud del fideicomiso, el fideicomitente destina ciertos bienes a un fin lícito determinado, encomendando la realización de ese fin a una institución financiera"*, y el segundo párrafo del Art. 346 *"El Fideicomitente puede designar varios fideicomisarios para que reciban simultáneamente o sucesivamente el provecho de fideicomiso"...*

De estas dos disposiciones se desprende lo siguiente:

En el Fideicomiso hay tres elementos: 1) el fideicomitente 2) el fiduciario y 3) el fideicomisario.

La A. en P. 2, que son: el asociante y el asociado.

En el fideicomiso quien representa -fiduciario- siempre es una instituci3n de cr3dito.

En la A. en P. no hay condicionamiento para la persona que representa.

En el fideicomiso quien aporta los bienes-fideicomitente- conserva la propiedad sobre los mismos.

En la A. en P. se presume que quien aporta los bienes -asociado- transmite la propiedad de ellos.

En el fideicomiso se forma un patrimonio aut3nomo, en la A. en P. se fusionan con los del asociante.

El fideicomiso constituye una entidad - sin personalidad jur3dica - la A. en P. no es una entidad.

2.3.7.4 Contrato de Comisi3n Mercantil.

Este contrato y el de A. en P. revisten la similitud de que ambos se celebran con prop3sitos de especulaci3n comercial, es decir en ambos se busca una ventaja econ3mica y aunque en ambos se aportan: Trabajos, recursos, conocimientos o relaciones, por la forma en que est3n estipulados, tienen efectos jur3dicos muy diferentes y que son:

- En la comisi3n mercantil no es indispensable que el contrato conste por escrito, y en la A. en P. s3.
- En el contrato de comisi3n, el comitente no obstante que entrega los bienes al comisionista, siempre se reserva la propiedad de 3stos.

Por lo contrario en la A. en P. se establece la presunción legal de que hay transmisión de propiedad respecto de los bienes aportados.

- En el Contrato de comisión, el comisionista obra por cuenta de su comitente, aún en el caso de que este último trabaje en nombre propio.

No siendo así en la A. en P., en la cual el gestor como dueño del negocio, responde directamente por su cuenta ante terceros.

- En el contrato de comisión el comisionista va ligado a la venta de una manera directa, es decir, las utilidades o pérdidas no lo afectan a él.

En cambio en la A. en P. los contratantes siguen la suerte global del negocio hasta llegar a utilidades o pérdidas.

En el contrato de comisión existen dos entidades contables independientes; Comitente y comisionista. Pero en la asociación en participación, la única entidad contable es la que crea o representa el asociante.

2.3.7.5 Contrato de Trabajo.

En ciertos casos en la A. en P. se puede aportar trabajo, por lo cual estos contratos se pueden confundir si no precisamos todos los elementos de ambos pactos, que como un todo, muestran marcadas diferencias y que son:

En el contrato de trabajo el elemento fundamental reside en que el servicio, se presta de manera subordinada, es decir, bajo las indicaciones precisas del patrón; cosa que no sucede en la A. en P. pues el asociado que aporta un servicio personal, lo hace

según su experiencia o capacidad o las necesidades del negocio, pero nunca lo hace bajo órdenes o lineamientos estrictos del asociante. Tales inferencias se desprende de la definición de contrato de trabajo que la ley de la materia y que dice en su Art. 20:

"Contrato individual de trabajo cualquiera que sea su forma o denominación, es aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario"

Además existen otras distinciones y que son:

El contrato de trabajo es conmutativo, es decir el trabajador conoce de antemano los beneficios que va a recibir, en cambio el de A. en P. es netamente aleatorio, ya que nunca se conoce por anticipado la ganancia o pérdida que puede reportar, por virtud de que éstas dependen de un suceso incierto, es decir, la suerte de la explotación objeto del pacto.

En la contratación laboral, el trabajador vende su fuerza de trabajo, mientras que en la A. en P. el asociado la aporta como una inversión.

En el contrato de trabajo, no siempre impera la voluntad de las partes, en cambio en el de A. en P. siempre tiene vigencia lo que acuerden siendo lícito.

En el pacto de A. en P. el trabajo se aporta con fines de lucro, en el contrato de trabajo no, en base a lo siguiente:

()

"En la relación de trabajo, el obrero obtiene una remuneración derivada de su actuación, sin que le importe el resultado desde el punto de vista de la utilidad, lo que confirma y quiere decir que no realiza ninguna aportación el empresario, lo toma a su servicio y el salario que le paga es uno de los gastos necesarios del negocio, esto significa que la relación carece de lucro. Puede la ley obligar la participación de utilidades pero con ese mandamiento no se cambia la intención de las partes, ni la naturaleza del contrato de trabajo.

(1) Manual de Derecho Obrero. J. Jesús Castorena.

Cosa diferente sucede en el contrato de A. en P., ya que el asociante utiliza el trabajo del asociado como una colaboración especial que optimiza los resultados de la empresas y las remuneraciones hacia el asociado, tiene el caracter de utilidad distribuida".

2.3.8 SIMILITUDES Y DIFERENCIAS CON OTRAS FORMAS DE ASOCIACION.

2.3.8.1 Sociedad Mercantil.

Esta forma de asociación es la más parecida a la que origina un contrato de A. en P., por lo que hace más interesante su confrontación.

2.3.8.1.1 Similitudes:

- En ambas se da la asociación humana con un fin común.
- Ambas tienen propósito comercial.
- Sondas figuras son regidas por el código de comercio y la L.G.S.M.
- Igualmente deben constar por escrito.

2.3.8.1.2 Diferencias:

- La Sociedad Mercantil tiene personalidad jurídica, la A. en P. no.
- La Sociedad Mercantil tiene patrimonio; La A. enP. no.
- La Sociedad Mercantil tiene razón odenominación social; la A. en P. no.
- La Sociedad Mercantil tiene domicilio; la A. en P. no.
- La Sociedad Mercantil requiere permiso, protocolización e inscripción; la A. en P. no.

No siendo así en la A. en P., en la cual el gestor como dueño del negocio, responde directamente por su cuenta ante terceros.

- En las Sociedades mercantiles, la administración está a cargo de un consejo, de un administrador o de un gerente, en cambio en la A. en P. el único que administra es el asociante.
- Los miembros de las sociedades mercantiles tributan bajo el regimen de dividendos, los de la A. en P. en el capítulo de actividades empresariales.

2.3.8.2 Asociación civil.

Esta figura guarda gran similitud con la que estamos tratando, comenzando por su nombre, pero sin embargo, son radicalmente diferentes y esto es por el propósito que motiva las dos diferentes formas de asociación y que las vamos a confrontar como sigue:

2.3.8.2.1 Similitudes:

El contrato debe constar por escrito, la existencia de un fin común; se efectúa la asociación humana para un fin concreto y determinado.

2.3.8.2.2 Diferencias:

La asociación civil tiene personalidad jurídica; mientras que la A. en P. no. La A. en P. puede ser enteramente transitoria, en cambio la asociación civil es más permanente.

La asociación civil no tiene una finalidad comercial; la A. en P. si.

La asociación tiene un caracter preponderantemente social; la A. en P. tiene un objetivo estrictamente comercial.

2.3.8.3 Sociedad Civil:

2.3.8.3.1 Puntos de contacto.

Se da o presenta la asociación humana con un fin común y específico.

El contrato debe constar por escrito.

Combinación de recursos o esfuerzos.

2.3.8.3.2 Puntos discrepantes.

La sociedad civil tiene personalidad jurídica; la A. en P. no.

La Sociedad es de naturaleza civil; la A. en P. mercantil.

La Sociedad tiene razón social; la A. en P. no.

La Sociedad tiene un carácter preponderantemente económico; la A. en P. de especulación comercial.

2.3.8.4 La Copropiedad.

Esta forma de propiedad, se puede confundir con nuestro contrato, en virtud de que el fisco le da un tratamiento similar, ya que dos o más personas en ambos casos pueden participar en las utilidades de una misma explotación comercial; pero en realidad, esencialmente tienen pocos puntos en común y que son:

2.3.8.4.1 Similitudes:

- La participación de utilidades de un mismo negocio.
- Una sola persona representa para efectos administrativos.
- En ambos casos pueden existir bienes de propiedad común.

- Debe existir constancia por escrito.
- Se da la agrupación o unión humana con un fin específico y común.

2.3.8.4.2 Discrepancias:

- La copropiedad siempre implica la existencia de bienes que pertenecen pro-indiviso a varias personas, según reza el Art. 938 del código civil para el D.F.:

"Hay copropiedad cuando una cosa o un derecho pertenecen pro-indiviso a varias personas".

Cosa contraria para la A. en P. en la que los bienes pueden tener un único titular, ya que se presume pertenecen al asociante.

- En la copropiedad los condueños no pierden el dominio sobre los bienes, según Art. 950 del mismo Código, que a la letra dice *"Todo condueño tiene plena propiedad de la parte alicuota que le corresponda y la de sus frutos y utilidades, pudiendo en consecuencia: enajenarla, cederla o hipotecarla"...*

En cambio en nuestro contrato si el asociado no se reserva la propiedad, pierde la potestad sobre la misma mientras dure la vigencia del contrato.

- En esta forma de propiedad común los conductos tienen el derecho del tanto en caso de que uno de ellos quiera vender. Según lo estipula el Art. 950 del mismo Código de referencia en su último punto ... *"Los condueños gozan del derecho del tanto".*

No siendo así en la A. en P. pues cuando expira el contrato, cada cual puede vender sus bienes a quien quiera.

- En este sistema de propiedad común, la administración debe de ser por acuerdo de la mayoría, según consta en el Art. 946 del citado Código, que textualmente dice "*Para la administración de la cosa común, serán obligatorios todos los acuerdos de la mayoría de los partícipes*".

Cosa contraria sucede en la A. en P. donde el único que administra bajo su libre arbitrio, es el asociante.

- La copropiedad es de naturaleza civil(*); mientras que la A. en P. es de tipo mercantil.
 - La copropiedad puede nacer de acto fortuito (**); en cambio en la A. en P. siempre hay voluntad precisa para su creación.
 - El sistema de común propiedad puede tener diferentes orígenes jurídicos, por ejem.: herencia, compra-venta, etc.; por conta la A. en P. siempre nace de un contrato.
- (*) Aunque este sistema de propiedad es esencialmente civil, puede tener efectos mercantiles, de acuerdo al uso que se les de a ciertos bienes.
- (**) Puede suceder que varias personas reciban por herencia un predio, lo cual *ipsu facto* los convierte en copropietarios.

3. CAPITULO III

ASPECTOS FUNCIONALES

3.1 APLICACIONES PRACTICAS.

3.1.1 SU EMPLEO PARA CONSEGUIR FINANCIAMIENTO.

Para esta finalidad se supone la existencia de una empresa ya constituida, o sea un comerciante establecido que pretende ampliar su negocio, puede recurrir a diversos procedimientos, cuando carece el mismo del capital necesario; puede obtenerlo en forma de préstamo de un banco o de un particular, también es posible que opte por constituir una sociedad mercantil o se decida a celebrar un contrato de Asociación en Participación. Esta forma de financiamiento puede traer consigo muchas ventajas para ambos, ya que el comerciante asociante solo pagaría cuando se obtuvieran las utilidades y por contraparte el prestamista -asociado- tendría el aliciente de una retribución mayor y no sólo el interés que podría obtener de otra manera.

3.1.2 SU USO COMO MEDIO DE COMPARTIR RIESGOS.

En ocasiones hay empresas que ofrecen un riesgo grande y el comerciante por solvente que sea, no estuviera dispuesto a afrontar solo esa incertidumbre; acude pues a contratar en participación y así suavizaría el impacto de la realización de una contingencia económica.

3.1.3 SU MANEJO COMO MEDIO DE CONSEGUIR COLABORACION.

Cuando un empresario quiere disponer de trabajo, muchas veces calificado y con la ventaja que se obtiene al ser dedicado y empeñoso. Un contrato de A. en P. puede despertar el interés del futuro colaborador -asociado- ya que él mismo se vería como empresario y no como un simple trabajador.

Aquí una vez más, se ve la similitud con una sociedad mercantil, pues este colaborador sería el equivalente del socio industrial que encontramos en algunas personas morales.

3.1.4 SU PUESTA EN PRACTICA COMO ESTRATEGIA DE MERCADOTECNIA.

Es común en el ámbito comercial que un comerciante quiera aumentar sus ventas por medio de colocar sus productos en otras plazas y aún en la misma localidad, para lo cual éste necesitaría la colaboración estrecha de un colaborador solvente moralmente y además con habilidades para el comercio y relaciones personales, etc. Dicho elemento quizás no quisiera ser trabajador, es posible que tampoco le interesara celebrar un contrato de comisión mercantil, aquí pues un contrato de A. en P. sería la herramienta apropiada para garantizar los intereses de ambos.

3.1.5 SU VENTAJA PARA RENEGOCIAR GRANDES DEUDAS.

Esta guarda gran similitud con conseguir financiamiento, sólo que en este caso los recursos económicos ya se consiguieron, pero puede suceder que el comerciante no pueda pagar de momento una deuda vencida o próxima a vencer, quizás esta empresa tenga buena rentabilidad, pero transitoriamente carezca de liquidez, por lo que éste puede conseguir que el acreedor se interese en convertirse en asociado, así el pasivo se convierta en una aportación de bienes, que por lo cual sólo habría que cambiar de nombre a las cuentas acreedoras por medio de un asiento contable.

3.1.6 SU EJERCICIO PARA CORREGIR SITUACIONES DE HECHO.

En la usanza comercial de nuestro país, he observado que es muy usual que una persona comerciante recurra al financiamiento de los parientes o de los amigos, lo cual en la práctica se forma una sociedad de hecho, pero sin protección jurídica para los inversores y en detrimento de la imagen moral del comerciante, pues el fisco por ejemplo podría pensar de donde obtiene este contribuyente estos recursos? e inferir por tanto que podrían ser ingresos no declarados. Una vez más nuestro contrato viene a

auxiliarnos para corregir esta situación irregular y dar formalidad de derecho a una situación que ya se había presentado de hecho.

3.1.7 SU EMPLEO PARA CONSEGUIR UNA COMBINACION DE VENTAJAS.

Finalmente celebrar un contrato de asociación en participación, puede traer consigo simultáneamente una multitud de ventajas, ejemplo:

El Sr. X tiene un terreno donde se encuentra un yacimiento de metal valioso y para explotarlo se requiere de financiamiento, maquinaria especializada, técnica, personal calificado y además es conveniente compartir riesgo, ya que este tipo de negocios son muy azarosos, por lo que una solución ideal sería la siguiente:

Que esta persona celebre un contrato de asociación en participación con una compañía especializada que pueda llenar todas esas necesidades o proporcionar todas esas ventajas.

3.2 VENTAJAS Y DESVENTAJAS

Aunque en parte ya se vieron las ventajas de nuestro contrato en el punto anterior, queremos recapitular con lo siguiente:

3.2.1 VENTAJAS:

- A) Su Adaptación. Por no importar la personalidad jurídica de los contratantes, ya que lo pueden celebrar tanto personas físicas como morales o una combinación de ellas.
- B) Su Flexibilidad. Se adecúa al estado actual de los negocios, pues se puede aplicar a empresas establecidas o en vías de constituirse.
- C) Propósito. No basta que se aplique para actos permanentes u ocasionales, afecte a empresas completas o sólo a departamentos.

D) Rapidez y economía. Es sumamente dinámico pues no se requiere autorización, protocolización y registro.

E) Fiscales. Las aportaciones de los asociados no generan ganancia inflacionaria.

F) Protección Jurídica. Protege los intereses de extranjeros y otro tipo de inversores asociados, independientemente de darle cobertura legal al asociante.

3.2.2 DESVENTAJAS:

No funciona para empresas con intereses muy fuertes y de duración muy larga, pero cabe aclarar que no es propiamente una desventaja, ya que sólo sería un uso inadecuado.

3.2.2.1 Comentarios.

La única desventaja real que he observado, es un desconocimiento por parte de los hombres de empresa.

3.3 COROLARIO

Es conveniente siempre tener en cuenta que aunque el Contrato de Asociación en Participación, sea una herramienta jurídica maravillosa, no siempre es recomendable celebrarlo; pues es bueno recordar que aún la maquinaria más potente no siempre da buenos resultados cuando se aplica a tareas para la que no fue hecha.

CONTRATO DE ASOCIACION EN PARTICIPACION

En la ciudad de Ensenada, B.C., siendo los diez días del mes de septiembre de mil novecientos noventa, se reunieron los Sres. **Pedro Martínez Rodríguez** -asociante- y el Sr. **Raymundo Ramos Osuna** -asociado- para efectos de celebrar un contrato de asociación en participación, ya que no tienen ningún impedimento para hacerlo en virtud de que son mayores de edad y en pleno uso de su capacidad jurídica, por lo cual formalizan dicho contrato de acuerdo a las siguientes:

DECLARACIONES Y CLAUSULAS

PRIMERA.- Declara el Sr. (**Pedro Martínez Rodríguez**) -asociante- que es propietario de un negocio de abarrotes y carnicería, denominado ("Abarrotes Sierra"), ubicado en Río No. 65 del fraccionamiento Lomitas, de esta ciudad.

SEGUNDA.- Declara asimismo el (Sr. **Raymundo Ramos Osuna**) -asociado- tener la capacidad y experiencia necesaria para manejar este tipo de negocios.

CLAUSULAS

1) El objeto de este contrato es la aportación de servicios personales hacia el Sr. **Pedro Martínez Rodríguez**, por parte del Sr. **Raymundo Ramos Osuna**, consistentes en la atención al público, vigilar el adecuado abastecimiento de mercancía y cuidar debidamente el negocio antes mencionado.

2) Dichos servicios los aportará en calidad de asociado el Sr. **Raymundo Ramos Osuna**.

3) Como retribución por tales trabajos el Sr. **Pedro Martínez Rodríguez**, entregará el 40% SOBRE LAS UTILIDADES totales del negocio de referencia al Sr. **Raymundo Ramos Osuna**.

4) El asociado podrá recibir una compensación extra a lo anterior, dependiendo al volumen, intensidad del trabajo y progreso del negocio, arriba citado.

5) La vigencia de este contrato es indefinida, pero en caso que el asociado no cumpla adecuadamente con sus funciones se dará por rescindido el mismo.

6) Se escogerá de común acuerdo un día a la semana, para que descanse el asociado, asimismo no se prestarán los servicios de referencia por un lapso de 15 días cada año para que el asociado atienda sus asuntos personales, teniendo derecho a la retribución, consignada en el punto No. 3.

7) Lo no previsto en este acuerdo se sujetará a lo que disponga el Código de Comercio y la Ley General de Sociedades mercantiles.

Los contratantes firman de conformidad ante los testigos que dan fe del acto, a los diez días del mes de septiembre de mil novecientos noventa.

PEDRO MARTINEZ RODRIGUEZ
ASOCIANTE

RAYMUNDO RAMOS OSUNA
ASOCIADO

CARLOS ISLAS LUGO
TESTIGO

ISRAEL TORRES MAYORAL
TESTIGO

T I T U L O I I

CAPITULO I

MISCELANEOS CONTABLES

1.1 INTRODUCCION.

Como ya se ha dicho este pacto objeto de nuestro estudio lo pueden suscribir personas físicas o morales, comerciantes o no. Si los participantes recién ingresan al comercio en base al convenio, la contabilidad no presentará muchos problemas, pues ésta será casi como la de cualquier otro negocio; pero si el asociante ya es un comerciante establecido aumentará el grado de dificultad, pues los registros contables tendrán que consignar ciertas separaciones por razones de control

1.2 QUIEN LLEVARA LA CONTABILIDAD?

En función a lo legal, los registros contables y su proceso deberán efectuarse en los libros del asociante, en base al Código de Comercio Art. 33:

"El comerciante está obligado a llevar cuenta y razón de todas sus operaciones en tres libros a lo menos..."

En este caso el comerciante es el asociante, pues él es quién lleva a cabo los actos de comercio, además el Art. 8 de la Ley del I.S.R. dispone:

"... El asociante será quién cumpla por sí y por cuenta de los asociados las obligaciones señaladas en esta ley..."

Una de las obligaciones referidas en ese texto legal es la de llevar contabilidad.

Asimismo, por razones contables también será el asociante quien lleve la contabilidad, dado que él es quien representa la entidad y es ésta la que debe cuantificar los fenómenos contables que le afecten.

Las consideraciones anteriores, no son óbice para que los asociados lleven su propio control.

1.3 FORMA DE CONTABILIZARSE.

Una vez definido el asociante como el responsable de llevar la contabilidad, ésta se puede conducir en dos formas:

A) Que se incluya toda la información de las operaciones realizadas por el asociante.

B) Que se discrimine lo que sea efecto al contrato.

El punto (A) será aplicable sólo cuando el asociante realice operaciones en participación únicamente.

El punto (B) supone que el asociante tiene otros negocios, por lo que es recomendable hacer la separación correspondiente de las operaciones. En cuanto a asientos de apertura, los asientos serán comunes a los dos apartados, esto es, aquí se deben de consignar los derechos de los asociados emanados de sus aportaciones.

Por lo que respecta a recursos propios, la fuente se contabilizará como capital, pero en lo que toca a aportaciones de los asociados, se llevará una cuenta acreedora.

1.4 Tipo de aportaciones y su contabilización

Las aportaciones pueden ser mediatas o inmediatas, son aportaciones mediatas aquéllas que se hacen conforme lo vayan exigiendo las necesidades del negocio, que pueden ser compras o gastos que los asociados hacen por cuenta de la A. en P., según se lo requieran las circunstancias.

Las aportaciones inmediatas son las que se hacen luego de formularse el contrato, como pueden ser efectivo para capital de trabajo o maquinaria y equipo.

Si se difiere la entrega de la aportación (mediata) la contabilidad deberá cuantificar entonces un derecho exigible por el asociante y que sería así:

Deudores Asociados	XXXXX	
Aport. de los asociados		XXXXX

Obligación contratada por el asociado para entregar su aportación al asociante.

La primera cuenta irá disminuyendo su saldo conforme se hagan las aportaciones, en la siguiente forma:

Compras Gastos o Pagos	XXXXX	
Deudores Asociados		XXXXX

Desembolsos de los asociados por cuenta de la A. en P.

Tratándose de Aportaciones inmediatas:

Caja, bienes de activos fijos	XXXXX	
Aport. de los asociados		XXXXX

Bienes aportados por los asociados a la A. en P.

En conjunto las aportaciones de todos los partícipes (asociante y asociados) quedarían registradas de la siguiente manera:

Deudores Asociados	XXXXX	
Otras cuentas de activo	XXXXX	
Capital (aport. asociante)		XXXXX
Aport. de los asociados		XXXXX

Aportaciones hechas al negocio en A. en P.

En el caso en que se reciban recursos del asociado únicamente en posesión o sea sin transmitir la propiedad, únicamente se llevaría un control en cuentas en orden.

Camiones en uso	3	
Camiones asociados		3

Por los camiones que proporciona el asociado, reservándose la propiedad. (Se asigna el valor de 1.00 por unidad)

En lo que respecta a distribución de utilidades o pérdidas las cuentas serían:

Utilidades por pagar asociados		XXXXX
Resultado del ejercicio	XXXXX	

(Por las utilidades pendientes de distribuir a asociados)

Pérdidas correspondientes a asociados	XXXXX	
Resultado del ejercicio		XXXXX

(Por el monto de la pérdida sufrida por los asociados)

Hasta aquí hemos visto los asientos de apertura y un poco de liquidación de resultados, suponiendo que se trata del único negocio que maneja el asociante, pero si éste con anterioridad a la firma del contrato ya era un comerciante establecido o sea que ya existe una empresa que se deba mantener al margen o incluso se mantenga independiente una gran parte de ella, entonces será necesario para efecto de controlar las operaciones de la A. en P. separar las cuentas en lo que afecten a la misma.

En lo relativo a cuentas de resultados la separación de las cuentas va más allá del puro control, pues también se trata de poner a la vista de todos los interesados, el resultado de la labor administrativa, tanto del sector del negocio permanentemente establecido, como de la parte derivada de las operaciones de la A. en P. ejm.:

Compras de la A. en P.	XXXXX	
Proveedores de la A. en P.		XXXXX
Clientes de la A. en P.	XXXXX	
Ventas de la A. en P.		XXXXX

1.4.1 TRATAMIENTO DE LAS APORTACIONES.

El tratamiento que deben de dárseles a las aportaciones en este segundo caso, es igual que el del primero, esto es, por medio de asientos de: Cargo a cuentas de balance o resultados con abono a "Aportaciones de los asociados" y así se incorporan bienes o derechos u operaciones efectuadas por cuenta de las asociación, a la entidad económica del asociante, la única modalidad es que la aportación de este último ya está hecha y registrada en sus libros.

Pero surge el caso de que no todo el negocio del asociante quede afecto al contrato, es decir cuando sólo un departamento de la empresa juega para la participación, la solución sería la siguiente:

Como no podemos fragmentar el capital del asociante, si es necesario para algún efecto atenerse a la aportación del mismo, ésta tendrá que manejarse extralibros o sea fuera de la contabilidad oficial.

1.4.2 TRATAMIENTO DE LAS APORTACIONES EN LA CONTABILIDAD DE LOS ASOCIADOS.

Si la aportación es inmediata:

Inversión en la A. en P.	XXXXX	
Otras cuentas de activo		XXXXX

Si la aportación es mediata

Inversión en la A. en P.	XXXXX	
Acreedor asociante		XXXXX

(Por la obligación contraída para efectuar la aportación al asociante en virtud del contrato de A. en P.)

En caso de que se aporten bienes sin que se transmita la propiedad, es decir sólo el uso o goce, entonces esos recursos quedarán afectos a un trato específico, por lo que es más conveniente señalar esa situación especial, que la aportación misma, de ahí que usaremos una cuenta que represente los bienes afectados más bien que mover la cuenta de inversión.

Maq. cedida en virtud de A. en P.	XXXXX	
Maquinaria	.	XXXXX

1.4.3 BENEFICIOS POR A. EN P.

Una vez que tenemos un derecho a percibir un provecho por operaciones, en A. en P. se pueden dar las siguientes situaciones:

- A) Que se nos remita de inmediato nuestra ganancia.
- B) Que se difiera un poco la recepción de la misma.
- C) Que se quede como una reinversión o nueva aportación.

En función a lo anterior, los asientos contables quedarían de la siguiente forma:

A) Cuentas de Activo	XXXXX	
Utilidad en A. en P.		XXXXX
B) Deudores	XXXXX	
Utilidad en A. en P.		XXXXX
C) Inversión en A. en P.	XXXXX	
Utilidad en A. en P.		XXXXX

1.4.4 **PRESENTACION EN EL BALANCE DE LAS CUENTAS REF. A LA A. EN P.**

1.4.4.1 **Presentación de la cuenta "Aport. del asociado"**

Para la correcta presentación de esta cuenta (en la contabilidad del asociante) hay que tener en consideración que estas aportaciones no constituyen un capital, tampoco es el asociado un acreedor clásico, pero indudablemente que este rubro representa un pasivo, el cual es a largo plazo, pero muchas veces indefinido; por lo cual proponemos que se presente este concepto en un lugar intermedio entre el pasivo a largo plazo normal y el capital, con el título de "otros pasivos fijos."

1.4.4.2 **Lugar de la cuenta inversión en la A. en P.**

Desde el punto de vista del asociado, la presentación en su balance de la inversión (aportación) hecha en la A. en P., se hará en un renglón especial de inversiones que de idea de fijeza, ya que de ninguna manera es una inversión temporal. por lo que se le insertará entre los rubros de inversiones permanentes y el activo fijo, con el título quizás de "Otras inversiones".

1.4.5 **NOTAS AL BALANCE**

Estas notas cumplen con una función muy amplia, siendo la más importante la de completar la visión o idea que se ha pretendido dar en el cuerpo mismo del balance, es por eso que se dice que las notas son parte integrante del cuerpo del balance.

Por lo anterior las principales notas aclaratorias que deben acompañar al balance de un "Asociante", deben ser las siguientes:

1) Una nota que aclare y explique la cuenta en donde se ha registrado la aportación del "asociado"; que exponga sintetizadamente los términos del contrato de A. en P., como por ejem. en qué proporción tienen ingerencia en las utilidades los "Asociados" etc.

2) Una nota correlativa a la anterior, cuando el asociado todavía no ha efectuado la aportación a la que se ha comprometido y esto se haya hecho contar en una cuenta de activo (deudores diversos).

3) Otra nota, también correlativa a la primera, que señale cuando los bienes aportados por el asociado han sido cedidos en posesión, ya que dichos valores no son propiedad del asociante, sino que únicamente le han sido proporcionados para lograr la consecución de los fines del contrato y que son los fines de la empresa.

Ahora bien, las notas que vayan en el balance del o los asociados, serán las mismas que las del asociante, pero en sentido opuesto; o sea una nota que aclare la cuenta donde se ha registrado su inversión, otra que aclare cuando sea el caso, la cuenta donde se ha consignado la aportación comprometida que todavía no haya entregado; aquélla que mencione que los bienes aportados en posesión se siguen conservando en propiedad y que sólo se encuentran afectados a la consecución de un fin específico.

Así las notas aclaratorias tienen origen en cualquier situación que ponga dudosa la buena orientación que se pueda tener en la lectura del balance. Por ello se dejan las puertas

abiertas para aquéllas a que de lugar un caso en la práctica, usándose convenientemente de acuerdo al criterio del encargado de elaborar los estados financieros. .

1.4.6 ESTADO DE RESULTADOS

En el caso de tener necesidad de separar las cuentas, esto se hace por motivos de control, pues ya hemos visto que el asociante obra en nombre propio, por lo que para efectos de presentación de estados financieros a terceros, esta separación no tiene caso, puesto que ellos no tienen por que saber los acuerdos internos del negocio; y así por tanto las cuentas segregadas tendrán que consolidarse para presentarle al lector una visión conjunta de la productividad del negocio, ejem:

PROVEEDORA DEL PACIFICO

Sr. Onésimo Contreras (propietario)

Balanza de saldos al 31 de diciembre de 1990

	DEBE	HABER
Ventas		5'000,000
Ventas, A. en P.		1'500,000
Costo de ventas	3'500,000	
Costo de ventas, A. en P.	800,000	
Gastos de Operación	700,000	
Gastos de Operación, A. en P.	150,000	
Otras cuentas	16'500,000	15'150,000
Sumas iguales	<u>21'650,000</u>	<u>21'650,000</u>

A las cantidades que arroja la balanza anterior, para efecto de presentación a terceros habría que darles el siguiente tratamiento:

C O N S O L I D A N D O:

Ventas	5'000,000	
Ventas, A. en P.	1'500,000	
Ventas		6'500,000
Costo de ventas	3'500,000	
Costo de ventas, A. en P.	800,000	
Costo de ventas		4'300,000
Gastos de operación	700,000	
Gastos de operación, A. en P.	150,000	850,000

Por los ajustes anteriores nuestro estado de resultados quedaría:

Ventas	6 500 000
(-) Costo de ventas	4 300 000
(=+) Utilidad Bruta	<u>2 200 000</u>
(-) Gastos de operación	850 000
(=) Utilidad de operación	<u>1 350 000</u>

Nota: Una opción cuando el asociante tiene ya un negocio establecido, es el registro de las operaciones en cuentas de orden.

En términos generales el procedimiento para efectuar la depreciación es el usual que en cualquier negocio, pues los bienes que recibe en aportación el asociante, se presumen que son de la propiedad del mismo y además que se les da uso para beneficio de la empresa del asociante. Cosa muy distinta es cuando el asociado por cualquier razón se reserva la propiedad sobre los mismos; que puede ser porque formen parte del activo fijo en alguna empresa del asociado, se plantea en este caso, la cuestión, si se debe hacer el cálculo de la depreciación para efectos contables, puesto que para lo fiscal no hay duda que la debe hacer el propietario de los bienes.

Elementos de decisión

Para buscar elementos de juicio, recurrimos a los principios de contabilidad generalmente aceptados y encontramos uno que nos ordena que si debemos contabilizar el demérito de esos recursos y este principio rector es:

Realización, esta norma nos dice que ha habido realización cuando: "Han tenido lugar transformaciones internas que modifiquen las estructura interna de los recursos...".

Como podemos inferir, con el uso que se les da a estos activos sufren transformaciones internas que los modifican, asimismo este principio no discrimina los recursos ajenos.

Interés del asociado, además hay otra razón para hacerlo y se debe a que si el asociado se reserva la propiedad del bien, lógicamente después del periodo convenido, se le tendrá que regresar y como es natural el bien ya no será el mismo, sino que ya habrá sufrido una pérdida en su valor de la cual hay que resarcir al aportante del mismo.

Por lo tanto debemos correr el asiento de depreciación para cuantificar el desgaste que estos recursos sufren y dicho asiento podría ser el siguiente:

Cuentas de Resultados	XXXXX	
Dep. de bienes aportados por el asociado		XXXXX

Método a usar, ahora bien, una vez vista la obligación y la necesidad de esta cuantificación, el problema siguiente es por cuál método haremos la misma? pues estos valores son del activo fijo del asociado y aún más estos los puede estar usando simultáneamente en sus empresas; por lo que creemos que el único método aceptable es el de "horas máquina" o el de "unidades producidas" pues son los únicos que se adaptan a esta particular circunstancia, pues los otros funcionan sólo cuando los activos se usan en una sola empresa y hasta la consumación de los mismos.

CAPITULO 11

LA A. EN P. Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

2.1 GENERALIDADES:

Todos los principios contables afectan de una u otra forma a los negocios que se rijan por un contrato de A. en P., pero en especial adquieren relevancia las normas que se refieren a: Entidad y Dualidad Económica y Revelación Suficiente.

2.2 ENTIDAD:

Es aplicable este principio a la A. en P.? o este acuerdo de voluntades lo viola? o constituye una excepción al no ser posible que se aplique tal norma a la A. en P.?. Al analizar el principio de entidad salen a relucir algunas cuestiones conflictivas que se tratarán de aclarar, por ejemplo:

- A) Es la A. en P. una entidad?
- B) Da origen este acuerdo a una entidad consolidada?
- C) Es el asociante la entidad o la representa?
- D) Podemos hablar de entidad asociado?
- E) Se formarían sub-entidades?

2.2.1 La A. en P. como entidad. constituye la A. en P. una entidad?, para tratar de dilucidar esta cuestión nos avocaremos a la definición de entidad:

"La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos, naturales y capital. Coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas para la consecución de los fines para los que fue creada".

De la definición anterior se desprende que la A. en P. como contrato en sí, no es una entidad pues este pacto no es identificable para los terceros y carece de recursos propios y además no coordina recursos ajenos y tampoco tiene personalidad jurídica.

Asimismo, cuando se celebra este convenio no se forma un patrimonio autónomo, sino que los bienes se fusionan con los del asociante.

2.2.2 Entidad consolidada?, da origen este pacto a una entidad consolidada? es decir nacerá una entidad nueva al unirse dos entidades jurídicas, asociante-asociado. Veamos que es una entidad consolidada según la comisión de los principios de contabilidad:

"Las entidades consolidadas integran una unidad económica y están constituidas por dos o más entidades jurídicas que desarrollan actividades económicas que ejercen sus derechos y responden de sus obligaciones en forma individual²".

1 BOLETIN A-2. Principios de Contabilidad, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

2 BOLETIN A-2 Principios de Contabilidad, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Tal parece que de acuerdo a esta definición si encaja la A. en P. como entidad consolidada; pero profundizando vemos que esta clasificación está encaminada a dos o más entidades que se unen en cierta forma pero que tienen sus propios recursos desarrollan sendas actividades y toman su propias decisiones respecto de sus objetivos inmediatos.

Por lo que sostenemos que no puede existir entidad consolidada asociante-asociado, pues todos los bienes se concentran en propiedad del asociante y además el centro de decisión inmediato y a largo plazo está siempre en torno de este último, ya que el asociado sólo tendrá un carácter de sujeto pasivo, cuyo rol será únicamente exigir que se cumplan las condiciones del contrato.

2.2.3 El asociante como entidad, creemos que este principio cobra vigencia en el ser y empresa del asociante, es decir, aquí podemos encontrar la "entidad", pues ésta va ligada a la persona del asociante, ya que de acuerdo con las atribuciones que le concede la L.G.S.M. y la I.S.R. y por su forma de operar cumple con lo esencial que distingue a la entidad y que es:

"... La existencia de un conjunto de recursos destinados a satisfacer una necesidad social con estructura y operación propias..."

Pues bien, puede darse el caso no obstante que los bienes o recursos no sean propiedad en su totalidad del asociante e

incluso podría suceder que el asociante no aportara ningún recurso material, aún así no se invalida este principio pues la L.G.S.M. dispone:

"Respecto de terceros los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante" (Art. 257).

Y la Ley del I.S.R. estipula *"Para efecto de este impuesto se presume que los asociados enajenan los bienes aportados al asociante" (Art. 8).*

Como podemos observar los recursos siempre se asocian con la persona del asociante.

2.2.3.1 Aportación con reserva de propiedad, pero, qué pasa si el asociado se reserva la propiedad de los bienes?.

Aún así consideramos que subsiste intacto la aplicación de este principio, es decir la entidad asociante sigue existiendo. Pues no obstante que algunos recursos no sean propiedad del asociante, éstos de manera constante e identificable son usados para satisfacer alguna necesidad social específica y los cuales son coordinados por la autoridad "Asociante".

2.2.4 Sub-entidad, podría darse el caso de la existencia de una sub-entidad o varias?, esto es, el asociante puede contar con una empresa ya establecida anteriormente y que se dedica al ramo de la venta de materiales para construcción, de la cual sólo contrata en A. en P. el departamento de maderas por requerir ahí mucha inversión, o sea que sólo se va a dar una participación de las utilidades que arroje tal departamento, por lo tanto la contabilidad tiene que

informar para efectos del contrato sólo los resultados de la mencionada sección, nos encontramos entonces con la existencia de una sub-entidad?.

Afirmamos que no; pues si bien es cierto que para efectos de nuestro acuerdo de voluntades, sólo nos interesa la suerte del mencionado departamento, la contabilidad no se puede desatender del resto de la empresa, pues la división mencionada no puede existir de manera autónoma, sería tanto como pretender alimentar sólo un brazo de un individuo, desatendiendo el resto del organismo y por lo mismo en una entidad todas las transacciones siempre estarán interrelacionadas, ya que la entidad también es un ser indivisible, pero lo anterior no implica que a fin de cuentas no podamos encontrar los resultados de una área o sección en lo particular.

2.2.5 El Asociado como Entidad, podemos hablar de entidad asociado o que el asociado represente una entidad más?.

Si el asociado es comerciante establecido indudablemente que tendrá o será parte de otra entidad, pero nuestro estudio se refiere a una persona no comerciante que aporta recursos para llevar a cabo una especulación mercantil a través de un asociante; en este caso no se manifiesta la entidad, pues si bien es cierto que el asociado puede aportar un conjunto de recursos para satisfacer una necesidad social, no hay estructura ni operación propios pues esos elementos pertenece al asociante, ya que él es el que representa y conduce el negocio.

2.2.6 **Conclusiones**, por lo que podemos resumir que el principio de entidad, tiene plena aplicación cuando se celebra un contrato de A. en P., pues este pacto lleva

implícito o da origen a una "unidad identificable" con propósitos de lucro, para los cuales contará con combinaciones de recursos y capital (aportados por los contratantes) y que estarán coordinados por la autoridad de un gestor-asociante- que puede ser una persona física o moral, que buscará la consecución de los fines del contrato; que son los mismos objetivos de la entidad así creada.

2.4 DUALIDAD ECONOMICA:

Una vez identificado el ente económico, que lo forma el negocio dirigido por el asociante, es importante destacar la aplicación del principio de "dualidad económica" ya que el mismo resalta la necesidad de identificar los recursos relacionándolos con las fuentes de los mismos y un origen de ellos son las aportaciones que hacen los asociados y de acuerdo a esta norma les debemos dar su lugar a los aportantes y así conferirles el rango de acreedores del negocio, pues no obstante que legalmente los recursos se consideren propiedad del asociante, contablemente debemos reconocer los derechos que sobre los activos corresponden a los asociados.

2.5 REVELACION SUFICIENTE:

Ya hemos visto que para efectos legales, en relación a terceros, el hecho de que exista un contrato de A. en P. no es obligatorio o necesario revelar ya que la ley es clara al decir: *"El asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados"* (Art. 255 L.G.S.M.). Cosa distinta es la función contable o financiera pues hay un principio que dice: *"La información contable presentada en los*

estados financieros debe contener en forma clara y comprensible, todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de una entidad" y este es el de "Revelación suficiente".³

De lo anterior se deduce que la aplicación de tal norma contable es importante para cualquier negocio, pero, qué afectación existe en lo particular cuando existe de por medio un acuerdo de A. en P.?

Hemos visto que este contrato tiene consecuencias muy importantes para quien lo aplica por ejem. en el índice de rentabilidad o en la capacidad financiera o de crecimiento. Por lo que es necesario informar al posible acreedor o interesado en general sobre esta situación, ya que este contrato surte efectos que sin él no se tendrían y el desconocimiento de sus puntos más importantes podría afectar el criterio de terceros en su toma de decisión, por ejemplo:

La Sociedad X por medio de un contrato de A. en P., obtiene importantes financiamientos o consigue maquinaria muy especializada, también puede suceder que de esta manera se consigan los servicios de un técnico que sea vital para la continuidad de la empresa. Por lo que sin esta revelación se desvirtuaría una comparación o no se tendría una idea cabal de su rentabilidad o de sus posibles puntos débiles, por lo que es necesario en base a esta normatividad, informar por medio de una nota a los estados financieros de los puntos más importantes que contiene el contrato.

3 BOLETIN A-5. Principios de Contabilidad Generalmente aceptado. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Asimismo, cabe hacer notar que en base al alcance de este principio, sólo obliga a entidades económicas de operación continua, ya que las que tienen un periodo de vida corto y definido, no necesitan tal información, tal es el caso de la empresa en A. en P. que se constituye para alcanzar un fin de corta duración.

TITULO III

REGIMEN FISCAL

CAPITULO I

ASPECTOS HISTORICOS

1.1 ANTECEDENTES.

1.1.1 LEY DE 1954.

En el pasado la ley ha sido sumamente lacónica para tratar a esta figura. Remontándonos en el tiempo el primer antecedente que pudimos encontrar viene en la ley de 1954, ésta que entro en vigor el 1 de enero del mismo año, dice en su Art. 6 Fracc. V, referente a los sujetos lo siguiente:

Son sujetos del impuesto "las asociaciones, las fundaciones, las mancomunidades, copropiedades, las sucesiones, las corporaciones, o cualquiera otras agrupaciones que constituyan una unidad económica aún cuando no tengan personalidad jurídica"... y en su segundo párrafo sigue diciendo "...El asociante en caso de la Asociación en participación queda obligado al pago del impuesto sobre la totalidad de los ingresos gravables derivados del contrato de asociación".

1.1.2 COMENTARIOS.

Esta ley aunque parca en sus términos, expresa claramente quien es el sujeto - la asociación - y quien responde por el pago del impuesto - el asociante -.

Aquí el ordenamiento le da cierto carácter de persona moral a la A. en P.,

pues a la asociación y al asociante lo reviste de ciertos caracteres diferentes, pues por un lado distingue a la asociación como sujeto del impuesto, pero por otro, obliga al asociante al pago del mismo, aunque sólo como un representante obligado.

1.1.3 LEY DE 1964.

El 1 de enero de 1964 la ley del I.S.R. sufrió una transformación radical, modernizándose y superando viejos conceptos, pues se abandonó el viejo sistema de clasificación cédular, para dar paso al llamado impuesto al ingreso global. Pero en lo que respecta a la A. en P. dió marcha atrás, pues ya no hace mención de la A. en P. ni de sus contratantes, ya que ahora los engloba en su nuevo concepto de "unidades económicas sin personalidad jurídica" que abarca también a copropiedades, sucesiones, etc.

Estas unidades eran empresas que no implican una persona física, ni una moral, o sea que venían siendo un contribuyente intermedio, ya que en su Art. 3 referente a los sujetos en general, estipulaba"

"Son sujetos del impuesto cuando se coloquen en alguna de las situaciones previstas por esta ley"... "III. las unidades económicas sin personalidad jurídica"...

Ahora bien esta ley clasificaba básicamente a los contribuyentes en "empresas" y "personas físicas", siendo considerada empresa, cualquier persona física o moral que explotara negocios de comercio, industria, ganadería o pesca. Y consideraba como persona física a los seres humanos que se dedicasen a cualquier otra actividad.

3.1	Aplicaciones prácticas	36
3.1.1	Su empleo para conseguir financiamiento	36
3.1.2	Su uso como medio de compartir riesgos	36
3.1.3	Su manejo como medio de conseguir colaboración	36
3.1.4	Su puesta en práctica como estrategia de mercadotecnia	37
3.1.5	Su ventaja para renegociar grandes deudas	37
3.1.6	Su ejercicio para corregir situaciones de hecho	37
3.1.7	Su empleo para conseguir una combinación de ventajas	38
3.2	Ventajas y Desventajas	38
3.2.1	Ventajas	38
3.2.2	Desventajas	38
3.2.2.1	Comentarios	39
3.3	Corolario	39

Esta ley en cuestión, en concordancia con la naturaleza mercantil de nuestro contrato, lo clasificaba o asimilaba a la A. en P. dentro de las empresas, pues en su apartado título II "Del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas" incluía a la A. en P. dentro de su modalidad de "unidad económica sin personalidad jurídica" como podemos ver a continuación:

Del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

1.1.3.1 Sujetos (Art. 17)

Son sujetos del impuesto al ingreso global de las empresas, las personas físicas y las morales que realicen actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca. Lo son igualmente las unidades económicas sin personalidad jurídica cuando realicen dichas actividades".

1.1.3.2 Ingresos acumulables (Art. 19 Fracc. II)

"Las personas físicas y las unidades económicas acumularán los ingresos que tengan relación con la actividad de la empresa y los que provengan total o parcialmente a dicha actividad"

1.1.3.3 Comentarios.

Este título o apartado viene siendo lo que la ley actual llama actividades empresariales; es curioso que aunque la referida ley sitúa a la A. en P. (Unidad Económica sin personalidad jurídica) dentro la clasificación de empresa, que es

lo correcto de acuerdo a la naturaleza mercantil del contrato, pero lo hace con titubeos, pues no descarta la posibilidad de que tenga otro tipo de ingresos, cosa por demás imposible, ya que sería contrario a su naturaleza.

Si en la ley anterior había confusión para tratar a la A. en P., en la actual llega a su clímax el desconcierto; pues el legislador que redactó el mencionado ordenamiento parece no comprender a esta figura, pues no obstante que la llama "unidad económica sin personalidad jurídica" casi le da un tratamiento de persona moral, pues exige que los impuestos sean pagados usando las formas oficiales para las sociedades mercantiles; pero esta confusión también provenía del:

1.1.3.4 Código Fiscal de la Federación.

Este respetable e importante cuerpo de leyes, tampoco parece comprender la naturaleza de nuestro contrato, pues lo equipara en cierta forma con las personas morales, al decir en su segunda fracción del Art. 13 referente al sujeto, lo siguiente:

"...También es sujeto pasivo cualquier agrupación que constituya una unidad económica diversa de la de sus miembros. Para la aplicación de las leyes fiscales, se asimilan estas agrupaciones a las personas morales".

Y siguiendo el lineamiento de darle tratamiento de persona moral a las A. en P. las separa de sus contratantes - en forma implícita - pues los señala como responsables solidarios de ella. Al estipular en su Art. 14 lo siguiente:

Art. 14. Son responsables solidariamente:

"...III. Los copropietarios, los coposeedores o los participantes de derechos mancomunados, respecto de los créditos fiscales derivados del bien o derecho mancomunado"

Como es lógico, en esta fracción quedan comprendidos los participantes de un contrato de A. en P. y como podemos ver separa a los participantes del contrato, creando para éste último una persona o entidad diferente como es lo apropiado para las sociedades mercantiles.

1.1.3.5 Registro Federal de Causantes.

Siguiendo las pautas del Código Fiscal, este organismo también asimilaba la A. en P. a las personas morales, pues exige que el registro entre la S.H. y C.P. se efectúe usando las formas reservadas para estas últimas, además la clave del registro hay que formarla con tres letras y los dígitos deben de corresponder con la fecha de firma del multicitado contrato, por lo que todo era similar a lo establecido para las personas morales.

Otro factor de confusión era que no podía haber o no podían tributar las A. en P., como contribuyente menor, misma regla que siempre se ha aplicado a las personas morales.

Asimismo, los ordenamientos fiscales comentados estaban distorcionando la A. en P., convirtiéndolas de hecho en sociedades mercantiles irregulares, pues exigían que operaran bajo una razón o denominación social, seguidas de las palabras asociación en participación o sus siglas A. en P.

Por lo que no fue mucho de extrañar, que de plano se les confundiera con sociedades mercantiles, llegando al grado dramático que muchas de estas A. en P. pagaran el impuesto sobre utilidades distribuidas o distribuibles.

Por lo antes visto no era correcto que la ley conceptuara al contrato referido como unidades económicas y menos aún gravarlo fiscalmente, pues para esto no hay apoyo constitucional, pues nuestra Carta Magna referente a la obligación tributaria establece:

Art. 31. Son obligaciones de los Mexicanos:

"Contribuir para los gastos públicos, tanto de la federación, como de los estados de la manera equitativa y proporcional de que dispongan las leyes".

Como podemos observar nuestra ley, no menciona las referidas unidades económicas.

También el Código Fiscal en su definición de impuesto, no incluía a las referidas unidades, pues en su Art. 2, definía y estipulaba:

"Impuesto son las prestaciones en dinero que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos"

Como se observa de lo anterior, esta definición de impuesto lo prevee que lo deban pagar las unidades económicas sin personalidad jurídica.

4 Código Fiscal de la Federación, Edición 1967. Edición Porrúa.

CAPITULO 2

LEGISLACION ACTUAL

2.1 GENERALIDADES:

2.1.1 AFECTACION FISCAL A. EN P.

Los ordenamientos fiscales actuales afortunadamente ya han subsanado la mayoría de las deficiencias que tenían las leyes anteriores, por lo que vemos que la situación tributaria que guarda nuestro referido contrato en función de esta nueva legislación, es la siguiente:

Por principio de cuentas, el mero contrato de A. en P. está implícitamente exento de impuestos, pues las leyes cuando identifican al sujeto, no hacen referencia del contrato ni de algo equivalente, pero esta exención no favorece a los contratantes, que como sabemos, pueden ser personas físicas o morales.

2.1.2 BASE LEGAL TRIBUTARIA.

2.1.2.1 Carta Magna.

El primer fundamento que tiene el fisco para efectuar exacciones tributarias está en nuestra Constitución Política, que dice en su art. 31 fracc. IV lo siguiente:

"Son obligaciones de los mexicanos, contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que residen..."

Cabe preguntarnos, luego entonces, es inconstitucional la ley del I.S.R. que grava a los residentes en el extranjero? por lo tanto, el asociado extranjero está legalmente exento de impuestos?

Para comenzar, el mencionado artículo no obliga a los extranjeros, ya que el fin de este excelso cuerpo de leyes, es normar la conducta de los mexicanos, por lo que podemos inferir que sí es inconstitucional el gravamen fiscal a los no mexicanos, pero no necesariamente carece de fundamento jurídico, su inclusión como contribuyente, ya que el Artículo 32 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización señala.

"Los extranjeros y las personas morales extranjeras, están obligados a pagar las contribuciones, ordinarias y extraordinarias y a satisfacer cualquier otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por las autoridades y alcancen la generalidad de la población donde residen..."

2.1.2.2 Código Fiscal de la Federación.

La segunda base para la obligación contributiva la encontramos en este código en su artículo 1, que a la letra sentencia:

"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos, conforme a las leyes fiscales respectivas..."

De aquí que la asociación en participación está libre de gravámenes, pues no es persona física ni moral, sino sólo un contrato, pero, ¿qué hay de las unidades económicas denominadas

empresas?, ¿de acuerdo a esto, son exentas de impuestos?. Se entiende que no, ya que el mismo código en su artículo 16 último párrafo aclara:

*"Se considerará **empresa** a la persona física o moral que realice las actividades - empresariales - a que se refiere este artículo y por establecimiento, se entenderá cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente las citadas actividades empresariales".*

2.2. PRINCIPALES LEYES FISCALES EN RELACION CON A. EN P.

2.2.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

2.2.1.1 Sujeto del impuesto.

Esta ley siguiendo la pauta del Código Fiscal de la Federación y de la ley de Nacionalidad y Naturalización, especifica al sujeto como sigue:

"Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.*
- II. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país. respecto a de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.*
- III. Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, estos ingresos no sean atribuibles a dicho establecimiento."*

Esta última fracción es aplicable a un asociado extranjero, aporta capital para explotar un negocio en nuestro territorio nacional.

Como la ley señala, quien causará el impuesto, serán las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que para

nuestro caso, serán las que intervengan en el contrato, pero específicamente la propia ley en su Art. 8 dispone quiénes y en qué forma en un contrato de A. en P. pagarán sus impuestos:

"...El asociante y los asociados acumularán cada uno a sus ingresos en el ejercicio, la parte de la utilidad fiscal y pagarán individualmente el impuesto del ejercicio ..."

2.2.1.2 Sujeto Obligado.

Este ordenamiento en concordancia con la naturaleza y estructura jurídica del contrato, señala como principal responsable por las operaciones que emanen de esa celebración, el asociante al dejar claramente estipulado en su Art. 8 lo siguiente:

"Cuando dos o más contribuyentes celebren un contrato de asociación en participación, el asociante será quien cumpla por sí y en cuenta de los asociados las obligaciones señaladas en esta ley..."

Las obligaciones a que se refiere este artículo, son los accesorios al pago de los impuestos como son:

Llevar contabilidad, expedir los comprobantes y recabar los mismos, hacer declaraciones informáticas, etc., siendo como excepción presentar pagos provisionales, como sigue diciendo el mismo artículo:

"...Las obligaciones señaladas en esta ley incluso la de presentar pagos provisionales".

2.2.1.3 Rep. en el país de cont. residentes en el extranjero.

Como se dijo, es el asociante el responsable de ciertas obligaciones derivadas del pago de los impuestos, pero cuando haya un asociado residente en el extranjero, esta obligación va más allá de las arriba mencionadas, pues será el asociante quien retenga el impuesto y haga la declaración definitiva que corresponda a este asociado y conserve la documentación fiscal por estos conceptos. Según se desprende implícitamente del Art. 160 referido a representantes de residentes en el extranjero, que textualmente dice:

"El representante a que se refiere este título, deberá ser residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México y conservar a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la documentación comprobatoria, relacionada con el pago del impuesto por cuenta del contribuyente, durante cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera presentado la declaración".

2.2.1.4 Tipo de Ingresos.

¿Qué clasificación da la ley a los ingresos procedentes del contrato?

Los reputa siempre como provenientes de actividades empresariales, según lo aclara la última parte del primer párrafo del multicitado Art. 8:

"...Cuando el asociante o alguno de los asociados sea persona física, considerará estas utilidades como ingresos por actividades empresariales..."

2.2.1.5 Deducción de Inversiones.

Cuando los bienes de activo están a nombre de asociante y asociados, es decir de cada uno, ¿quién efectuará la depreciación fiscal?.

En términos generales, esta deducción de inversiones la hará el asociante, porque él lleva la contabilidad y por ende determina los resultados - utilidad o pérdida - y además se presume legalmente que los bienes son de su propiedad, aún cuando estén a nombre del asociado; esto es en base al tercer párrafo del referido Art. 8:

"Para efectos del impuesto establecido en esta ley; se presume que los asociados enajenan los bienes aportados al asociante..."

Pero también se prevee que los asociados puedan reservarse la propiedad de los bienes y por consiguiente hacer ellos mismos la depreciación, como se puede ver más adelante en el multimencionado Art. 8:

"...Salvo que se trate de bienes inalienables o se establezca expresamente lo contrario en el contrato... caso en el cual, la deducción por inversión del bien de que se trate sólo podrá efectuarse por el asociado propietario del bien".

2.2.1.5. Comentario.

Considero que reservamos la propiedad de los bienes para ser depreciados por el asociado, es recomendable principalmente cuando éste tenga otro negocio del cual los bienes aportados formen parte del activo fijo,⁵ pues en este caso conviene por

⁵ Este caso podría ser el ejemplo que citamos en el primer título, referente a una constructora -asociado- que aporta la maquinaria para la urbanización de unos terrenos, afectos a un contrato de A. en P.

cuestión de orden y quizás monetaria también, que los que los activos se sigan depreciando en la empresa principal u originaria a la cual pertenece y prestan servicios.

Cuando el asociado no tiene otra empresa, conviene por motivos monetarios, pero no de orden, hacer esto según ilustramos:

DEPRECIACION POR EL ASOCIANTEDEPRECIACION POR EL ASOCIADOCASO A)

UTILIDAD ANTES DE DEP. 250,000. PARTE DEL ASOC. 125,000.

DEPRECIACION 30,000. 30,000.

RESULTADO FISCAL 220,000. 95,000.

UT. GRAV. PARA AMBOS 110,000. UT. GRAV. ASOC. 95,000.

CASO B)

UTILIDAD ANTES DE DEP. 125,000. PARTE DEL ASOC. 62,500.

DEPRECIACION 30,000. 30,000.

RESULTADO FISCAL 95,000. 32,500.

UT. GRAV. PARA AMBOS 47,500. UT. GRAV. ASOC. 32,500.

CASO C)

UTILIDAD ANTES DE DEP. 62,000. PARTE DEL ASOC. 31,000.

DEPRECIACION 30,000. 30,000.

RESULTADO FISCAL 32,000. 1,000.

UT. GRAV. PARA AMBOS 18,000. UT. GRAV. ASOC. 1,000.

Para el ejemplo anterior suponemos que el asociado aporta una maquinaria que tiene un valor de \$ 300'000, de la cual se reserva la propiedad. Y en el contrato estipularon que irían al 50% en los resultados de las operaciones en A. en P.

La conclusión de este estudio, es que a cualquier nivel de utilidades, conviene que el asociado se reserve la propiedad de los bienes y deprecie él mismo⁶

⁶ En lo personal, yo no usaría o aprovecharía esta opción implícita que da la ley, pues en este caso sólo se haría para pagar un impuesto menor.

2.2.1.6 Pagos Provisionales:

2.2.1.6.1 **Ingresos Base.** Para el cálculo de estos anticipos, los ingresos que servirán de base, serán los obtenidos con motivo del convenio o que se deriven del mismo, por lo cual debemos de indentificar plenamente estos ingresos, tomando en cuenta las siguientes situaciones que se pueden presentar en la práctica:

- A) Que el asociante sólo obtenga ingresos afectos al contrato.
- B) Que este mismo tenga una empresa que sea independiente del contrato.
- C) Que la estipulación del contrato, solo incluya las operaciones de un departamento o línea de productos de una empresa en particular.⁷
- D) Que el asociante no sea comerciante y que el contrato sólo tenga por objeto realizar una sola operación de comercio⁸

Por lo que debemos tomar especial cuidado en las situaciones antes descritas, ya que sólo se deberán incluir los ingresos directamente relacionados con el pacto. Por tanto, si

⁷ Se puede dar el caso de que exista un negocio de venta de materiales para construcción, donde sólo el departamento de maderas se vea afectado por el contrato, es decir, al asociado sólo le corresponde una utilidad o participación de la misma, que genere esa línea de productos.

⁸ Ejem.: X persona conoce un lugar donde exista una mercancía muy barata y de fácil venta, por lo que contrata para que otra -asociado- le proporcione el financiamiento para traer por única vez esa mercancía y venderla.

el asociante tiene otros ingresos, deberá presentar dos declaraciones, una por esos otros ingresos y la otra por los que correspondan a la A. en P.

2.2.1.6.2 Coeficiente de utilidad. Para determinar este factor, se toman en cuenta como ya se dijo antes, los ingresos íntimamente relacionados con el pacto y también las respectivas utilidades de los mismos; pero aquí tenemos en perspectiva dos lineamientos legales, el señalado para las personas morales (Art. 112) y el correspondiente a las personas físicas (Art. 111), según instruye el muy citado artículo 8:

"...Conforme al Art. 112 o 111 según sea el asociante, persona moral o física respectivamente..."

Esto es lógico, ya que las obligaciones se derivan dependiendo la clase de persona que sea el asociante.

Pero, ¿qué pasaría si estuviéramos en el primer año de vigencia del contrato?, el paso a seguir dependería de dos situaciones:

A) Que el asociante tuviere con anterioridad otros negocios.

B) Que el asociante no tuviera más negocios que el originado por este contrato.

En el caso A el coeficiente será el que tuviere el asociante, correspondiente al negocio de referencia. En base al mismo Art. 8:

"...Cuando no se determine coeficiente de utilidad conforme lo anterior (Ing. y Ut. de la A. en P.) se tomará el que corresponda al asociante..." o más específicamente, nos sigue aclarando el artículo referido:

"...En el primer año de calendario en el que se realicen las operaciones, se considerará como coeficiente de utilidad, para efectuar los pagos provisionales, el del asociante..."

Considerando el caso B, se procederá a tomar un coeficiente estimado según la actividad o tipo de explotación, según nos sigue instruyendo nuestro artículo de batalla:

"...El del asociante o, en su defecto el que corresponde a los términos del artículo 62 de esta ley a la actividad que realice mediante la asociación en participación".

El artículo 62 al que nos remite la ley, nos da una lista de coeficientes, de acuerdo a la clase de ingresos de la empresa.

7.3.3 Caso especial. Como es sabido, este contrato también se puede celebrar para explotar una o más operaciones mercantiles, es decir, comerciar en forma aislada o eventual, o sea llevar a cabo actos de comercio sin que se forme una empresa permanente.

A esta situación, la ordenanza del I.S.R. le llama obtener ingresos en forma esporádica, y para los mismos efectos dispone en su artículo 114, lo siguiente:

"Quienes obtengan en forma esporádica ingresos de los señalados en este capítulo - actividades empresariales - cubrirán como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el 20% de los ingresos percibidos sin deducción alguna..."

Ejemplo: Por medio de un contrato, una persona consigue una mercancía o maquinaria, la cual vende y se termina el objeto del contrato (A. en P.)

Lógicamente por virtud de este acto, el asociante caería en la jurisdicción del artículo 114, con el consiguiente efecto:

Valor de la Venta (ingresos brutos)	\$ 100'000,000
Por 20% Tasa	\$ 20'000,000
Impuesto a pagar (pago prov.)	\$ 20'000,000

Como podemos ver, este impuesto es sumamente alto, pues es probable que sea inclusive superior a la utilidad que haya reportado esa transacción.

En cambio según el método normal el efecto sería:

Ingresos Brutos	\$ 100'000,000
Por Factor de utilidad (15 %)	\$ 15'000,000
Por tasa alta de la tarifa	35%
Impuesto a pagar	\$ 5'250,000

Al ver estas diferencias tan marcadas, se nos viene a la mente la pregunta, ¿Por qué la ley fija una tasa tan alta para los pagos provisionales de ingresos esporádicos?; sin conocer

los motivos del legislador para esto, me atrevo a opinar que esta situación se debe a que la ley supone que este tipo de contribuyentes, obtienen altos rendimientos de esas operaciones, además siento que es una especie de compensación para el fisco, por las pocas obligaciones que tienen los mencionados contribuyentes, incluso quizás se esté cubriendo del riesgo de que éstos no presenten su declaración anual, ya que anteriormente inclusive este pago lo consideraba como definitivo.

Considerando lo anterior, colegimos que esos altos impuestos son una especie de penalidad, por tratarse de contribuyentes de difícil control para la Secretaría de Hacienda, por lo que recomendamos para evitar legalmente esa alta imposición, lo siguiente:

Que el asociante aún cuando tenga en mente llevar a cabo un acto de comercio eventual, proceda a inscribirse en el registro de contribuyentes simultáneamente con su asociado y así destruir o desvirtuar el hecho generador del crédito fiscal en la modalidad de obtención de ingresos de manera esporádica, para que por lo tanto se puedan pagar los consiguientes impuestos, según el régimen normal de ley, posteriormente después de un lapso razonable y teniendo la certeza de que ya no se va a realizar otra transacción comercial, se proceda a efectuar un trámite de suspensión de actividades, ante la oficina federal de hacienda correspondiente.

2.2.1.6.3 ⁴ **Dos declaraciones.** La ley instruye y exige que cuando el asociante tenga otros ingresos, deberá presentar dos declaraciones de pagos provisionales, como podemos observar en el mismo Art. 8, varias veces aludido:

"...Para tales efectos el asociante presentará una declaración por sus propias actividades y otra por las de la asociación en participación"

Implica lo anterior, que la ley considera como otra entidad u otra persona a la A. en P? De no ser así, ¿por qué esta disposición?

Consideramos que ese ordenamiento no pretende hacer tal distinción y el hecho de ordenar la separación de las declaraciones se debe a lo siguiente:

Que con esa disposición se pretende lograr la equidad fiscal del asociante respecto de sus asociados. Pues supongamos que tal asociante tenga otra actividad con un alto margen de utilidad, de hacerse una sola declaración de pagos provisionales, estos pagos de impuestos para los asociados, no guardarían relación con el monto definitivo a pagar.

2.2.1.7 Declaración Anual.

Como ya se trató anteriormente, los participantes de nuestro convenio harán cada uno su declaración anual, para lo cual deberá el asociante proporcionar a sus asociados, constancia de sus utilidades o pérdida, debiendo esta misma, incluir la parte del impuesto acreditable que les corresponda.

2.2.1.7.1 Excepción.

Cuando haya asociados que residan en el extranjero, el asociante es quien deberá hacer por cuenta de esas personas, la declaración anual y pagar el impuesto respectivo; por lo que

esa ordenanza además de obligar a presentar la declaración anual, crea el compromiso también de retener el impuesto, obligación que está implícita en el antepenúltimo párrafo de nuestro muy citado Artículo 8:

"Cuando uno o varios asociados residan en el extranjero, el asociante deberá presentar la declaración que les corresponda y pagar el impuesto respectivo"

2.2.1.7.2 **Responsabilidad solidaria.**

Aunque el asociante es responsable por las operaciones en participación y además específicamente se le impongan varias obligaciones a este mismo, *"incluso la de efectuar pagos provisionales"* como dice la ley, esta se reserva como última carta, otra garantía de sus intereses al imponer responsabilidad solidaria a los asociados, según la última parte del multicitado Artículo 8:

"Los asociados responderán por el incumplimiento de las obligaciones que por su cuenta debe cumplir el asociante".

A continuación vamos a intentar aclarar el alcance de esta medida legal, y el primer punto es indagar lo siguiente, a que se refiere la ley citada cuando alude a *"...obligaciones por su cuenta..."* -de los asociados-. Trataremos de dilucidar lo anterior, considerando:

Que el asociado no dirige el negocio, sólo recibe una utilidad del mismo y si sólo recibe un rendimiento, es lógico que sólo está obligado a pagar un impuesto por el mismo; y por lo tanto, no se crean obligaciones accesorias al pago de los impuestos, tales como recabar documentos, retener impuestos y

darle informes al fisco, etc. Y si sólo está obligado al pago de su impuesto, luego entonces, ¿qué hace por su cuenta el asociante?, pues el pago provisional de éstos o inclusive en algunos casos, la obligación personalizada de elaborar su declaración anual.

Por lo que se concluye que sólo en estos dos aspectos, el fisco puede fincar obligaciones al asociado, en base a responsabilidad solidaria con su asociante.

En virtud de lo anterior, se recomienda a los que tengan carácter de asociados, que vigilen el cumplimiento de estas obligaciones, aún cuando no tengan ingerencia en la administración de la negociación.

2.2.2 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

La ley del I.V.A. no presenta ninguna dificultad, desde el punto de vista de la A. en P., pues a esta ley tributaria, no le interesa identificar o reglamentar al sujeto, sólo se ocupa de distinguir los actos que ejecuten en Territorio Nacional las personas físicas o morales y si son de los que ella tiene en su listado, entonces *ipso facto* se caerá dentro de su ámbito, esto se infiere de la ley respectiva y que en su Art. 1 comunica lo siguiente:

"Están obligados al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

- I) *Enajenen bienes.*
- II) *Presten servicios independientes.*
- III) *Otorgan el uso o goce temporal de bienes.*
- IV) *Importen bienes o servicios"*

Como vemos, este impuesto por ser indirecto, no le interesa mucho el sujeto, sino el acto o situación que ella grava, por lo que nuestro contrato le es indiferente, y por lo mismo no se presentan muchas situaciones complicadas o interesantes para nuestro estudio.

Una vez que por las actividades en A. en P. se cae dentro del hecho generador del crédito fiscal, será el gestor siguiendo la pauta de toda la legislación citada anteriormente, quien debe cumplir todas obligaciones que la ley prevee y que son:

- 1) Facturar y trasladar el impuesto.
- 2) Recabar comprobantes.

- 3) Efectuar acreditamientos.
- 4) Presentar declaraciones.
- 5) Pagar los impuestos.

De lo anterior, se reafirma que será el asociante quien responderá de los deberes que se deriven de los actos que grava el I.V.A., ya que es éste quien compra, vende, da o reciben en arrendamiento, etc., porque el asociado sólo se limita a retirar las utilidades que le correspondan, una vez que se generen.

\pb

2.2.3 LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

2.2.3.1 Sujeto y objeto.

Los obligados a este impuesto serán las personas físicas y morales y el gravamen recaerá sobre los activos que se usen para desarrollar actividades empresariales, según lo marca nuestra ley en comento, en su Art. 1, que enuncia:

"Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento..."

De lo anterior, se desprende que cuando se celebra un contrato de A. en P., se caerá dentro de su esfera, ya que nuestro contrato está suscrito por personas físicas o morales, desarrollará siempre actividades empresariales y asimismo, contará con recursos conocidos como activos. Hasta aquí no hay discusión, pero, ¿qué pasa con las personas físicas que funcionen

como asociados, que residan en el extranjero y que aporten bienes?; Pues bien, creo que al respecto, el mismo artículo citado en su última parte, nos da la respuesta al enunciar:

"...Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligados al pago del impuesto únicamente por esos bienes".

Por lo anterior, se deduce que si el contrato tiene un elemento asociado residente en el extranjero, que aporta bienes, se tendrá que pagar el impuesto respecto de dichos valores.

2.2.3.2 Pagos provisionales.

Como esta ley va estrechamente unida a la del Impuesto sobre la Renta, contiene una mecánica muy similar en cuanto a las obligaciones que deben de satisfacer los contribuyentes y por consiguiente exige que será el asociante quien efectúe por el asociado los pagos provisionales, según instruyen en el Artículo 7 en su última parte:

"...Cuando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación, se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta del contribuyente, los pagos provisionales que se refiere este artículo, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o la asociación, considerando para tales efectos, el activo que correspondió a dicha actividad en el último ejercicio del fiduciario o asociante"

2.3.3.3 Declaración Anual.

Hay exigencia de presentarla, por virtud de que esta ordenanza marca que el impuesto en cuestión, se causa por ejercicios fiscales, además se señala expresamente que los pagos provisionales serán a cuenta del impuesto del ejercicio.

Por tanto y dado la vinculación tan estrecha que existe entre la ley en referencia y la del I.S.R., la referida declaración se presenta dentro de los mismos plazos que marcan sendas leyes citadas y es más, el formato oficial es el mismo para ambas manifestaciones.

Asimismo, siguiendo la línea ya trazada por la ley del I.S.R., asociante y asociado presentarán cada quien en lo particular, su declaración anual, de acuerdo al activo que posean respectivamente.

En cuanto al impuesto provisional, el asociante indicará al asociado, el importe que le corresponda, para que pueda efectuar el acreditamiento en su ajuste de cuentas final.

En lo que toca al asociado residente en el extranjero, será el asociante quien cumpla también con el deber de presentar la referida declaración anual, que a este primero le incumbe, esto se debe hacer de esta manera, aunque nuestra ley estudiada no lo disponga expresamente, tal como lo hace para el mismo caso la ley del I.S.R.; Pero si encontramos el fundamento aplicable en el Código Fiscal de la Federación, que en su artículo 31 cuarto párrafo prevee:

"...Los representantes sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya

intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, están obligados a formular y presentar a nombre de sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos que señalan las disposiciones fiscales".

Por supuesto que el asociante siempre es representante de sus asociados residentes en el extranjero, por lo que no hay duda que a él es aplicable esta disposición.

2.2.4 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

La base para inscribirse en el mencionado padrón, la encontramos en el artículo 27 del C.F.F. que dispone:

"Las personas morales así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes"

De lo anterior, se deduce que asociante y asociado se deben de registrar en la citada dependencia cuando celebren el contrato para explotar un negocio permanente.

La modalidad del trámite puede variar dependiendo de lo siguiente:

- A) Que sea el primer negocio que emprenden con motivo del pacto.
- B) Que ambos contratantes tengan algún negocio que sea afecto al contrato.
- C) Que ya cuenten los participantes del convenio con otros negocios, aunque no intervengan en el contrato.

En el primer caso (A) se marcará en el formato que es inscripción.

En el supuesto B y C en la forma oficial se debe de indicar que se trata de un trámite de aumento de obligaciones.

Por lo demás, en todos los casos se debe de usar la forma autorizada que la HRFC-1, anexando copia del contrato, y asimismo no se debe de olvidar marcar los cuadros con los códigos correspondientes y que deben ser lo siguiente:

Para Personas Morales	126 Asociante	127 Asociado
------------------------------	---------------	--------------

Asociado residente en el extranjero.

Los asociados que se encuentren en esta circunstancia, no tendrán obligación de acudir directamente a la Secretaría de Hacienda a solicitar su registro, ya que se prevee que lo podrán hacer en el consulado mexicano más próximo a su domicilio, de acuerdo a lo siguiente:

"Los residentes en el extranjero obligados a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, cuando no tengan representante legal en territorio nacional, presentarán la solicitud de inscripción y los avisos a que se refiere el Art. 14 de este reglamento, ante el consulado mexicano más próximo a su residencia..." (Art. 18 reglamento del C.F.F.)

Este registro se puede hacer únicamente cuando ya se han cumplido los requisitos que disponen otras leyes, para los que no tienen la calidad de mexicanos.

Comentario. Consideramos que el gobierno mexicano, debería dar más facilidades a personas no mexicanas, que residan en el extranjero que sean asociados, pues algunas leyes imponen difíciles requisitos a estas personas para que puedan solicitar su registro federal de contribuyentes, puesto que en todo momento el asociante es responsable por los impuestos que causen en territorio nacional, amén de otras obligaciones.

2.3 OTRAS LEGISLACIONES APLICABLES.

2.3.1 LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

2.3.1.1 Patrón.

¿Quién es el patrón en una A. en P.? o ¿Es esta misma, sujeto de obligaciones laborales? o ¿Quién responde por ellas, el asociante, el asociado o ambos?.

Consultando la Ley Federal del Trabajo, observamos que no hace mención de tal figura, por lo que se infiere que tal contrato es intrascendente para este ordenamiento, por lo que consideraremos lo siguiente:

En virtud de la naturaleza jurídica del contrato, será el asociante el responsable -patrón- ya que ..."*obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados*".*

En este caso, los terceros pueden bien ser los trabajadores.

Para mayor abundancia, veamos que dice la L.F.T., respecto de quién es el patrón:

"Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o más trabajadores..." (Art. 10).

Hasta aquí no hay problema, pues siempre es el asociante quien conduce a cabo los negocios o lleva la gestoría (entre otros contrata trabajadores) por lo tanto es el patrón, pero puede aparecer otra figura y es:

9 Art. 256 LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

2.3.1.2 Intermediario.

Supongamos que una de las obligaciones del asociado, sea conseguir personal calificado al asociante, para que éste pueda llevar a cabo los objetivos de la empresa, en este caso para la Ley Federal del Trabajo, el asociado se convertirá en lo que ella llama "Intermediario" y que lo define así "*Intermediario es la persona que interviene en la contratación de otras personas para que presten servicios a un patrón*". (Art. 12).

Siendo así, estaríamos a lo siguiente:

Responsabilidad:

Aquí se podrían presentar dos situaciones:

A) Responsabilidad directa del asociante. Supongamos que el asociado sólo proporciona los trabajadores, es decir se da a la tarea de conseguir gente idónea para las labores de la empresa del asociante, en este caso el asociado no tendría responsabilidad alguna en base a la Ley Federal del Trabajo.

"Las personas que utilicen intermediarios para la contratación de trabajadores, serán responsables de las obligaciones de esta ley y de los servicios prestados". (Art. 14).

B) Responsabilidad indirecta (Solidaria). Distinto sería el caso cuando el asociado es a la vez patrón; Ejem: El asociado dirige una empresa propia y su obligación es proporcionar parte de su personal o la totalidad de él al asociante, en este caso, el asociado no sería considerado intermediario, sino patrón y tendría las responsabilidades

inherentes de los mismos, por lo que en la persona del asociante sólo recaerla una responsabilidad solidaria, según dispone (Art. 13 L.F.T.):

"No serán considerados intermediarios sino patrones, las empresas establecidas que contraten trabajos para ejecutarlos con elementos propios, suficientes para cumplir las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores, en caso contrario, serán solidariamente responsables con los beneficiarios indirectos de las obras o servicios, por las obligaciones contraídas con los trabajadores".

Patrón Efectivo.

En el caso anterior del asociado patrón que proporcione trabajadores a un asociante, ¿quién debe pagarle a éstos sus prestaciones, el asociante o el asociado?

Para contestar a esto es menester primero considerar:

¿Cómo están fijados los términos del contrato?, es decir, ¿a quién se señala que pagará las prestaciones?, ya que puede ser que se haya asentado la carga para cualquiera de las dos contratantes antes señalados. Y de ahí que quien se señale en el documento, es quien tendrá que pagar.

Comentario. Creemos que se debe convenir contractualmente que sea el asociante quien remunere a los trabajadores proporcionados por el asociado, ya que los principios de contabilidad, nos dice que los ingresos se deben de confrontar con sus egresos o viceversa, ya que de no ser así, habría un desbalanceo contable y además fiscal.

Y opinamos asimismo, que si es el asociante quien paga la deuda laboral, también será este mismo quien se encargue de cubrir otras prestaciones que se derivan, tales como de previsión social o legales, que pueden ser cuotas obrero-patronales, pagos al INFONAVIT, etc., ya que tales exigencias recaen contra quien solventa los salarios y asimismo estos emolumentos serán siempre la base para calcular la cuantía de los conceptos legales anteriores.

Por demás para efectos de la Ley Federal del Trabajo, el hecho de que sea otra persona distinta al patrón quien pague circunstancialmente o eventualmente, no lesiona los derechos de los trabajadores, ya que como lo determina la misma ley en su artículo 13 ya citado, el asociado al servir de intermediario no pierde sus deberes de patrón.

Pagador no precisado. En el caso de que no se fije en el contrato quién solventará las obligaciones laborales, para con estos trabajadores, es recomendable tener en cuenta lo siguiente:

- 1) Si los trabajadores laboran por periodos definidos mayores de un mes.
- 2) Además de lo anterior, también sea claramente precisable, quién o quiénes serán los empleados que presten los servicios.

Cumpléndose con lo anterior, es recomendable que se haga cargo del pago el asociante. esto por razones de principios contables ya citados anteriormente.

En su defecto si los lapsos de trabajo son menores de 30 días y además no sean constantes o no siempre sean los mismos empleados ¹⁰ los que trabajen, es más conveniente que pague el asociado.

Aunque en este caso hay infringimiento a los principios de contabilidad, esto se hace no obstante porque al prestarse los servicios en esta forma irregular, los citados principios no son fáciles de aplicar, es decir, no es práctico identificar los egresos laborales con los ingresos del negocio; Esto es aunque tampoco es fácil cumplir con obligaciones legales patronales, tales como pago de sueldos, cuotas, el I.M.S.S., el INFONAVIT, etc.

10 Puede suceder por ejemplo, que el asociante requiera de un trabajador por espacio de seis meses, pero los obreros se están intercambiando constantemente, o sea que el asociado puede enviar a Pedro, Juan o Francisco, a desempeñar las tareas en periodos irregulares.

2.3.1.3 Reparto de Utilidades.

¿Existe la obligación para efectuar el reparto de utilidades, cuando se forma una empresa en base a un contrato de A. en P.? de ser así, ¿cuál es la base y términos?

2.3.1.3.1 Sujeto.

Para delimitar si hay tal exigencia, nos avocamos primeramente a nuestra Carta Magna, para ver a quién se le exige que haga el mencionado reparto y dice así:

"Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas..." (Art. 123 Fracc. IX).

Hasta aquí no tenemos dudas, pues nuestra Constitución establece que son las empresas, el sujeto del reparto de utilidades. Pero como esta disposición es muy general, recurriremos también a la Resolución de la Tercera Comisión Nacional para la participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, que en su Art. 2 establece:

"Son sujetos obligados a participar utilidades, todas las unidades económicas de producción o distribución de bienes o servicios - empresas-, de acuerdo con el Art. 16 de la L.F.T., y en general las personas físicas o morales que siendo contribuyentes del impuesto sobre la renta, tengan trabajadores a su servicio".

Por todo lo tratado anteriormente, se colige que el hecho de que exista un contrato de A. en P., no influye en términos generales en el reparto de utilidades, pues se observó que las leyes respectivas no hacen ninguna alusión al mencionado acuerdo de voluntades. Pero de la última ordenanza consultada,

inferimos que la mencionada obligación en caso de A. en P., recaerá en la persona del asociante, ya que éste se registra como contribuyente y es el que tiene los trabajadores a su servicio.

2.3.1.3.2 Base del Reparto.

No quedando dudas sobre si existe el deber de repartir, nos preguntamos luego, ¿cuál es la base para calcular dicho reparto? a lo cual siguiendo nuestro orden consultamos primero nuestra Ley de Leyes, que en su Art. 123 Fracc. IX Inciso e, dispone:

"Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa, se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta..."

Pero nos preguntamos, ¿cuál es esa renta gravable, ya que la Ley del Impuesto sobre la Renta actual, ya no maneja ese concepto?. Y la respuesta a tal interrogante, nos la da la Resolución referida anteriormente, ya que en su artículo 14 emite una interpretación o aclaración al respecto:

"Que para efectos de esta resolución, el concepto de Renta Gravable, citado por la Constitución y por la Ley Federal de Trabajo, equivale y corresponde a los ingresos gravables que contiene la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para los distintos contribuyentes de la misma."

Agradecidos por tal aclaración, acudimos no obstante al Art.4 de la misma Resolución, ya que ahí se nos da específicamente cual es el ingreso gravable de los sujetos:

"Para las sociedades mercantiles, las instituciones de crédito y cuando las personas físicas, los fideicomisos y los organismos descentralizados que realicen una actividad empresarial, la base de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, será la utilidad fiscal determinada de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta."

Por lo que para estos efectos se concluye, que los conceptos de ingreso gravable y utilidad fiscal, operan como sinónimos

2.3.1.3.2.1 **Masa del reparto.** Ya hemos visto que si existe la obligación de repartir utilidades; luego entonces, ¿el total de las utilidades que arroje un negocio en participación, son la base para la distribución o existe otra alternativa?

2.3.1.3.2.2 **Renta Gravable.** Tratando de dilucidar esto, nos avocamos a consultar la Resolución de la Tercera Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, la cual en su apartado del ingreso gravable de los sujetos Art. 4o. nos dice:

"...La base de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, será la utilidad fiscal determinada, de conformidad con la Ley de Impuesto sobre la Renta".

Visto lo anterior, parece no haber duda que el total de las utilidades - fiscales - de un negocio en A. en P., serán la base para el reparto; Pero no obstante, si nos atenemos al principio Constitucional de que la renta gravable, será la base para la participación a los trabajadores, ya dudamos que para nuestro caso las utilidades fiscales del negocio, sean

repartibles en su totalidad. Porque si bien es cierto, que el asociante determina una utilidad fiscal, de acuerdo a la Ley del Impuesto sobre la Renta, esa ganancia no es gravable para él en su totalidad, pues sólo es sujeto al pago del impuesto sobre la renta la parte que le corresponda, o sea su renta gravable será la proporción que a él le toque, según se estipula en el artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que a la letra dice:

"...El asociante y los asociados acumularán cada uno a sus ingresos -gravables- en el ejercicio, la parte de la utilidad fiscal, en la proporción que de las utilidades les corresponda en los términos del contrato..."

De lo anterior, se infiere que las utilidades del negocio serán un punto de referencia, pero no serán en la mayoría de los casos repartibles en su totalidad, ya que la utilidad sujeta al reparto será la que acumule el asociante, es decir la utilidad fiscal que a él le corresponda, ya que ésta será su "Renta Gravable".

Esto es lógico, puesto que para la Ley Federal del Trabajo, sólo existe el asociante (en su calidad de patrón persona física o moral) y por ende sólo sus ingresos gravables serán sujetos al reparto.

Por lo anterior, surge la siguiente pregunta:

Las utilidades que correspondan a los asociados, están libres de reparto? Podemos contestar que sí, siempre y cuando ellos no tengan por su parte trabajadores a su servicio, porque de ser así, tendremos que acumular estas utilidades a sus otros ingresos y de esta manera pasarían a formar parte de una masa de utilidad repartibles.

2.3.2 SEGURO SOCIAL:

2.3.2.1 Quién es el Patrón?

La A. en P. al no ser considerado patrón para efectos de la Ley Federal del Trabajo, tampoco tiene ese rango para la Ley del I.M.S.S.

Por lo que el patrón será en todo momento el asociante, mismo que tendrá que afrontar las obligaciones que en forma general prevee la misma ley.

Una vez definido el asociante como patrón, ¿a quién tendrá que registrar como trabajador? Lógicamente a los individuos que según la L.F.T. tengan ese carácter y que la legislación del I.M.S.S. los define en forma general como "Sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio" (Art. 12) y que comprende a:

"Las personas que se encuentren vinculadas a otras por una relación laboral"...

2.3.2.2 Asociado Trabajador?

2.3.2.2.1 Acuerdo del Consejo Técnico.

Personal que aporte sus servicios.

"Las personas que aporten sus servicios personales a la asociación, deben considerarse como trabajadores para efectos del régimen".

Aplica luego entonces, a los asociados que contribuyan con su trabajo personal en calidad de aportación?. Concluimos negativamente, considerando:

A) A la asociación nunca se le aporta nada y toda aportación se efectúa al asociante.

B) Entre el asociado y el asociante, no media relación de trabajo y además la ley no establece ese deber por asimilación con algunos otros sujetos de aseguramiento obligatorio.

C) Tal acuerdo carece de fundamento legal, por lo que debemos verlo como lo que es, sólo una opinión formal, aunque provenga de ese alto y calificado grupo de personas.

Por lo que de manera personal, opino que ese acuerdo debemos verlo como una opción, pero no como algo que obligue en base a doctrina y ley.

C O N C L U S I O N E S

La A. en P. es un contrato que guarda gran similitud con las sociedades mercantiles y veladamente la ley de la materia le da ese carácter, ya que en términos generales, la trata como tal. Pero creemos que el ordenamiento citado, no le confiere el rango de sociedad mercantil a nuestro contrato, para beneficio principalemtno de los pequeños empresarios y a la vez agilizar el comercio y la industria.

Pero con el objeto de evitar confusiones, propongo que nuestro contrato sea incluido y reglamentado dentro del Código de Comercio.

En cuanto a lo fiscal, los legisladores finalmente comprendieron su esencia y ya le dan su debido lugar en una forma que resulta práctica; Si bien no nos parece tan claramente su interpretación como quisiéramos, esto se debe sin embargo, a la naturaleza tan especial del referido pacto. En lo que si existe falta de generalidad o equidad respecto de otras empresas, es en los pagos provisionales, mismos que se deben de hacer desde el primer ejercicio, cosa que no se exige a los demás contribuyentes, tampoco es justo que se use el factor de utilidad del asociante, si éste tiene otros negocios y el de A. en P. no arroja dicho coeficiente.

En relación a lo contable, nuestra querida ciencia y arte de la contabilidad, ya resolvió todos los problemas inherentes a la cuantificación y procesamiento de las transacciones, por lo que no tengo nada que agregar al respecto.

A fin de cuentas el inconveniente que se sigue obsevando para nuestro contrato, es su desconocimiento por parte de los hombres de empresa, principalmente y de algunos colegas de nuestra profesión, por lo que sería deseable que el Colegio de Contadores y las Cámaras de Comercio e Industria, organizaran conferencias sobre este tema y asimismo en los programas de nuestra carrera, se impartiera un mínimo de diez horas de clases de A. en P. para beneficio del estudiantado.

Finalmente pese a los problemas presentes y futuros que se tengan, creo que esta herramienta jurídica es intemporal, ya que nace producto de una necesidad, porque se adapta a varias situaciones que se presentan en los negocios, por lo que considero que siempre estará vigente.

BIBLIOGRAFIA.

LIBROS DE TEXTO:

- INTRODUCCION A LA SOCIOLOGIA.* Ely Chinoy, Edit. Paidós.
DERECHO MERCANTIL. Mantilla Molina. Edit. Porrúa.
CONTRATOS MERCANTILES. Vázquez del Mercado. Edit. Porrúa.
CONTRATOS. Rojina Villegas. Edit. Porrúa.
DERECHO MERCANTIL. Rodríguez y Rodríguez. Edit. Porrúa.
MANUAL DE DERECHO OBRERO. J. Jesús Castorena. Edit. Fuentes Impresores.
CONTRATO MERCANTIL DE ASOCIACION EN PARTICIPACION. Oswaldo. Ediciones IJEF.
CONTABILIDAD DE SOCIEDADES. Reza García. Edit. Ecasa.

DICCIONARIOS:

- DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA.*
DICCIONARIO DE DERECHO. Pina Vara. Edit. Porrúa.

LEYES Y CODIGOS:

- LEY DE SOCIEDADES MERCANTILES.* Edit. Divulgación.
LEY DEL I.S.R. Edición 1953. Antolin Jiménez.
LEY DEL I.S.R. Edición 1964. Edit. Sistimex.
LEY DEL I.S.R. Edición 1981. Edit. Libromex.
LEY DEL I.S.R. Edición 1990. Ediciones Fiscales ISEF.
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. 1967. Edit. Porrúa.
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. 1981. Edit. Porrúa.
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. 1990. Ediciones Fiscales ISEF.
LEY DEL I.V.A. 1990. Ediciones Fiscales ISEF
LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO. 1990. Edic. Fiscales ISEF.

LEY FEDERAL DEL TRABAJO. 1990. Edit. Porrúa.
LEY DEL SEGURO SOCIAL. 1989. Edit. Olguin.
LEY DE TITULOS Y OPERACIONES DE CREDITO. Edit. Porrúa.
CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
Edit. Porrúa.
CODIGO DE COMERCIO. Edit. Porrúa.
CODIGO CIVIL PARA EL D.F. Edit. Porrúa.

FOLLETOS:

LOS EXTRANJEROS ANTE EL SISTEMA IMPOSITIVO MEXICANO.
Sria. de Hda. y C.P.

BOLETINES:

COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. Instituto
Mexicano de
Contadores Públicos A.C.

TESIS:

*ASOCIACION EN PARTICIPACION, SU ASPECTO: JURIDICO,
CONTABLE Y FISCAL.* Raúl Villarreal Benites. U.N.A.M.
1963.

CASO PRACTICO:

Presentado por el Maestro Samuel Zuñiga
En la Catedra, Estudio Contable de Impuestos IV
En la U.A.B.C. campus Ensenada