



Universidad Autónoma de Querétaro
 Facultad de Contaduría y Administración
 Maestría en Impuestos

**“LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN COMO HERRAMIENTA
 PARA UNA PLANEACIÓN FISCAL ”**

TESIS

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de :
 Maestro en Impuestos

**Presenta :
 C.P. JESÚS MANUEL BETANCOURT MONTES**

**Dirigido por :
 M. en I. Miguel Juan Niño Rodríguez**

SINODALES

M.I. Miguel Juan Niño Rodríguez
 Presidente

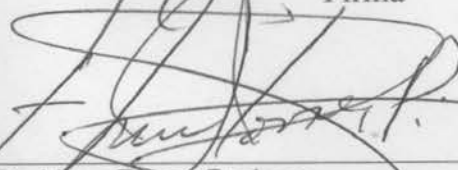
Dr. Victor Roberto Vega Villa
 Secretario


Dra. Patricia Luna Vilchis
 Vocal


Dr. Arturo Sánchez Aceves
 Suplente

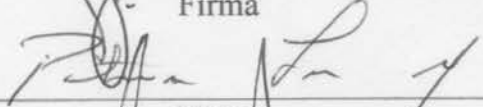
Dra. Graciela Lara Gómez
 Suplente

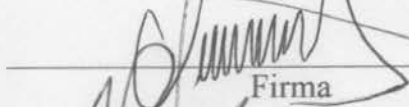

 Dr. Arturo Castañeda Olalde
 Director de la Facultad de Contaduría y Administración



 Dr. Irineo Torres Pacheco
 Director de Investigación y Posgrado


 Firma


 Firma


 Firma


 Firma


 Firma



Universidad Autónoma de Querétaro

Facultad de Contaduría y Administración

Maestría en Impuestos

**LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN, COMO
HERRAMIENTA PARA UNA PLANEACION FISCAL?**

T E S I S

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de:

MAESTRO EN IMPUESTOS

Presenta:

Jesús Manuel Betancourt Montes

Centro Universitario

Querétaro, Qro. México

Junio de 2013

RESUMEN

En el ámbito fiscal la Asociación en Participación no ha sido definida con claridad por lo que se tiene la necesidad de recurrir al estudio de la figura jurídica del contrato, analizando los códigos de comercio extranjeros y nacionales desde el año de 1854 a la fecha y considerando además sus leyes complementarias partiendo en 1934 fecha en que se dieron a conocer. Los legisladores no han tenido una tarea fácil, ya que actualmente no se ha ubicado a este singular contrato, en lo que se llamaría una adecuada ley mercantil que lo regule. Se han publicado Tesis y Jurisprudencias por la Suprema Corte de Justicia de la Nación desde 1931. La Ley del Impuesto Sobre la Renta en el año de 2002 destaca la irregularidad jurídica de que se grave esta figura sin personalidad jurídica propia, convirtiéndola para efectos fiscales, en personas morales situación que es contraria a la propia naturaleza del contrato, como lo establece la Ley General de Sociedades Mercantiles. Se señala que en el marco fiscal vigente, ha sido criticado por varios autores acusándolo de modificar su esencia, que no es estrictamente constituir una nueva persona, sin estar en armonía con la legislación mercantil entrando en controversia de leyes. La técnica a utilizar es la investigación cualitativa en base a cuestionarios que es el instrumento más utilizado para recolectar datos. En concordancia a que la autoridad fiscal reclama cada vez más facultades y que exige que las disposiciones fiscales sean cumplidas de manera estricta como se debería tratar a la figura de Asociación en Participación, que no es estrictamente en su Ley General de Sociedades Mercantiles una sociedad y por lo tanto no es una persona jurídica y que debería tributar de acuerdo al régimen que le corresponda por su actividad, debido a las formas de cumplir con sus obligaciones ya que es usada por los contribuyentes como una herramienta tributaria por sus facilidades de constitución.

(Palabras clave: Asociación en participación, contrato, herramienta tributaria)

SUMMARY

In the tax area the Association in participation has not been defined clearly by having the need to resort to the study of the legal figure of the contract, analyzing foreign and domestic trade codes from the year 1854 to date and considering also their complementary laws starting in 1934 date that were unveiled. The legislators have not had an easy task, since currently not been located to this singular contract, in what would be called a proper commercial law governing it. Published thesis and jurisprudence by the Supreme Court of Justice of the nation since 1931. The law of the income tax in the year of 2002 highlights the legal irregularity that is serious this figure without legal personality, becoming for tax purposes, moral people situation which is contrary to the very nature of the contract, as established by the General Law of mercantile societies. Notes that in the current fiscal framework, it has been criticized by several authors accusing him of changing its essence, which is not strictly constitute a new person, without being in harmony with the commercial law controversy entering law. The technique to use is research qualitative based on questionnaires is the instrument used to collect data. In accordance to the fiscal authority increasingly demands greater powers and requires provisions prosecutors are met strictly how should treat the figure of Association in participation, It is not strictly in its General Law of mercantile societies a society and therefore is not a legal entity and that it should pay taxes according to the regime that corresponds by its activity, because shapes meet their obligations since it is used by taxpayers as a tax tool for its facilities of Constitution.

(Key words: Association in participation, contract, tributary tool)

DEDICATORIAS

A MIS PADRES:

Yolanda y Armando por apoyarme siempre en mis estudios y sobre todo por la paciencia que tuvieron para que alcanzara lo que más vale en esta vida y que nos dejan como herencia que son los estudios.

Papá siempre estarás en mi Corazón.

A MIS HERMANOS:

Mercedes, Armando, Ricardo y Claudia por creer en mí en la posibilidad de seguir siempre adelante en lo que se quiere lograr.

A MIS CUÑADOS:

Por pertenecer a esta familia y aceptarme por mí forma de ser.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por permitirme llegar a un logro más en la vida y por estar siempre conmigo.

Gracias Señor.

A LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO:

Por la oportunidad de poder realizar mis estudios y de darme a conocer lo que se puede llegar a ser en la vida.

A MIS MAESTROS:

Dr. Víctor Roberto Vega Villa.

Dr. Arturo Sánchez Aceves.

Dr. Adalberto Salgado Borrego.

Por compartirme un poco de lo mucho de sus conocimientos.

A MIS COMPAÑEROS DE LA MAESTRIA:

Yoissi, Manuel, Faby, Ma. Concepción, Ma. De la Luz y Fernando por su gran estimación.

DE MANERA ESPECIAL A:

M en A Raúl Iturralde Olvera por su valioso apoyo

A Fray Abel Perea Ortiz por su ejemplo a seguir

INDICE	PÁGINA
RESUMEN	i
SUMMARY	ii
DEDICATORIAS	iii
AGRADECIMIENTOS	iv
INDICE	v
INDICE DE FIGURAS	ix
INDICE DE TABLAS	x
 INTRODUCCIÓN	 1
 1. MARCO HISTÓRICO: GENERALIDADES DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACION.	
1.1. Antecedentes históricos.	3
1.2. Antecedentes en España	6
1.3. Antecedentes en México	8
 2. DESCRIPCION DEL PROBLEMA.	
2.1. Definición del problema	16
2.2. El problema se constituye en dos partes	18
2.3. Problema	18
3. MARCO TEÓRICO Y JURÍDICO	20
3.1. Definición de la Asociación en Participación	20
3.1.1. Código Civil Federal	20
3.1.2. Ley general de Sociedades Mercantiles	20
3.1.3. Código Fiscal de la Federación	21
3.2. Características de la Asociación en Participación	21
3.3. Obligaciones del asociante.	23
3.4. Contribución de bienes en especie.	24
3.5. Los actos realizados por las sociedades son mercantiles	25
3.6. Regulación Jurídica.	26
3.7. Las formalidades de la Asociación en Participación	31
3.8. Las principales formalidades de este contrato	32
3.9. Las partes en el contrato de A en P	32
3.10. El asociante	35
3.11. Asociados	37
3.12. El tratamiento fiscal de la Asociación en Participación	39
3.13. Ordenamientos fiscales relacionados	43
3.14. Ley del Impuesto sobre la Renta	45
3.15. El coeficiente de utilidad	50
3.15.1. Impuesto anual a cargo de las personas morales	50

3.15.2. Determinación del Resultado Fiscal	51
3.15.3. Pérdidas Fiscales pendientes de amortizar	51
3.15.4. Ajuste anual por inflación	51
3.15.5. Cuenta de Capital de Aportación y Cuenta de Utilidad Fiscal Neta	52
2.15.6 Declaraciones informativas	54
3.15.7. Obligación como retenedor	54
3.16. Ley del Impuesto al Valor Agregado	54
3.16.1. Retención de Impuesto al Valor Agregado	54
3.16.2. Pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado	55
3.17. Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única	58
3.18. Ley del impuesto a los depósitos en efectivo	59
3.19. Obligación de la Asociación en Participación de inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes	59
3.20. Otros Ordenamientos Relacionados	60
3.20.1. Libros contables	61
3.20.2. Emisión de facturas	61
4. METODOLOGÍA	62
4.1. Introducción	62
4.2. Técnicas	63
4.3. Metodología	63
4.4. Investigación cualitativa y cuantitativa	64
4.5. Técnicas de Investigación	66
4.5.1. La observación participante	67
4.5.2. La entrevista	67
4.5.3 Limitaciones de la entrevista y recomendaciones para su aplicación	68
4.5.4. Tipos de entrevistas	70
4.6. Preguntas de investigación	71
4.7. Diseño de la investigación	72
4.8. Planteamiento de la hipótesis	73
4.9. Estipulación de la hipótesis	73
4.10. Hipótesis	76
4.11. Método de recopilación de datos	76
5. LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN Y SU CORRELACION CON EL ÁMBITO TRIBUTARIO	
5.1. Concepto del contrato	77
5.2. Elementos esenciales	77
5.3. Interpretación del contrato	79
5.3.1. Métodos de interpretación	79
5.4. Funcionamiento de la Asociación en Participación en Perú	80
5.5. Sistemas Propuestos para Caracterizar la Asociación en Participación	81
5.6. Características básicas	81
5.7. La disolución y liquidación de las partes	86

5.8. Incongruencia de las disposiciones fiscales actuales en relación con la Asociación en Participación, en particular del artículo 8° de la ley del Impuesto Sobre la Renta	88
5.9. La Asociación en Participación en México	91
5.10. Asociación en Participación sin constituir una sociedad	95
5.11. Ley Mexicana que regula la Asociación en Participación	96
5.12. Obligaciones de las partes	97
5.13. Obligaciones del asociante	98
5.14. Derechos del asociante	98
5.15. Iniciar un negocio con esta figura	99
5.16. Contenido del contrato: relaciones entre asociante, asociados y terceros	99
5.17. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes	102
5.18. Ventajas y desventajas de la Asociación en Participación	103
5.19. Comparación con otras figuras jurídicas	104
5.19.1 Con la Copropiedad	104
5.19.2 Con el Fideicomiso	106
5.20. Asociación en Participación, su funcionamiento, disolución y liquidación	107
5.21. Modelo de contrato de Asociación en Participación	116
5.21.1. Análisis del contrato de Asociación en Participación	116
5.21.2. Partes del contrato	116
5.21.3. Estímulos fiscales decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Marzo de 2012	118
5.22. Con la Sociedad en Comandita simple	120
5.23. Determinación de pagos provisionales	121
5.23.1. Asociaciones en Participación obligadas al pago del Impuesto Especial a Tasa Única	126
5.23.2 Asociaciones en Participación obligadas al pago del Impuesto a los Depósitos en Efectivo	129
5.23.3. Asociaciones en Participación obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado	130
6. PROPUESTA Y CONCLUSIONES	
6.1. Razón social como requisito	135
6.2. Las Asociaciones	135
6.3. Propuesta	136
CONCLUSIONES	138
REFERENCIAS	140

INDICE DE FIGURAS

Figura	Página
2.1 Conocimiento de la Asociación en Participación	19
4.1 Paradigmas de Investigación	64
5.1 Gráfico de porcentaje de Asociación en Participación en países de centro América	91
5.2 Gráfico de porcentaje de Asociación en Participación en México según el Registro Federal de Contribuyentes	94

INDICE DE TABLAS

Tabla	Página
5.1 Características que tiene que tener la Asociación en participación	96
5.2 Porcentaje de Asociación en Participación en Querétaro según el Registro Federal de Contribuyentes	102
5.3 Clasificación de las partes que debe de contener el contrato de Asociación en Participación	117
5.4 Días para presentar la Declaración	122
5.5 Días para presentar la Declaración Impuesto al Valor Agregado	133

INTRODUCCION

La presente investigación tiene como objetivo conocer la utilidad que desempeña la Asociación en Participación para efectos fiscales, ya que es un contrato regulado por la Ley de Sociedades Mercantiles, con una operación semejante a la de las sociedades que tiene las mismas obligaciones en los mismos términos y bajo las mismas disposiciones establecidas de las personas morales sin serlo en las leyes fiscales. Es un contrato que no tiene la finalidad de constituir una nueva persona moral, pero que sin ser sociedad mercantil tiene las características que le permiten ser clasificada como tal más sencilla y menos formal; compartiendo el fin común de una transacción comercial.

La regulación de esta figura en la legislación mexicana no es uniforme, existen diversas figuras jurídicas en las que se presenta el elemento de participación; en primer lugar los negocios llamados en participación; en segundo lugar la *Asociación en Participación* y en tercer lugar la Sociedad en Participación. La ley mexicana toma el segundo supuesto por ser un contrato bilateral al cual no puede atribuírsele la naturaleza jurídica de la sociedad y utiliza el vocablo asociación en vez de sociedad ya que constituye una forma asociativa de primer grado concebida por el derecho fiscal cuando en el país realice actividades empresariales y que tendrá personalidad jurídica para efectos de las leyes fiscales aunque persiga una finalidad parecida a la de las sociedades mercantiles y que no reúne los requisitos mínimos indispensables para considerarla como tal.

Por lo anterior, en este estudio se detallan las principales disposiciones fiscales, a saber: el Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del impuesto al Valor Agregado, Ley del impuesto Empresarial a Tasa Única, Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 y diversos decretos fiscales, aplicables a la Asociación en Participación. Por lo que constituye una herramienta eficaz para aquellas personas interesadas en el estudio del tratamiento fiscal de esta figura jurídica.

1. MARCO HISTÓRICO: GENERALIDADES DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN

1.1. Antecedentes históricos

Aunque tal vez su origen se remonte al periodo Helenístico, debido a que en Grecia existieron numerosas sociedades y asociaciones y todas ellas se organizaban libremente como deseaban los fundadores. Gozando de la personalidad jurídica, pero esta personalidad no resultaba de una disposición legal, sino de la voluntad de los socios y asociados de manera que estos podían crear una sociedad o asociación sin personalidad jurídica. El periodo Helenístico, comprende desde la muerte de Alejandro hasta la conversión de Grecia en Provincia Romana y estuvo marcado por el triunfo de Grecia como fuente de filosofía e intelecto. Por su parte el Imperio Romano, ya sea por su poderío militar o capacidad para construir caminos, que servirían como rutas comerciales, logró extender y ampliar el volumen de intercambios, gozando de prosperidad a través del comercio. Aunque se supone que los romanos veían con desprecio la actividad mercantil ya que su desprecio no existía sino con la relación al que se practicaba en pequeña escala (Quintana, 1989).

La asociación en participación era utilizada frecuentemente por los romanos, sin que se codificara, por ser considerada uso habitual de extranjeros y peregrinos. Como resultado, no fue incluida en el derecho civil romano, al no considerarse digna de pertenecer a su derecho común. En cambio aún cuando se admitió la existencia con los romanos de una institución análoga a la participación, no se podrá concluir que las raíces de la forma moderna deban ser

encontrados en los moldes del derecho romano. Con esto no se pretende excluir que la participación pudo configurarse también conforme al derecho romano, se pretende afirmar que las fuentes no ofrecen contratos como punto de apoyo para una segunda referencia.

Son los romanos a quienes se considera como los primeros constructores de excelentes caminos para fines militares, obras que también fueron usadas como grandes rutas comerciales. En muchos países de Europa todavía es posible ver las ruinas de algunos de estos caminos. Además de las rutas terrestres, también desarrollaron las marítimas. Contaban con una impresionante flota de galeras para transportar las mercancías desde sus colonias hasta Roma, y viceversa. Los códigos teodosianos y justinianos contienen disposiciones relativas al tráfico (Quintana , 1989).

Analizando lo anterior no es posible ubicar en el derecho romano, el origen de la Asociación en Participación, (en adelante A en P) en cambio, un contrato aparecido en la edad media, es el predecesor de la actual A en P. La edad media o el Medievo es el periodo donde arrancan en forma más definitiva los elementos del derecho comercial moderno, surgiendo los libros de los comerciantes, el envío de dinero de una plaza a otra a través de la letra de cambio, la sociedad en nombre colectivo o compañía familiar para posteriormente nacer la sociedad en comandita. La edad media que comprendió del siglo V al XV, a partir de la caída del imperio romano de occidente, a causa de las invasiones de los pueblos Bárbaros. Como consecuencia, se establecen los reinos llamados Romano-Germánicos el régimen Feudal. El Medievo caracterizado por el decrecimiento del comercio, una producción totalmente agrícola con fines de satisfacer solamente al feudo y como se menciona a continuación la anarquía más

espantosa se enseñoreó de Europa claramente se deduce que el escenario no era seguro para realizar actividades de comercio en forma regular.

Paradójicamente a lo anterior, el contrato medieval de la commenda, se presenta como el contrato antecesor de la actual asociación en participación, surgiendo por dos poderosas causas: una de tipo comercial puramente, acompañada de otra de carácter político-social que consistía en que una persona comendador se interesaba en los resultados de los viajes de los comerciantes que iban a emprender, entregándole el dinero o las mercancías que pasan a propiedad de aquél, quién contrata en nombre propio y dispone de las cosas como si fueran suyas. Por lo tanto al parecer su proliferación se debe al intenso comercio marítimo efectuado en el mar Mediterráneo, gozando de gran importancia en las ciudades italianas, así como en la Península Ibérica.

Cuando la commenda pasa del comercio marítimo, al comercio terrestre deja de referirse a efectuar un solo viaje, para hacerlo a una operación o una serie de operaciones mercantiles realizadas por el comerciante, en las que se interesan diferentes personas que, por razones de rango social, entre otras: no aparecían en las actividades y quedaban ocultas tras la pantalla que constituía el comerciante. Por otra parte la Iglesia como lo ha sido en la mayor parte de su historia, se manifestaba como una institución predominante. Y a partir de la desconfianza hacia la actividad mercantil ponía trabas al desarrollo del comercio que vive del crédito, estorbándolo con su prohibición absoluta de estipular intereses (la usura). Los abusos causados a través del préstamo con interés para ellos despreciable, hicieron pretender eliminar la usura, dictando disposiciones para reglamentar el préstamo con interés fundado en que es inmoral percibir intereses en los préstamos, sin embargo, más adelante el préstamo con interés se

justificaría, estableciendo que si el capital se encontraba sujeto a un determinado riesgo, era válido cobrar un interés por aquella causa (Zamora, 1999).

Además de la prohibición de la usura, se afirma que la nobleza al considerar indigno de su clase social la dedicación a la actividad mercantil, se abstenía de hacerlo directamente, ideando de manera de invertir su dinero en actos de comercio y empresas. Reflejando su deseo de participar en las actividades de comercio, sin que apareciera su nombre en los libros de alguna sociedad, ni se supieran de donde provenían realmente los recursos, que eran objeto de la realización del negocio. Al parecer la unión del dinero de las clases privilegiadas, más el trabajo de otros, en este caso un comerciante ya sea por mar, por tierra, movían el capital ocioso hacia actividades de provecho para hacer rendir la riqueza. La incursión en el comercio sin asumir ninguna responsabilidad y evitando el riesgo, por parte de los individuos con recursos disponibles, hacia de la commenda una eficaz herramienta de negocios.

Se debe encontrar el nacimiento y la proliferación de la commenda medieval en el intenso tráfico marítimo, así como en la incursión de las altas clases sociales en el comercio. Debido, a que las características del contrato permitían disminuir el riesgo, sin que su nombre o la procedencia de los recursos aparecieran en ningún lado, porque dicho contrato era un simple acuerdo de palabra.

1.2. Antecedentes en España

En España se ha optado por definir al contrato asociativo como aquel cuyo objetivo principal es crear y regular relaciones de participación, integración o negocios. Se precisa que este tipo de documento no genera personalidad jurídica, que éste debe formalizarse por escrito y que no

está sujeto a la obligación de inscribirlo en registros públicos. Asimismo que las partes están obligadas, por regla general, a efectuar las contribuciones en dinero, bienes o servicios establecidas en él, tratamiento que se debe dar en caso que las partes no hubieran indicado el monto de las contribuciones a aportar con ocasión de su celebración.

Se observa que el legislador a optado por reconocerle a este contrato su verdadera esencia, poniendo fin a un tema que ha sido objeto de intensa discusión en la doctrina comparada, la regulación de éste es variada en los diferentes países, se le ha legislado como un tipo especial de sociedad y otras como un sue generis. Sin embargo sobre este punto conviene señalar que en el caso de Perú, la ley derogada no reguló este como tal sino que solo consideró a una de las formas de estos contratos, la nueva ley decidió por la figura de Asociación en Participación ha sido regulada en forma amplia, a fin de que las partes, en virtud de la autonomía de la voluntad, puedan añadir el contenido deseado de acuerdo a sus necesidades; evitando así la limitación del desarrollo de esta sociedad como herramienta valiosa de la actividad comercial.

Es un documento que tiene por objeto la realización de uno o varios negocios en común, de lo que origina su naturaleza transitoria en la medida que se juntan sus integrantes para el desarrollo de sus operaciones para una duración determinada. Se vislumbra en este sentido el carácter accidental de tales operaciones, vale decir la indeterminación en su duración y la permanencia o amplitud en su objeto comercial.

El Código de Comercio Español en su artículo 441 señala que la asociación en participación es un contrato en virtud del cual el asociante concede a otra u otras personas,

denominadas asociados, una participación en el resultado de las utilidades de uno o varios negocios a cambio de una determinada contribución. El primero es el que aporta los bienes y servicios mientras que el segundo realiza el negocio y asume la responsabilidad frente a terceras personas. Este es el rasgo principal que lleva a decir de la doctrina que está ante un caso de negocio oculto, en el cual el asociante es el que da la cara ante terceros (Muguillo, 2001).

1.3. Antecedentes en México

El Código de Comercio español llamado *Sociedad Accidental o Cuentas en Participación* comprendida en el título II referido a las compañías mercantiles en los artículos 354 al 358 pudiéndose celebrar en forma escrita y verbal .El Código de Comercio Mexicano de 1854 en el México independiente reglamentó por primera vez en sus artículos 265, 266 y 267, sirviéndole de inspiración el Código de Comercio español e introdujo una disposición nueva que perdura hasta la vigente Ley General de Sociedades Mercantiles sobre la gestión única del administrador, estableciendo que la responsabilidad es exclusiva del comerciante que la dirige particularmente en su nombre. El Código Italiano de 1882, la incluyó en sus artículos 233 al 238, cabe resaltar que en el artículo 234 permitía que no fueran comerciantes quienes llevaran a cabo las operaciones mercantiles y que en la ley mexicana no se prevé

Pero resulta permitido debido a que la legislación mexicana adopta un sistema objetivo basado en los actos y no en los sujetos, mencionando que una persona concede a otra que la aporta, sin hacer distinción de personas físicas o morales, comerciantes o no comerciantes. El Código de Comercio Mexicano de 1884 comprendía a la asociación en participación en su

capítulo XI, en el título referente a las compañías de comercio. Su artículo 357 la consideró como la sociedad momentánea usando términos similares al actual artículo 252 de la LGSM para hacer una o varias operaciones comerciales y permitía que la asociación en participación fuera un acuerdo meramente verbal (Barrera, 2000).

El Código de Comercio Mexicano de 1890 fue el anterior a la vigente LGSM, dicho Código definió a las asociaciones en sus artículos 268 al 271, regulando a la asociación comercial, como una asociación momentánea y a la vez oculta. No obstante que recogía a las dos soluciones tradicionales. En la Ley General de Sociedades Mercantiles del año de 1934 se publicó en el Diario Oficial de la Federación un decreto que facultaba al Poder Ejecutivo Federal para expedir un nuevo Código de Comercio y sus Leyes especiales. Es así que el 4 de Agosto de 1934 se publica la Ley General de Sociedades Mercantiles, derogando así el Título II, libro II el Código de Comercio de 1889. Dicha ley ha fusionado en un solo tipo las dos soluciones o sistemas adoptados por el Código.

Con lo anterior, se puede conocer que para México la figura de asociación en participación tiene su origen en el Derecho Español, en el contrato denominado de Cuentas en Participación o Sociedad Accidental. También se da a entender que el Código de Comercio regula de forma general la actividad mercantil y que a través del tiempo ha sufrido el desprendimiento de leyes complementarias o también llamadas leyes especiales, como lo es la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Al consumarse la Independencia de México en 1821, el derecho privado que rigió durante la colonia, principalmente la siete partidas en Derecho civil y las ordenanzas de Bilbao

en la rama mercantil, continuó vigente, sin embargo en 1822 se pensó en la elaboración de códigos civiles y de comercio, algunos de ellos se promulgaron en los Estados de Zacatecas y Oaxaca siendo las más notables y siguiendo fundamentalmente el código de Napoleón.

Los consulados existentes México, Guadalajara y Veracruz se abolieron en 1824, como también los tribunales de minería en 1826. Diversos ordenamientos del derecho español anterior continuaron aplicándose a falta de legislación nacional. La legislación posterior a la Independencia especialmente el Código de Sainz de Andino de 1829 no adquirió fuerza legal, pero sus disposiciones se invocaban con la misma fuerza que la doctrina de los tratadistas. El 15 de noviembre de 1841 Santa Anna, como presidente provisional promulgó el *Decreto de organización de las juntas de fomento y tribunales mercantiles*, el cual además de ordenar la constitución de unas y otros en todo el país, dispuso la matriculación de los comerciantes, también dispuso en su artículo 18 que la junta de fomento de la capital formará un proyecto de código mercantil acomodado a las circunstancias de la República, se arreglarán para la decisión de los negocios de su competencia a las ordenanzas de Bilbao.

El primer código de comercio se dictó el 16 de mayo de 1854, y fue conocido como Código de Lares por el ministro de justicia, don Teodosio Lares, eminente jurista que intervino en su redacción. Tal ordenamiento fue influido por el código español de 1829, del cual copió su estructura y la casi totalidad de sus disposiciones y fue creado con la pretensión de ser aplicado en toda la República de acuerdo con las llamadas bases orgánicas de 1843 que constituyeron un ordenamiento que instauró un régimen político centralista y no de carácter federal. Entre el código de 1854 y el de 1884 ocurrieron importantes sucesos patrios que

influyeron en la evolución de la legislación mercantil. El contrato de asociación en primera instancia, aparentaba carecer de algunos elementos esenciales para su buen funcionamiento, sin embargo, en los artículos siguientes, van estableciendo algunas cuestiones importantes, referentes a este contrato, como por ejemplo el artículo 355 establecía la formalidad de dicho contrato y mencionaba que podía contratarse privadamente, por escrito o de palabra. Además es en el artículo 356 de este código, se precisaba la prohibición del uso de una razón comercial común, por lo que se entendía que esta figura en aquellas fechas no tenía personalidad jurídica (Barrera, 2000). México no se podía quedar rezagado en actualizar su legislación comercial, y es en el Código de Comercio de 1854 en donde por primera ocasión se regula al contrato de A en P, tiempo en el cual, le fueron asignados tres artículos del 265 al 267, colocados después de los artículos destinados a las compañías comerciales. En sus dos primeros artículos, se conjuntó a los del código de comercio español y en el artículo 267, hubo una disposición nueva y de gran importancia, que hasta el día de hoy aún perdura.

- Artículo. 267 La responsabilidad de estas compañías pesa exclusivamente sobre el comerciante que las dirige en su nombre particular; así como solo en él reconoce la ley personalidad para integrar cualquier acción contra los extraños de la sociedad.

Es así que se observa que por primera vez, se le otorga al administrador, la gestión única del negocio y su legitimación frente a terceros en casos de juicio y de esta forma se suma a la atinada disposición emitida por eminentes legisladores en la primer parte de este precepto legal. Pero por otra parte, es extraño encontrar que este dispositivo jurídico tan novedoso y trascendental, sea utilizado por primera vez el término de sociedad, al referirse al contrato de asociación en participación, ya que no se debe olvidar que éste, es tan solo un contrato y si

bien es cierto, la primera parte del artículo, es hora de cuestionar a la segunda, ¿Con qué bases históricas doctrinarias o de otra índole, se considera a este contrato como una sociedad? Sólo bastó para que otras legislaciones extranjeras lo mencionaran como tal y que sea válido asumir que es una sociedad, cuando ni siquiera tiene personalidad jurídica propia. El de 1854 tuvo una vida efímera, porque al año de su entrada en vigor fue derrocado el gobierno de Santa Anna y el presidente Comonfort abrogó toda la legislación decretada por aquel y volvieron a regir las leyes anteriores de 1853.

Con el triunfo de Juárez sobre Maximiliano vino la época de la restauración de la República, en la que se inició una intensa labor legislativa tendiente a consolidar la unidad nacional. En materia mercantil se sucedieron dos proyectos, uno a principios de 1869, que se conoce con el nombre de proyecto de código mercantil y otro de enero de 1870, proyecto de código de comercio, formulado por una comisión nombrada por el Ministerio de justicia que pretendía ser de aplicación federal, porque, a juicio de sus autores, la interpretación correcta de la fracción X del artículo 72 de la Constitución de 1857 atribuía al congreso de la unión la facultad de establecer las reglas de la legislación mercantil.

La necesidad de definir la competencia del Congreso federal para legislar claramente en materia de comercio se hizo sentir en vísperas de dictarse un nuevo código de comercio que se aplicara en todo el país, tanto para terminar con las incertidumbres y polémicas como por el hecho de que anterior de 1854, que se había propuesto durante el régimen centralista como único y de aplicación nacional, se ha declarado vigente en algunos estados. Fue así que el 14 de Diciembre de 1883, se aprobó la reforma relativa por el constituyente. Mientras la materia

comercial se federalizaba, la civil subsistía como reservada a cada estado lo que planteaba el problema de determinar cuál de los códigos civiles locales sería supletorio en los casos de lagunas de la legislación mercantil, además de que dicha distinción entre el carácter federal del código de comercio y local de los civiles haría imposible la unificación formal legislativa del derecho privado.

Y un día después de entrar en vigor la aludida enmienda constitucional, el 15 de septiembre de 1883, el congreso autorizó al ejecutivo para que dictara un nuevo código de comercio, lo que hizo el 20 de abril de 1884, entrando a regir el 20 de julio del mismo año conteniendo mil 616 artículos, comprendía a la Asociación en Participación pero ahora en el capítulo XI del título dedicado a las compañías de comercio y en su artículo 357 considera al contrato de asociación en participación como una sociedad momentánea, para hacer una o varias operaciones que debían de ser determinadas. y cinco años después, el 15 de septiembre de 1889 se promulgó el actual código de comercio, que entró en vigor el 1 de enero de 1890, en él se recoge el contrato de Asociación en Participación, como una asociación momentánea y una sociedad oculta. Con este nuevo código, se retoma el error de llamar al contrato de asociación en participación como sociedad. Citan algunos estudiosos de la materia que esto se justifica, ya que la mayoría de las veces, la asociación en participación es para el empresario un medio de ampliar la esfera de su actividad, mediante la contribución patrimonial de otras personas que junto con él afrontan los riesgos y dividen los provechos de la empresa.

Por otra parte también se considera como una sociedad oculta, ya que se constituye para la realización de un número determinado de actos jurídicos, pero no se revela ante los terceros y permanece como un acto entre los socios. En cuanto a la doctrina se refiere, a través de los

tiempos, los mercantilistas han manifestado que la asociación en participación conserva rasgos tales, que permiten incluirla dentro de las sociedades. Es por ello que a través de los tiempos, el contrato se le ha comparado con varias sociedades y es entonces interesante analizar, la comparación realizada con la sociedad en comandita simple, ya que ambas han tenido como objeto común la participación de un capitalista no comerciante en la empresa del otro u otros, pero mientras la comanditaria alcanzaba su máximo desarrollo presentándose al público como una razón social que identificaba las personas de los socios, la Asociación en Participación asumía un carácter íntimo, figurando en lo externo solamente el empresario y permaneciendo el capitalista en la sombra, de ahí el mencionado desarrollo de la sociedad oculta.

El Código de Comercio de 1854 en donde se establece que la responsabilidad de los actos de comercio eran del comerciante y no de los socios. Estaba fundamentado en el Código de Comercio Español de 1829. De acuerdo a los avances que se han tenido en el Código de Comercio y en esta legislación para ser regulada en la Ley General de Sociedades Mercantiles, misma que se menciona más adelante.

En el año de 1942 la Suprema Corte de justicia de la Nación formuló la Tesis aislada, Materia Civil, Quinta Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: LXVIII, Tesis: Página : 2155, Registro : 353,839 que al respecto dice:

“Asociaciones en Participación, Naturaleza. Para la Ley General de Sociedades Mercantiles, la Asociación en Participación es, en el fondo, una verdadera sociedad en nombre colectivo, sólo que es una sociedad oculta, ignorada de terceros, intrascendente para el público; su vida se desarrolla dentro del ámbito de las relaciones internas de los socios, que reciben el nombre de asociados y es inoperante con relación a los terceros, los que sólo conocen a la persona física con quien contratan.

De ahí que no tengan tales asociaciones, personalidad jurídica, ni lleven un nombre como razón social o denominación, ni tengan que constituirse en escritura pública; y el documento en que se consigna su existencia, que bien puede consistir en una simple misiva, no está sujeto a registro; pero su vida interior es como la de las sociedades en nombre colectivo y por eso funcionan, se disuelven y liquidan, a falta de estipulaciones especiales por las reglas establecidas para la sociedad de tipo colectivo, en cuanto no pugnen con los preceptos que disciplinan dichas asociaciones, según acertadamente lo previene el artículo 259 de la Ley General de Sociedades Mercantiles. De lo anterior se desprende que la norma contenida en el artículo 31 de la ley citada, que prohíbe a los miembros de una sociedad en nombre colectivo, ceder sus derechos sin el consentimiento de todos los demás, salvo que el contrato social dispusiera lo contrario, debe aplicarse también a los miembros de las asociaciones en participación y por lo mismo, estimarse nula la transmisión que de sus derechos haga uno de los asociados, sin el consentimiento de los demás”.

2. DESCRIPCION DEL PROBLEMA

2.1. Definición del problema

Toda investigación científica tiene su principal etapa: identificar el problema. Un problema es un estímulo intelectual llamado por una respuesta en la forma de investigación científica. Esta se origina por la necesidad de apoyo en la toma de decisiones de la administración; la que implica a su vez, una variedad de temas respaldados en cuestiones como: ¿por qué tenemos problemas de liquidez? ¿cómo responderá el mercado? ¿cuánto es necesario invertir? Entre otras. La formulación de una pregunta de forma específica puede llevar a una diversidad de estudios.

No todo problema puede estudiarse científicamente, por lo que al inicio de la investigación hay que preguntar si es investigable el estímulo intelectual. Los problemas que tienen un desempeño subjetivo creencia y/o valores, se pueden estudiar empíricamente. Además las observaciones que se realizan cabo de forma subjetiva no pueden estudiarse de manera científica. Para que una pregunta sea investigable, Namakforoosh (2003) establece que debe ser de naturaleza tal que la observación y la recopilación de datos en el mundo real puedan proporcionar una respuesta.

La identificación de un problema en la ciencia administrativa no es sencillo, al igual que no es tan obvio identificarlo. Ejemplo de ello es cuando se presenta un incremento de clientes descontentos en el servicio de la empresa, o la calidad de la producción es baja.

El investigador, para ser eficiente en sus funciones, es relevante relacionarse con las prioridades de la administración. Antes de iniciar cualquier acción de investigación, es importante conocer el problema con claridad y tener los mismos conceptos que tienen los ejecutivos de la empresa; o sea, entender perfectamente la terminología que utilizan ambos; de ahí la parte esencial de toda investigación es el problema.

El problema debe identificarse adecuadamente, para ello debe examinarse todas sus dimensiones. Por lo que se debe elaborar una lista de todos los elementos que ya se conocen y de aquellos a conocerse. Así se pueden distinguir los síntomas y las causas del problema, además no solamente puede identificarse el problema sino también se puede definir de forma correcta, la clave para identificar el problema de forma adecuada es la elaboración y comunicación entre el investigador y el administrador, quienes deben realizar actividades coordinadas para asegurar que se encuentran de acuerdo con la naturaleza específica del problema; que deben estar de acuerdo con el marco conceptual del problema.

Además debe de conocerse el análisis de antecedentes- investigación exploratoria, cuyo objetivo es conocer las decisiones específicas en el ámbito del problema y que es una tarea del investigador quien debe llevar a efecto entrevistas informales tanto al personal interno como a quienes tienen relación comercial con la empresa. Para ésta fase del análisis del problema, el investigador debe poseer cualidades como creatividad, flexibilidad, minuciosidad y paciencia. Muchos problemas tienen solución en esta parte.

2.2. El problema se constituye en dos partes:

Título del problema; que significa es la presentación racional de lo que se investigará. Precede al plan de la investigación y debe presentar una idea clara y precisa del problema.

Planteamiento del problema que se origina a partir de una necesidad de tomar decisiones y el planteamiento establece la dirección del estudio para lograr ciertos objetivos a fin de darles el significado que corresponda.

2.3. Problema

El problema radica en el desconocimiento de la figura de la Asociación en Participación; esto se obtuvo de la aplicación de cuestionarios, donde se refleja en las respuestas obtenidas a los entrevistados.

Para conocer las principales causas por la que se conoce la Asociación en Participación o no y las ventajas que puede ofrecer a un empresario se aplicaron cien cuestionarios, los cuales contaban con las cinco preguntas anteriores.

Este sondeo contó con la colaboración de contribuyentes, licenciados en Derecho, Contadores Públicos, estudiantes de la Maestría en Impuestos así como de Profesores de la misma del Posgrado de la Universidad Autónoma de Querétaro.

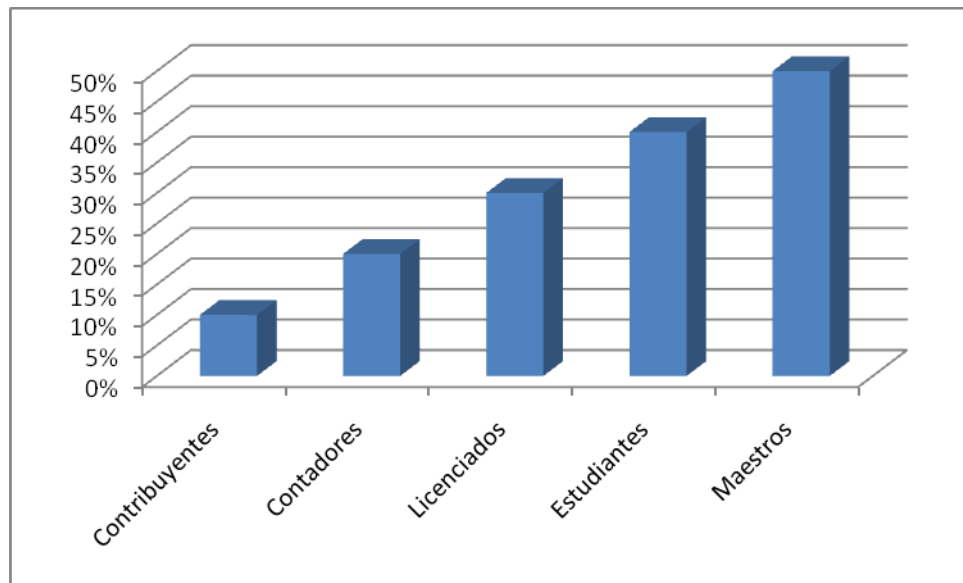
El objetivo de su aplicación fue contar con la información concerniente a las causas por la que los entrevistados conocen lo que es una Asociación en Participación. Este estudio es de tipo de Investigación descriptivo-explicativo que consiste en pretender describir situaciones y

explicar sus causas, se efectúa cuando se desea describir, en todos sus componentes principales una realidad.

La información obtenida de los cuestionarios aplicados fue procesada para poder encontrar las causas por las que se conoce o no la Asociación en Participación y que se aplicaron únicamente como herramientas estadísticas el ordenamiento de datos a través de la distribución de frecuencias y representación gráfica.

1. ¿Conoce Usted el contrato de asociación en participación?

Figura 2 .1 Conocimiento de la Asociación en Participación



Fuente: Elaboración propia.

3.MARCO TEÓRICO Y JURÍDICO

3.1. Definición de asociación en participación

En primer término de menciona el significado de los vocablos que intervienen en este contrato y se dice que es asociación, la acción y efecto de asociar; del latín ad, a, y *socius*, compañero, juntar una cosa o persona con otra. En un sentido genérico, se considera al conjunto de personas reunidas con objeto de lograr un fin común. A su vez, se entiende por participar, el dar parte, notificar, comunicar, recibir parte de algo. Y por último, se asienta que la participación, es la acción de participar y su resultado. En segunda instancia, se retoma nuevamente en relación al tema sujeto a estudio, lo que en derecho civil se ha regulado al respecto y se tiene que en ese sentido, el artículo 2670 del Código Civil Federal, define lo que es una asociación y lo menciona así:

3.1.1. Código Civil Federal

Artículo 2670-“Cuando varios individuos convinieren en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación”.

3.1.2. Ley general de Sociedades Mercantiles

Artículo. 252 –“La A en P es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aporten bienes o servicios, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio”.

3.1.3. Código Fiscal de la Federación

Artículo 17-B “*Se entenderá por Asociación en Participación al conjunto de personas que realicen actividades empresariales con motivo de la celebración de un convenio y siempre que las mismas, por disposición legal o del propio convenio, participen en las utilidades o de las pérdidas, derivadas de dicha actividad*”

3.2. Características de la Asociación en Participación

- I.-La A en P carece de personalidad jurídica y no tiene denominación ni razón social.

- II.-El asociante actúa en nombre propio y la gestión del negocio o empresa le corresponde en forma exclusiva.

- III.-El contrato sólo establece vínculos entre el asociante y los asociados y no existe relación jurídica entre los terceros y los asociados.

- IV.-Respecto de terceros, los bienes contribuidos por los asociados se presumen de propiedad del asociante, salvo aquellos que se encuentren inscritos en el registro a nombre del asociado.

- V.-Los terceros no adquieren derechos ni asumen obligaciones frente a los asociados, ni éstos frente a aquellos.

VI.-La responsabilidad por las obligaciones contraídas por la A en P corresponde únicamente al asociante.

VII.-El contrato puede determinar la forma de fiscalización o control a ejercerse por los asociados sobre los negocios o empresas del asociante que son objeto del contrato.

VIII.-El asociante no puede atribuir participación en el mismo negocio o empresa a otras personas sin el consentimiento expreso de los asociados.

IX.-Los asociados tienen derecho a la rendición de cuentas al término de cada ejercicio y al término del negocio realizado, por lo que el asociante deberá mantener cuentas contables especiales para el registro de las operaciones propias del contrato.

Se distinguen, por lo tanto, dos partes claramente diferentes en los contratos de A en P: por una parte el asociante que es la persona física o jurídica encargada de crear, organizar, dirigir y controlar el negocio objeto del contrato; es el titular de todos los derechos y obligaciones que se generen frente a terceros y responderá frente a éstos, en caso de incumplimiento. Por la otra parte, se encuentra al asociado que es quien aporta dinero, bienes o servicios al asociante, a cambio de participar en las utilidades o pérdidas del negocio mercantil objeto de la asociación.

3.3. Obligaciones del asociante

Algunas de las obligaciones más importantes del asociante son: Debe realizar el negocio mercantil, asumiendo todas las obligaciones que se generen frente a terceros. Rendir cuentas a los asociados respecto del desarrollo del negocio. Entregar a los asociados la parte que les corresponda en las utilidades o pérdidas. Restituir al asociado las aportaciones efectuadas, cuando éstas sean bienes materiales y no se haya pactado que se entregan en propiedad.

Por su parte, el asociado tiene otras obligaciones entre las que se señalan: Efectuar las aportaciones a que se hubiere comprometido. Compartir los riesgos del negocio, participando en las pérdidas en la misma medida en que participen en las utilidades, salvo pacto en contrario.

Sobre la propiedad de los bienes contribuidos o aportados a la Asociación en Participación, se menciona que el artículo 443 de la Ley General de Sociedades señala que respecto de terceros, los bienes contribuidos por los asociados se presumen de propiedad del asociante, salvo aquellos que se encuentren inscritos en el registro a nombre del asociado. Queda claro, pues, que esta previsión de la ley responde, de un lado, a la finalidad de mantener oculta a la A en P y de otro lado, a la necesidad de proteger los intereses de terceros que pudieran contratar con el asociante y que de alguna manera, estarían desprotegidos por el carácter oculto.

De esta manera, los terceros tienen acción contra el asociante y contra los bienes referidos, mas no contra los asociados; sin embargo, no es obligatorio que los bienes que proporcionan los asociados pasen a la propiedad del asociante (Larozza, 1999).

3.4. Contribución de bienes en especie

Sobre la contribución en bienes en especie que hace el asociado al asociante, algunos autores explican que ésta puede hacerse en propiedad o involucrar la constitución del derecho de uso, usufructo, superficie o la transferencia de la posesión del bien materia de la contribución y que, en todo caso, el derecho conferido debe estar expresado en el contrato de Asociación en Participación. Además, a falta de declaración expresa o si ésta es oscura o imprecisa, será necesario interpretar las diversas cláusulas del contrato teniendo del contrato en cuenta su finalidad y modo de ejecución (Talledo, 2003).

Se debe precisar que, cuando los bienes contribuidos, para usar la terminología de la Ley General de Sociedades por los asociados son bienes fungibles, resulta fácil inferir que lo que subsiste respecto de dichos bienes será un derecho de crédito del asociado contra el asociante como si se tratase de cualquier otro acreedor (Montoya, 1999).

Finalmente debe señalarse que la Ley General de Sociedades Mercantiles ha contemplado que los asociados participen en las pérdidas en la misma proporción en que participan de las utilidades, admitiendo que puede existir pacto en contrario. Sin embargo, las pérdidas que pudiera afectar a los asociados están limitadas al importe de sus contribuciones a la A en P ese está ante un contrato en el que el negocio o la actividad corresponde realmente al asociante, siendo el asociado un colaborador oculto que participa contribuyendo con determinados recursos (activos o realización de determinadas actividades) a cambio de un derecho sobre los resultados del negocio o la actividad emprendida.

3.5. Los actos realizados por las sociedades son mercantiles

Se observa que todos los actos realizados por las sociedades mercantiles conforme a derecho son meramente mercantil y no cabe la posibilidad de atribuirles otro carácter y que tratándose de personas físicas para que se consideren comerciantes es necesario que su ocupación ordinaria sea la realización de actos de comercio.

Artículo 75.- La ley reputa actos de comercio:

I.- Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados;

II.- Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;

III.- Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles;

IV.- Los contratos relativos y obligaciones del Estado ú otros títulos de crédito corrientes en el comercio;

V.- Las empresas de abastecimientos y suministros;

VI.- Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados;

VII.- Las empresas de fábricas y manufacturas;

VIII.- Las empresas de trasportes de personas o cosas, por tierra o por agua; y las empresas de turismo;

IX.- Las librerías, y las empresas editoriales y tipográficas;

De lo anteriormente expuesto se manifiesta que las sociedades pertenecen a la categoría de los contratos de organización, mientras que la asociación en participación pertenece a los contratos de intercambio.

3.6. Regulación Jurídica

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 5to. Se otorga la libertad para ejercer cualquier trabajo lícito, y es en esta norma legal en donde se hace referencia al comercio y dice literalmente:

Artículo 5to. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad solo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de terceros, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie podrá ser privado del producto de su trabajo sino por resolución judicial.

Se está ya en condiciones de proponer un concepto de Asociación en Participación, tomando en cuenta los elementos antes mencionados y de esta forma señalar que la A en P *es el conjunto de personas reunidas, para llevar a cabo una actividad común, que podría ser de naturaleza mercantil, participando los integrantes en el resultado de dicha actividad* (Athié, 1999, s.p.). desde el punto de vista mercantil, el contrato de Asociación en Participación, es difícil separarlo de su regulación jurídica en el cual se enmarca, ya que muchos de los estudiosos del tema, sólo incluyen en sus obras a la A en P, en los capítulos dedicados a las sociedades mercantiles y otros pocos en sus contratos, siendo que únicamente hacen referencia al concepto de ésta, atendiendo a lo establecido en la ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 252 tal vez, para no entrar en la discusión y controversia que causa dicho contrato.

Es necesario nuevamente mencionar que en la actualidad, el contrato A en P está regulado por la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente desde 1934 y llama la atención que se encuentra en el último capítulo, el cual se encuentra colocado después del que habla de la constitución y funcionamiento de las sociedades, de la clasificación de las mismas, de la fusión y liquidación y de las sociedades extranjeras. En el XII, que se intitula “ de la A en P”, consta de ocho artículos para reglamentar este contrato los cuales a la letra dicen:

Artículo. 252.- La A en P es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aporten bienes o servicios, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio.

Artículo 253.- La A en P no tiene personalidad jurídica ni razón social o denominación.

Artículo 254.-El contrato de A en P debe constar por escrito no estará sujeto a registro.

Artículo 255.-En los contratos de A en P se fijarán los términos, proporciones de interés y demás condiciones en que deban realizarse.

Artículo 256.-El asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados.

Artículo 257.- Respecto a terceros, los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que por la naturaleza de la aportación fuere necesaria alguna otra formalidad o que se estipule lo contrario y se inscriba la cláusula relativa en el Registro Público de Comercio del lugar donde el asociante ejerce el comercio. Aún cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella.

Artículo 258.-Salvo pacto en contrario, para la distribución de las utilidades y de las pérdidas, se observará lo dispuesto en el artículo 16. Las pérdidas que correspondan a los asociados, no podrán ser superiores al valor de su aportación.

Artículo 259.-Las Asociaciones en Participación funcionan, se disuelven y liquidan, a falta de estipulaciones especiales, por las reglas establecidas para las sociedades en nombre colectivo, en cuanto no pugnen con las disposiciones de este capítulo.

La Asociación en Participación es solamente un contrato, aunque reglamentado como sociedad mercantil. Y en este punto se concentra en analizar la A en P y a las sociedades mercantiles, ya que sus puntos de coincidencias y semejanzas entre ambas figuras, han llevado a infinidad de controversias en este sentido. De la Pina (1991).

En el año de 1946 la Suprema Corte de justicia de la Nación formuló la Tesis aislada, Materia Civil, Sexta Época, Instancia: Tercera Cuarta, Tomo: LXXVI, Tesis: Página : 22, Registro : 270,348 que al respecto señala:

“Asociación en Participación, Características del contrato de:

De acuerdo con el artículo 252 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, la asociación en participación es un contrato por el cual una persona, llamada el asociante, concede a otra llamada el asociado, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio, a cambio de la aportación de bienes o servicios del asociado. La esencia de la asociación en participación radica en que se trata de una sociedad oculta que sólo rige o surte efectos entre ambas partes que la constituyen, sin que exista signo aparente que la denote, ya que carece de personalidad jurídica, de razón y de denominación, según lo establece el artículo 253 del mismo ordenamiento y es por esto que el artículo 256 determina que el asociante obra en nombre propio y que no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados”.

Persiguiendo este mismo afán de mantener oculta la asociación, la ley establece en el artículo 257, que respecto de terceros, los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que la naturaleza de la aportación fuere necesaria alguna otra formalidad, o que se estipule lo contrario y se inscriba la cláusula relativa en el Registro Público de Comercio del lugar donde el asociante ejerce el comercio y agrega este artículo que aun cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella.

A en P cuando se persigue un fin mercantil consistente en obtener y repartir utilidades, tal como explotar una negociación mercantil o celebrar uno o varios actos de comercio y a tal efecto se aportan bienes o servicios a una sola persona encargada de realizar dicho fin, se celebra un contrato llamado de A en P, que viene a ser una especie de sociedad mercantil, caracterizada por no exteriorizarse frente a terceros y por que le es indispensable una finalidad de especulación comercial. El criterio de distinción es paralelo y completamente armónico aplicado a las sociedades civiles. Que se basa en la existencia de un fin común, que es de carácter esencial de las sociedades, así como la necesidad de hacer aportaciones para su realización e igualmente la vocación a las ganancias y a las pérdidas (Mantilla, 1961).

En relación con la opinión precisada con anterioridad, se ha criticado que las aportaciones no constituyen en la A en P un fondo común, como si ocurre en las sociedades y que las mismas se transmitan a una de las partes, ni tiene mayor importancia el hecho de que la ley prive a esta figura de personalidad jurídica (Díaz, 2002).

El carácter esencial de una sociedad es la existencia de un fin común, que se presenta también en la A en P y consiste en realizar el negocio o negocios para la cual fue creada. Debe haber aportaciones, las cuales pueden consistir en bienes y servicios y conforme a ellos se van a llevar a cabo la realización del fin común (Ponce, 2001).

- **Asociación en participación, elementos:**

Si dos personas que forman una sociedad conservan la propiedad de los bienes que aportaron, no se crea una persona jurídica distinta a la de las partes y de eso se desprende que se crea una A en P de acuerdo con el artículo 253 de las Sociedades Mercantiles, que la han comparado también con la asociación civil, aunque con menor insistencia, ya que ésta última deja muy en claro, en el artículo 2670 del Código Civil Federal, que una asociación civil no debe tener un carácter preponderantemente económico. Dicho precepto legal señala lo siguiente:

Artículo 2670.- Cuando varios individuos convinieren en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación.

La A en P no tiene ninguna analogía con las asociaciones civiles a las que la Ley Civil les concede personalidad jurídica; pues aquélla carece de la individualidad de derecho que se otorga a las asociaciones mercantiles y a las asociaciones civiles. Por tanto, las asociaciones de que se trata no tienen fondo social, ni domicilio, ni nombre, ni en la aportación de esfuerzos hay cesión de propiedad de bienes para el fin de la asociación (Calvo, 1995).

3.7. Las formalidades de la Asociación en Participación

Tal y como se ha visto en los contratos, en el sentido amplio de la palabra, son formales, sin embargo se habla de contratos formales al referirse a un concepto restringido de forma, es decir, a aquella forma prescrita por la ley o por las partes, distinguiéndose además en este sentido, que existen contratos cuya forma es exigida por la ley, sin ésta no tendrá validez

jurídica, a diferencia de otros contratos que no requieren ningún tipo de formalidad para que tengan plena vigencia jurídica. Por otra parte, también existen los llamados negocios no formales, son aquellos en los cuales no es obligatoria la forma; negocios formales, por el contrario son aquellos en los cuales se exige una forma que la ley o las partes consideran como elemento esencial del contrato al cual la forma se refiere, la inobservancia de ella, hace nulo el contrato (Calvo, 1995).

3.8. Las principales formalidades de este contrato

La ley General de Sociedades Mercantiles menciona que el contrato de Asociación en Participación debe constar por escrito, en el artículo 254 que a la letra dice:

Artículo 254.- El contrato de A en P debe constar por escrito y no estará sujeto a registro

Tanto en la legislación civil, como en la mercantil, se respeta el principio de que los contratos obligan por el simple consentimiento de las partes, cuando la misma ley no dispone otra cosa, y en el caso de la A en P, se deroga la regla del consentimiento como válido por sí mismo para contraer obligaciones. Este formalismo es criticable, ya que el comercio busca la libertad de formas y la simplicidad de los contratos. Mantilla (1961)

3.9. Las partes en el contrato de A en P

Se menciona que en la generalidad de los casos, las partes del contrato se encuentran mencionadas en la definición legal de éste, sin embargo y para no fallar en la excepción a la regla y continuar con las controversias, se afirma que en caso de la Asociación en

Participación no ocurre así, en el artículo 252 de la ley General de Sociedades Mercantiles que señala:

Artículo 252.-La Asociación en Participación es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios, una participación en la utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio.

La primera es la persona que aporta los bienes o servicios, a cambio de una participación en las utilidades o en las pérdidas de una negociación mercantil y la otra persona que es la que recibe los bienes o servicios y con ellos lleva a cabo todas las operaciones comerciales con la finalidad de obtener utilidades.

En el Código Civil Federal en el Libro Primero, de las personas donde ocupa dos títulos, el Título Primero, de las personas Físicas y el Título Segundo de las Personas Morales. Para las personas físicas manifiesta en su artículo 22 lo siguiente: *La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código.*

Y con respecto a las personas morales designa el artículo 25 para enumerar a éstas.

“Artículo 25.- Son Personas Morales:

I.-La Nación, los Estados y los Municipios;

II.-Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

III.-Las Sociedades civiles o mercantiles;

IV.-Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

V.-Las sociedades cooperativas y mutualistas;

VI.-Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

VII.-Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736”.

Lo expresado en el Código Civil Federal y retomando a la Asociación en Participación, la definición de este contrato habla de una persona, pero no hace la distinción alguna, así que se puede pensar en una persona moral o una persona física, al que posteriormente se llamará asociante. El otro sujeto de este contrato, que posteriormente se será asociado, puede estar formado por una pluralidad de personas también físicas o morales pese a la redacción del precepto, por una sola. Pueden ser persona física o moral, en el primer caso se requiere que el individuo tenga la capacidad normal del ejercicio que establece el derecho común, destacando

que en esta figura jurídica, establece de manera clara que “ el asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados”.

3.10. El asociante

Pueden ser persona física o moral, en el primer caso se requiere que el individuo tenga la capacidad normal del ejercicio que establece el derecho común y en el segundo, se refiere a toda clase de personas morales (sociedades mercantiles y civiles, asociaciones que gocen de personalidad, fundaciones, entre otros.) siendo sus principales derechos y obligaciones los siguientes:

Derechos: El principal derecho que tiene el asociante, es el de obtener del asociado una aportación, por la que más tarde tendrá que rendir resultados. Derecho esencial.

En principio corresponde al asociante la propiedad de los bienes aportados por el asociado, salvo que el contrato disponga lo contrario y tiene el derecho pleno y exclusivo de administrar la A en P con mayor precisión, la aportación que le hubieran hecho.

Obligaciones: Se obliga a realizar las operaciones de comercio o a explotar la negociación mercantil que constituye el fin de la asociación.

Entregar a los asociados la participación que se haya convenido sobre las utilidades y debe reintegrar a los asociados las aportaciones que le hayan hecho, en el momento de la liquidación del contrato y debe actuar el interés común.

Además de los anteriores y toda vez que el asociante obra en nombre propio y que entre los asociados no habrá relación jurídica alguna, se generan para esta persona importantes consecuencias jurídicas, las que se citan a continuación:

El patrimonio formado por los bienes y derechos aportados con motivo del contrato de Asociación en Participación se confunden con el asociante y éste responde del cumplimiento de las obligaciones que asuma con motivo del contrato en mención con todo su patrimonio, así como también responde de otras obligaciones extrañas como lo indica el Código Civil Federal.

“Artículo 2964.-El deudor responde del cumplimiento de sus obligaciones con todos sus bienes, con excepción de aquellos que conforme a la ley, son inalienables o no embargables”

Nadie impide que el asociado actúe mediante mandato o comisión por conducto del asociado y esto no implica que se establezca nexo jurídico entre terceros y asociados. La legitimación procesal activa o pasiva, en caso de juicio, en el que versen operaciones, bienes o derechos relacionados con la Asociación en Participación corresponden exclusivamente al asociante. Los límites y restricciones que internamente se impongan a la actuación del asociante; no pueden surgir efectos frente a terceros, aunque se inscriban el Registro de Comercio, ya que no se estará cumpliendo con lo citado en el artículo 256, en lo referente a su actuación en nombre propio, ya que, en este caso, su desempeño sería el de un comisionista o mandatario del asociado, no de la Asociación en Participación que carece de personalidad jurídica propia. Y en segundo término de una violación al artículo 254, el cual dispone que este contrato no está sujeto a registro (Díaz, 2002).

3.11. Asociados

Al igual que el asociante, puede ser una persona física o moral y deberá cumplir con los mismos requisitos que los asociados, teniendo los derechos y obligaciones siguientes:

Derechos: En general los derechos del asociado son personales o de crédito : Derecho de las utilidades, éste es un elemento real, en el que el asociado no puede renunciar anticipadamente, sin descentralizar el contrato. El monto de ellas deberá ser fijado en el contrato mismo y a falta de ellos, se aplicarán las reglas del artículo 16 de la Ley de Sociedades Mercantiles, según dispone el artículo 258, Derecho al reembolso, en caso de incumplimiento por parte del asociante, derecho a los daños y perjuicios a su favor, si el contrato es omiso, debe entenderse que entre las partes es traslativo de dominio. En caso de reserva de dominio y aquellos en que la aportación solo fuera respecto del uso o goce del bien, relativo, corresponderá un derecho real reivindicatorio de éste.

Obligaciones: Fundamentalmente consiste en, aportar al asociante los bienes y servicios que se hayan estipulado en el contrato. Otra obligación es la de su contribución en las pérdidas, las cuales no podrán ser mayores al monto de su aportación y también se estaría a lo dictado en el Artículo 16 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual menciona :

Artículo 16.- En el reparto de las ganancias o pérdidas se observarán, salvo pacto en contrario, las reglas siguientes:

I.-La distribución de las ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones;

II.-Al socio industrial corresponderá la mitad de las ganancias y si fueren varios, esa mitad se dividirá entre ellos por igual y

III.- El socio o socios industriales no reportarán las pérdidas.

Bienes y servicios aportados en la Asociación en Participación.

La regulación que se marca para las aportaciones es nuevamente el Código Civil Federal en su artículo 747 en que define a la aportación de la siguiente manera:

Artículo 747- Pueden ser objeto de apropiación todas las cosas que no estén excluidas del comercio.

En este caso, es admisible una amplia gama de títulos jurídicos de la aportación, los cuales se mencionan a los derechos de autor, de propiedad industrial, uso, usufructo y habitación, etc. Pero es necesario el claro pronunciamiento de las partes en el contrato, a menos que la traslación requiera, por la naturaleza de los bienes, de alguna formalidad especial como lo menciona al respecto el artículo 257 de Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual se cita a continuación:

“Artículo257-Respecto a terceros, los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que por la naturaleza de la aportación fuere necesaria alguna otra formalidad o que se estipule lo contrario y se inscriba la cláusula relativa en el Registro Público de Comercio del lugar donde el asociante ejerce el Comercio. Aun cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se aprueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella”.

En relación a los bienes muebles, si el asociado desea conservar la propiedad del bien, no será necesaria la inscripción en ningún registro público, ya que sólo será necesario, que así se consigne en el contrato, con lo que menciona la legislación con respecto a los bienes aportados, ya que nos hace la clara mención que, éstos deberán pasar a ser propiedad del asociante, así que, si esto no ocurre, no se puede hablar de que exista una Asociación en Participación.

3.12. El tratamiento fiscal de la Asociación en Participación

La Asociación en Participación y la Ley del impuesto sobre la renta, por sus características ya enunciadas en párrafos anteriores, ha sido muy utilizada en el pasado para realizar planeaciones fiscales, situación que trajo como consecuencia que, las autoridades fiscales primero y después los legisladores, hayan buscado encontrar una fórmula que viniera a contrarrestar la posibilidad de que los gobernados pudieran evadir el pago de impuestos en detrimento del erario público. Por eso se realizaron cambios significativos en este sentido, los cuales serán analizados a continuación, por lo cual se iniciará primero con una revisión de los antecedentes de esta figura jurídica y su relación con el rubro tributario. La primera aseveración que se ha encontrado en la cual se relaciona a la A en P con el ámbito tributario es un criterio emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, criterio que está visible en el Semanario judicial de la federación, Materia Administrativa Quinta Época, Instancia Segunda Sala, Tomo CXIII, Tesis aislada, Página 910 No. Registro : 806, 208 el cual señala:

“La A en P, personalidad jurídica para los efectos del impuesto sobre utilidades excedentes.-La A en P es efectivamente un contrato por el cual una persona permite a otras, que le aporten bienes o servicios dándole una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio, según es definido por el artículo 252 de la ley General de Sociedades Mercantiles; y conforme a los artículos 253 a 257 de la misma, la Asociación en Participación no tiene personalidad jurídica, razón social ni denominación; no está sujeta a registro; la participación se fija en los términos del contrato; el asociante obra en nombre propio; no hay relación jurídica entre los terceros y los asociados y los bienes aportados, salvo la excepción consignada en la Ley pertenecen en propiedad del asociante. La A en P, no es pues, aunque constituya unidad económica, sujeto de derecho y frente a los terceros no hay más que la persona del asociante quien, en nombre propio, efectúa las operaciones propias de la asociación, no es más que un contrato que liga al asociante y al asociado pero que no crea relación jurídica alguna con los terceros; por consiguiente, las cargas tributarias de una actividad mercantil son a cargo del asociante, frente al fisco, que es tercero y su distribución entre asociante y asociado es materia del contrato que hubiese celebrado, sin que en manera alguna puede afectar el derecho del fisco. En tal virtud, el asociante, persona física o moral, viene a ser el causante del tributo, pero cuando el asociado no es una sola persona física, sino varias que tampoco constituyen una persona jurídica, sino solamente son copropietarios de la finca o negociación, en cuya explotación se haya dado participación a otras personas y puesto que el estado de copropiedad no significa la existencia de una personalidad distinta de los condueños, no puede considerarse al con junto de copropietarios como una sola entidad para los efectos fiscales sino cuando la ley que establezca el tributo así lo disponga”.

De lo anterior se observa que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, fijó en principio, en aquella época, un criterio en donde sobresalen los siguientes puntos, en relación con la Asociación en Participación.

I.-Esta figura jurídica es un contrato, en la cual existe una participación de las personas en las utilidades y en las pérdidas de la negociación mercantil.

II.-En esta figura van a existir únicamente derechos y obligaciones entre los contratantes, esto es, no crea ninguna relación jurídica con los terceros.

III.-No tiene personalidad jurídica, razón social ni denominación.

IV.-No está sujeta a registro.

Toda vez que el asociado, quien es el que aporta el capital, no tenía ninguna obligación frente a terceros, y por lo tanto tampoco frente al fisco, ya que el que venía a ser el contribuyente es el asociado. Lo anterior es así. Porque siendo esta figura un contrato, existía una relación jurídica, únicamente entre el asociado y el asociante, pero de ninguna manera había cargo alguno del asociado con las autoridades fiscales. Un asociante que puede ser una copropiedad, y al igual que el contrato de Asociación en Participación se deja bien claro que la figura de la copropiedad, tampoco tiene personalidad jurídica.

La Asociación en Participación es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios una participación en las utilidades y pérdidas de una

negociación mercantil o de una o varias operaciones comerciales. Esta figura está regulada por la Ley General de Sociedades Mercantiles y presenta algunas ventajas como:

El hecho de no estar sujeta a registro, lo que representa un ahorro de tiempo al no tener que realizar trámites administrativos, las pérdidas que correspondan a los asociados no podrán, en ningún caso, ser mayores que el valor de su aportación, los términos, proporción de participación en las utilidades o pérdidas y demás condiciones relativas a la realización de las actividades de comercio a que se refiere la asociación, quedan establecidas en los contratos de A en P.

En los últimos años se han publicado diversas disposiciones tendientes a regular el tratamiento fiscal de la Asociación en Participación, con el propósito principal de evitar la utilización de esta figura jurídica en el diseño de estrategias fiscales de ciertas operaciones de negocios.

Como se observa, la intención ha sido el darle a la A en P las mismas obligaciones y requisitos que los de las Personas Morales del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El presente tiene el objetivo de dar a conocer a detalle todas las particularidades fiscales de la Asociación en Participación, para ayudar al adecuado cumplimiento de sus obligaciones. Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM)

La Asociación en Participación es una figura mercantil, regulada por la Ley General de Sociedades mercantiles en adelante LGSM. Esta ley, en su capítulo XIII artículos 250 a 259, contempla a la A en P bajo el siguiente esquema jurídico: Es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios, una participación en las utilidades y

en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio, la A en P no tiene personalidad jurídica ni razón o denominación situación que contradice la legislación fiscal, como se observará más adelante, debe constar por escrito y no estará sujeto a registro, en los contratos se fijarán los términos, proporciones de interés y demás condiciones en que deban realizarse, el asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados, respecto a terceros, los bienes pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que por la naturaleza de la aportación fuere necesaria alguna otra formalidad, o que se estipule lo contrario y se inscriba la cláusula relativa en el registro público de comercio del lugar donde el asociante ejerce el comercio. Aún cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella. Salvo pacto en contrario, para la distribución de las utilidades y de las pérdidas, se observará lo dispuesto en el artículo 16 de la propia LGSM, las pérdidas que correspondan a los asociados no podrán ser superiores al valor de su aportación. Las A en P funcionan, se disuelven y liquidan, a falta de estipulaciones especiales, por las reglas establecidas para las sociedades en nombre colectivo.

3.13. Ordenamientos fiscales relacionados

Código Fiscal de la Federación establece:

Artículo 17-B Para los efectos de las disposiciones fiscales, se entenderá por Asociación en Participación al conjunto de personas que realicen actividades empresariales con motivo de la celebración de un convenio y siempre que las mismas, por disposición legal o del propio convenio, participen de las utilidades o de las pérdidas derivadas de dicha actividad. La A en P tendrá personalidad jurídica para efectos del derecho fiscal cuando en el país realice actividades

empresariales, cuando el convenio se celebre conforme a las leyes mexicanas o cuando el convenio se celebre conforme a las leyes mexicanas o cuando se dé alguno de los supuestos establecidos en el artículo noveno de este código.

En los supuestos mencionados se considera a la Asociación en Participación residente en México, es destacable que la legislación fiscal se contradice con la LGSM, ya que mientras ésta define perfectamente la inexistencia de una personalidad jurídica de la A en P, el Código Fiscal de la Federación sí establece esta personalidad por lo menos para efectos fiscales. Igualmente se dispone en el CFF que la A en P estará obligada a cumplir con las mismas obligaciones fiscales en los términos y bajo las mismas disposiciones establecidas para las personas morales en las leyes fiscales. Para tales efectos, cuando dichas leyes hagan referencia a persona moral, se entenderá incluida a la A en P considerada en los términos de este precepto.

La Asociación en Participación se identificará con una denominación o razón social, seguida de la leyenda A en P o, en su defecto, con el nombre del asociante, seguido de las siglas antes citadas, asimismo tendrán, en su territorio nacional, el domicilio del asociante.

El asociante representará a la A en P y sus integrantes, en los medios de defensa que se interpongan en contra de las consecuencias fiscales derivadas de las actividades empresariales realizadas a través de dichas A en P, situación que se ajusta con los términos legales que regulan esta figura, ya que el asociante es quien legalmente realiza las operaciones con terceros, siendo las autoridades fiscales uno de estos.

Para los efectos fiscales y en los medios de defensa que se interpongan en contra de las consecuencias fiscales derivadas de las actividades empresariales realizadas a través de la A en P el asociante representará a dicha asociación.

3.14. Ley del Impuesto sobre la Renta

Este contrato se encuentra regulado en el artículo 8o de la LISR del que se deduce que es una gran ventaja para el asociado quedar liberado de presentar declaraciones periódicas, llevar contabilidad, hacer retenciones y enteros, derivados de la prestación de servicios personales subordinados o independientes, como puede ser la parte obrera de las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social o los pagos al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Se menciona la forma de gravar las utilidades de manera seccionada es decir, que para los efectos de ISR no se acumula toda la utilidad obtenida en la realización de uno o varios actos de comercio o en un ejercicio fiscal, sino que la acumulen cada una de las personas (asociados y asociante) en la proporción establecida en el contrato de Asociación en Participación teniendo cada uno la posibilidad de hacer sus deducciones correspondientes.

Artículo 8 LISR –Cuando se celebre un contrato de Asociación en Participación, el asociante estará obligado al pago del impuesto respecto del total del resultado fiscal derivado de la actividad realizada a través de la Asociación en Participación ,en los términos del Título y estará a lo dispuesto por esta Ley.El resultado fiscal o la pérdida fiscal derivada de las actividades realizadas en la Asociación en no será acumulable o disminuible de los ingresos derivados de otras actividades que realice el asociante.La pérdida fiscal proveniente de la Asociación en Participación solo podrá ser disminuída de las utilidades fiscales derivadas de dicha asociación, en los términos del Art 55 de esta ley.

El asociante llevará la contabilidad de las actividades de la A en P por separado de la correspondiente a las demás actividades que realice y presentará en esta misma forma las declaraciones correspondientes. El asociante deberá una cuenta de capital de aportación de la A en P por cada uno de los asociados y por si mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 120 fracción II de esta ley. Los bienes aportados o afectos a la A en P se registrarán en dicha cuenta y se considerarán capital de aportación.

Los bienes aportados por los asociados y los afectos a la A en P por el asociante se consideraran, para efectos de esta ley, como enajenados a un valor equivalente al monto original de su inversión actualizado aún no deducido, o a su costo promedio por acción, según sea el bien de que se trate y en ese mismo valor deberán registrarse en la contabilidad de la A en P y en la cuenta de capital de aportación y en la cuenta de capital de aportación de quien corresponda. La deducción de las inversiones a que se refiere este párrafo deberá efectuarse por el asociante, aún cuando sean propiedad de los asociados o del asociante, en cuyo caso esto últimos perderán el derecho a efectuar la deducción de tales inversiones.

El asociante llevará una cuenta de utilidad fiscal neta y una cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida de la A en P, en los términos de los artículos 124 y 124-A de esta ley. Cuando se reduzca el capital de aportación, se distribuyan o retiren ganancias o utilidades de la A en P, el asociante estará a lo dispuesto en los artículos 10-A, 120, fracciones II y XI y 152 de esta ley, según corresponda. En este caso quien perciba las ganancias o utilidades le dará tratamiento de dividendos y podrá adicionarlos a las cuentas de utilidad fiscal empresarial neta y de utilidad fiscal neta a que se refieren los artículos 112-B y 124 de esta ley.

Cuando se termine o rescinda el contrato de Asociación en Participación y se regresen los bienes aportados o afectos a la asociación se considerarán enajenados al valor fiscal registrado en la contabilidad de dicha asociación al momento en que se efectúe la enajenación y ese valor se considerará como reembolso de capital o utilidad distribuida, según resulte de lo dispuesto en este artículo.

Los pagos provisionales del impuesto sobre la renta que efectúe el asociante, a las actividades de la A en P, se calcularán en los términos del artículo 14 de esta ley, tomando en cuenta el coeficiente de utilidad que se obtenga considerando los ingresos percibidos y la utilidad fiscal obtenida del contrato de Asociación en Participación. En el primer ejercicio fiscal se considerara como coeficiente de utilidad el del asociante o en su defecto el que corresponda en los términos del artículo 62 de esta ley, a la actividad preponderante de la A en P.

No se consideraran parte de las cuentas de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida del asociante, los saldos de las cuentas de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida de la A en P.

El Impuesto Sobre la Renta que corresponda a las actividades realizadas en la A en P de conformidad con el primer párrafo del artículo 10 de esta ley, disminuido del impuesto que se difiera con forme al segundo párrafo del mismo, después de aplicar, en su caso, la reducción a que se refiere el artículo 13 de esta ley, será, el que se acreditará contra el impuesto al activo del mismo ejercicio y será el causado para determinar la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el impuesto al activo en los términos del artículo 9o. De la ley del impuesto al activo. El impuesto diferido que se pague conforme al tercer párrafo del artículo 10-

A de esta ley, se podrá acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio en que se pague y en dicho ejercicio se considerará causado para los efectos señalados en este párrafo.

De la transcripción anterior, es importante destacar que si bien el ejecutivo había propuesto algunas modificaciones con respecto al régimen fiscal de la Asociación en participación, lo cierto es que fue propiamente la Comisión Legislativa de la Cámara de diputados, la que viene a introducir cambios mucho más significativos que los propuestos por el Ejecutivo. Estas modificaciones fueron realizadas en el contenido de los artículos 8 y 112- C BIS de la Ley del Impuesto Sobre la Renta . Así se obtiene como puntos medulares de esta reforma, entre otros, los siguientes: El asociante queda obligado al pago del impuesto respecto del total del resultado fiscal derivado de la actividad realizada a través de la A en P. El pago del impuesto respectivo que está a cargo del asociante, estará regulado a partir de este momento en los términos del Título II de la Ley, esto es, se está homologando la A en P como una persona moral. Se separa a la A en P, del asociante, en la forma de quedar sujeto al pago de impuestos, puesto que tratándose del resultado fiscal o de la pérdida de las actividades realizadas por la asociación, éstas no serán deducibles o acumulables de los ingresos derivados de otras actividades que realice el asociante. Así mismo con respecto a la pérdida fiscal proveniente de la asociación, solo podrá ser disminuida de las utilidades fiscales únicamente de las que deriven de dicha asociación.

Definición de Personas Morales El Artículo 8 de la LISR señala que cuando en esta Ley se haga mención a Persona Moral, se entienden comprendidas, entre otras: Las sociedades mercantiles. Los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales. · Las instituciones de crédito. · Las sociedades y asociaciones civiles.·

La Asociación en Participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México. Como ya se ha mencionado, para efectos fiscales la A en P está considerada dentro de la lista de Personas Morales, cuando se realicen actividades empresariales a través de esta figura. En este sentido, la A en P debe cumplir con todas las obligaciones establecidas en el Título II que regula el Régimen General de las personas morales.

Pagos provisionales de ISR Las A en P deberán realizar pagos provisionales de ISR aplicando las mismas disposiciones que para las Personas Morales. A continuación se mencionan las principales *“Se tiene la obligación de hacer pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago como toda Persona Moral, por el ejercicio de inicio de operaciones no se tiene obligación de hacer pagos provisionales”*..

Se determinará la utilidad fiscal para el pago provisional multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago y, en su caso, se le restarán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir actualizadas.

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el Artículo 10 de la LISR (28% para 2010-2012, 30% 2013), sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos del párrafo anterior, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le fuere efectuado al contribuyente en el periodo por instituciones del crédito.

3.15. El coeficiente de utilidad

Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso, con el importe de la deducción inmediata de inversiones. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio. Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales. Impuesto anual a cargo de las Personas Morales

3.15.1. Impuesto anual a cargo de las personas morales

Las A en P deberán calcular el ISR, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30% (para el ejercicio de 2013, 29% 2014, 28% 2015). Art. 10 LISR

3.15.2. Determinación del Resultado Fiscal

La base para el pago del ISR anual de las A en P se calculará de la siguiente forma: Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por la LISR.

A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores actualizadas.

3.15.3 Pérdidas Fiscales pendientes de amortizar

La A en P, al igual que las demás Personas Morales, podrá amortizar, en su caso, el monto de las pérdidas fiscales que generen en su operación, contra las utilidades futuras generadas por la misma.

3.15.4. Ajuste anual por inflación

Al ser considerada una Persona Moral, la A en P tiene la obligación de calcular el ajuste anual por inflación, al cierre de cada ejercicio, de conformidad con lo siguiente:

1.- Determinarán el saldo promedio anual de sus deudas y el saldo promedio anual de sus créditos. El saldo promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio, sin incluir en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mismo.

2.- Cuando el saldo promedio anual de las deudas sea mayor que el saldo promedio anual de los créditos, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y el resultado será el ajuste anual por inflación acumulable. Cuando el saldo promedio anual de los créditos sea mayor que el saldo promedio anual de las deudas, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y el resultado será el ajuste anual por inflación deducible.

3.- El factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate, entre el citado índice del último mes del ejercicio inmediato anterior. Cuando el ejercicio sea menor de 12 meses, el factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes de ejercicio de que se trate, entre el citado índice del mes inmediato anterior al del primer mes del ejercicio de que se trate.

4.- Los créditos y las deudas en moneda extranjera se valuarán a la paridad existente al primer día del mes.

3.15.5. Cuenta de Capital de Aportación y Cuenta de Utilidad Fiscal Neta

Las A en P deberán llevar la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA) y la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) correspondiente a las utilidades fiscales netas que arrojen las operaciones de la A en P, con independencia de las propias cuentas del asociante y asociados. La CUFIN se adicionará con la Utilidad Fiscal Neta de cada ejercicio (UFIN), así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras Personas Morales residentes en México y con

los ingresos, dividendos o utilidades percibidos de inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes en los términos del décimo párrafo del Artículo 213 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades pagados, con las utilidades distribuidas a que se refiere el Artículo 89 de la LISR, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. El saldo de la CUFIN al último día de cada ejercicio, sin incluir la UFIN del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate.

Cuando se distribuyan o se perciban dividendos o utilidades con posterioridad a la actualización mencionada, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la distribución o de percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se distribuyan o se perciban los dividendos o utilidades

Se considera UFIN del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el Impuesto Sobre la Renta pagado en los términos del Artículo 10 de la LISR, y el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del Artículo 32 de la Ley citada. Se recomienda que en este sentido no debe restarse la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de UFIN, ya que la A en P no es patrón para efectos laborales y, en su caso, será el asociante quien deba cumplir con las obligaciones relativas con los empleados de la A en P.

3.15.6. *Declaraciones informativas*

Las A en P están obligadas a presentar las declaraciones de índole informativo que requiere la Ley del ISR, las cuales pueden ser: 1. Clientes y proveedores. 2. Retenciones a Personas Físicas. 3. Por pago de intereses al extranjero. 4. Sueldos y salarios, asimilables, 5. Pago de dividendos.

3.15.7 *Obligación como retenedor*

Tendrá que retener y enterar el ISR que establece la Ley relativa en el caso de pagos a algunos terceros, como Personas Físicas prestadoras de servicios profesionales, en los mismos plazos que para dichas Personas Morales contribuyentes del Título II de la LISR.

3.16. Ley del Impuesto al Valor Agregado

Hasta antes de la Reforma al CFF de 2004 , donde establece que la A en P es una Persona Moral y como tal debe cumplir con sus obligaciones fiscales, no existía alguna disposición que regulara la forma de cumplir en materia de IVA. En este sentido era el asociante, como Persona Física quien se encargaba de las obligaciones en materia de IVA.

3.16.1. *Retención de Impuesto al Valor Agregado*

Al ser considerada como una Persona Moral, la A en P que pague honorarios o arrendamientos a Personas Físicas, adquiera desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización, por servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por Personas Físicas o Morales o por servicios prestados por comisionistas, cuando

estos sean Personas Físicas, debe efectuar las retenciones y enteros del IVA que establece la propia Ley. Artículo 1° Cuando realicen en territorio nacional, los actos o actividades siguientes:

I.-Enejenen bienes

II.-Presten servicios independientes

III.-Otorguen en uso o goce temporal de bienes

IV.-Importen bienes o servicios (Todos a la tasa del 16%)

3.16.2. Pagos mensuales de Impuesto al Valor Agregado

Artículo 5°-D LIVA estos contribuyentes efectuarán el pago del IVA mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes.

También se tiene la obligación de efectuar la retención del impuesto cuando reciban servicios personales independientes prestados por personas físicas, las cuales tributan bajo la sección I, “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales,” del título IV Ley del Impuesto Sobre la Renta así como de aquellas personas que su actividad consista en otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles y que éstas tributen bajo el capítulo III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, “De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles”. Es importante aclarar que cuando una persona física con actividad empresarial tribute bajo la sección I, II o III del capítulo II, “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales”. Del título IV, LISR , también deberá hacerle la retención correspondiente de IVA.

El importe de la retención en relación de los servicios recibidos anteriormente, deberá ser de las dos terceras partes de IVA que les hubieren trasladado las personas físicas que otorgaron el servicio, incluyendo los pagos a comisionistas (Artículo I-A fracciones II y III de la ley del IVA; regla 5.1.2 y RMF 2006-2007).

Cuando la Asociación en Participación reciba la prestación de servicios de autotransporte, deberán retener el 4% del valor de la contraprestación efectivamente pagada. El momento del entero de las retenciones y el pago de IVA correspondiente, será a más tardar el día 17 del mes siguiente que se hubiera efectuado la retención y la causación.

El IVA se causará al momento en que efectivamente se cobren las prestaciones (Artículo 11, 17 y 22 de la LIVA) y será acreditable cuando el impuesto trasladado haya sido efectivamente pagado (Artículo 5° LIVA) Asimismo para el acreditamiento de IVA:

Se deben de considerar estrictamente indispensables las erogaciones para los fines del negocio y que sean deducibles para la LISR, aún cuando no se esté obligado al pago de ésta ley.

Que hayan sido trasladados al contribuyente y consten por separado en los comprobantes con requisitos fiscales. Cuando se tome como comprobante fiscal los estados de cuenta expedidos por instituciones de crédito o casas de bolsa, el IVA trasladado deberá constar en dichos estado de cuenta.

Que el IVA debe haber sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

Otros aspectos a considerar por la Asociación en Participación son:

- 1.-Tratamientos de saldos a favor de IVA (Artículo 6° LIVA y 23 CFF)
- 2.-Enajenación de bienes exenta de pago de IVA (Artículo 9° LIVA, 28 y 30 RIVA, 16 CFF y criterio SAT 103/2004/IVA)
- 3.-Prestación de servicios exenta del pago de IVA (Artículo 15 LIVA)
- 4.-Uso o goce temporal de bienes inmuebles exentos de pago de IVA (Artículo 20 LIVA y 45 RIVA)

Del mismo modo se mencionan las obligaciones fiscales para la Asociación en Participación sujeta al pago de IVA:

- 1.-Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) (Artículo 27, primer párrafo CFF; reglas 2.3.17 y 2.23.1, RMF 2006-2007)

- 2.-Llevar contabilidad (Artículo 32, fracción I, LIVA; 71 RIVA)
- 3.-Expedir y conservar comprobantes (Artículo 32, fracción III, LIVA 29 y 29-A, CFF)
- 4.-Presentar declaraciones (Artículo 5° y 32, fracción V, LIVA)
- 5.-Expedir constancias de retenciones de IVA (Artículo 32, fracción V, LIVA, regla 5.1.12 RMF 2006-2007)
- 6.-Presentar declaración informativa de retenciones de IVA (Artículo 32, fracción V y sexto transitorio, LIVA)
- 7.-Presentar avisos por retenciones de IVA (Artículo 32, fracción VI, LIVA; 75, RIVA; regla 2.3.17, 2.23.1 y 5.1.11, RMF 2006-2007)
- 8.-Información de IVA en declaraciones de ISR (Artículo 32, fracción VII, LIVA)
- 9.-Presentar información sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado de IVA en las operaciones con sus proveedores (Artículo 32, fracción VIII y sexto transitorio, LIVA)

3.17. Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

El Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) , es un impuesto complementario de ISR, que tomó el lugar del abrogado impuesto al activo. Como se ha venido reiterando, la Asociación en Participación es considerada una persona moral en los términos del derecho fiscal. Por lo tanto, está obligada al pago del IETU, en las disposiciones de los artículos 1°, 2°, 3°, 4°, 5° y 6°. En dichos artículos se indican cuales son los ingresos y deducciones

respectivamente, resaltando que en el último párrafo del artículo 1° se especifica que el IETU se calculará aplicando la tasa del 17.5% a la diferencia que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades referidas en el mismo artículo 1° y las deducciones autorizadas.

La Asociación en Participación tendrá la obligación de realizar pagos provisionales del citado impuesto, así como la presentación de la declaración anual en los mismos plazos y términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.18. Ley del impuesto a los depósitos en efectivo

De acuerdo a los artículos 1°, 3° y 7° de la ley del impuesto a los depósitos en efectivo (LIDE), las personas físicas y morales tendrán la obligación de pagar el 3% de sus depósitos mayores a \$15,000.00 en instituciones bancarias. Este impuesto les será retenido por las instituciones bancarias y se podrá acreditar contra los pagos de anticipos del ISR.

3.19. Obligación de la Asociación en Participación de inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes

Como ya se ha mencionado, en el Código Fiscal de la Federación se establece de manera específica como contribuyente para efectos fiscales a la A en P y tendrá las mismas obligaciones aplicables a las Personas Morales, para lo cual aquellas A en P, que surjan como motivo de la celebración de un contrato o convenio deberán solicitar su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los mismos términos y plazos que para las Personas Morales. La regla 2.3.21 de la Resolución Miscelánea

establece que para los efectos de lo dispuesto por el Artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación, las asociaciones en participación que se inscriban al Registro Federal de Contribuyentes, ostentando una denominación o razón social, seguido de las siglas “A en P”, acompañarán el convenio correspondiente y, en su caso, addenda de éste, en los que conste dicha denominación o razón social que se utilizará para efectos fiscales. Las asociaciones en participación que se inscriban al Registro Federal de Contribuyentes con el nombre del asociante deberán anotar en la forma R-1, el nombre del asociante seguido de las siglas “A en P” y el número de convenio de que se trate.

3.20. Otros Ordenamientos Relacionados

Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT) y Sistema de Ahorro para el Retiro (SAR)

Para efectos del IMSS, INFONAVIT y SAR, las A en P que tengan relaciones laborales deben cumplir con sus obligaciones relativas, como es la inscripción de asalariados y el pago de cuotas.

En este sentido es necesario precisar que en el aspecto laboral, las disposiciones fiscales que se han analizado no son aplicables; por lo que para efectos de considerarse patrón se seguirá reconociendo al asociante, como ya se mencionó.

3.20.1. Libros contables

En materia de contabilidad, y acorde con las disposiciones fiscales, se deberán llevar libros por separado, es decir una contabilidad por separado a la del asociante y asociados de los registros de las operaciones que se realicen a través de las operaciones de la A en P.

3.20.2. Emisión de facturas

En materia de facturación también se deberá llevar y manejar por separado y en una serie específica, las operaciones que se realicen por conducto de la A en P, ya que tendrá su propio Registro Federal de Contribuyentes y cédula del mismo, con independencia de la del asociante.

4. METODOLOGÍA

4.1. Introducción

El marco metodológico es el apartado del trabajo que dará el giro a la investigación, en donde se expone la manera de cómo se realiza el estudio, los pasos para realizarlos, su método. Según Buendía, Colás y Hernández (1997) en la metodología se distinguen dos planos fundamentales; el general y el especial. En sentido general, es posible hablar de una metodología de la ciencia aplicable a todos los campos del saber, que recoge las pautas presentes en cualquier proceder científico riguroso con vistas al aumento del conocimiento y a la solución de problemas.

Por otro lado, en cuanto a las metodologías especiales, son el resultado de la diversidad estratégica que existe en cada ciencia concreta, las ciencias factuales (de la Naturaleza o Humanas y Sociales) se caracterizan por una metodología en cierto modo diferente de las ciencias formales (Lógica y Matemáticas).

Según Bisquerra (2000) algunas personas emplean los conceptos método, técnica y metodología con cierta libertad, utilizándolos como sinónimos, cuando en realidad no lo son.

Todo método está compuesto por una serie de pasos para alcanzar una meta. La importancia de éstos como instrumentos de investigación, describen los pasos para alcanzar el fin de lo que se quiere. Estos pasos determinan como se recogen los datos y como se analizan, lo cual llevan a las conclusiones.

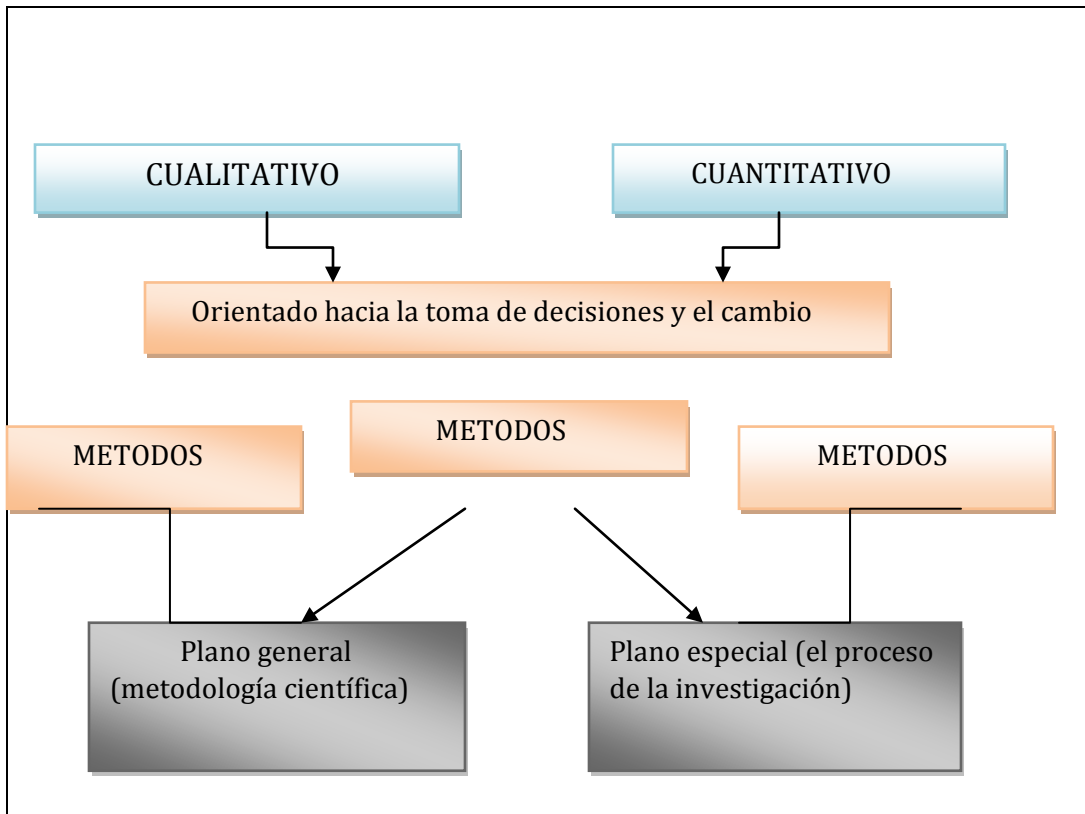
4.2. Técnicas

Estas son medios auxiliares y son muy particulares, como por ejemplo la técnica de entrevista, mientras que el método es más general como se mencionó anteriormente. Dentro del método se pueden utilizar diversas técnicas, porque el método cualitativo emplea la técnica de entrevista. Un método cuantitativo puede emplear técnicas para analizar la contabilidad de una empresa local (Bisquerra, 2000).

4.3. Metodología

Consta de la descripción y análisis de los métodos que se emplean en el estudio de investigación. La metodología se centra más en el proceso de investigación que en los resultados, aunque estos últimos dependen de ella. Es función de la metodología presentar las reglas que permitan crear, acumular o solucionar problemas. En la figura 3.1. se puede observar la relación entre paradigmas, los métodos que se le describen, la metodología científica común a todos ellos y el proceso específico a cada método.

Figura 4.1 Paradigmas de Investigación



Fuente: Elaboración propia en base a Buendía, Colás y Hernández (1997, p. 258)

Los métodos cualitativo y cuantitativo están orientados hacia la toma de decisiones y el cambio.

4.4. Investigación cualitativa y cuantitativa

La investigación cualitativa ha sido clave en el ámbito de las ciencias sociales para desarrollar el conocimiento mientras que la investigación cuantitativa es la más utilizada en las ciencias puras.

Los métodos cualitativos se basan en encontrar una de sus fuentes de legitimación primaria en el hecho de que permiten una comunicación más horizontal entre el investigador y los sujetos investigados. Sin negar que algunos de los abordajes cualitativos como las entrevistas a profundidad y las historias de vida permiten un acercamiento más natural a los sujetos.

Los métodos cuantitativos son muy potentes en términos de validez externa ya que con una muestra representativa de la población hacen inferencia a dicha población con una seguridad y precisión definida. Por tanto, una limitación de los métodos cuantitativos son débiles en términos de validez interna, casi nunca se sabe si miden lo que deben medir.

Un método puede ser complemento del otro ya que para los estudios cualitativos las técnicas cuantitativas favorecen la posibilidad de realizar generalizaciones cuando la investigación se lleva a cabo en distintos contextos y las técnicas cualitativas favorecen la credibilidad en los estudios cuantitativos. No obstante, el tipo de metodología que se emplee a un estudio puede ser elegido según diversos aspectos como son el proceso formal, el grado de abstracción, el grado de generalización, la naturaleza de los datos, la orientación, la manipulación de variables, la naturaleza de los objetivos y las fuentes de investigación.

El estudio es explicativo ya que va más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos: están dirigidos a responder las causas de los eventos físicos y sociales. Su interés se centra en explicar por que ocurre un fenómeno y en que condiciones se da éste (Sampieri, 2000).

Las investigaciones explicativas son más estructuradas que otras clases de estudio e implican los propósitos de ellas como exploración, descripción y correlación además de que proporcionan un sentido de entendimiento de fenómeno a que hacen referencia.

El estudio se llevó conforme al método inductivo es decir, conceptualizar, categorizar, organizar y estructurar, aplicando las técnicas de investigación documental y de campo, utilizando para la primera libros, revistas, páginas de internet y para la segunda forma de investigación cuestionarios como fuente de información.

4.5. Técnicas de Investigación

Investigación cualitativa (cuestionarios) el cuestionario es el instrumento más utilizado para recolectar datos. Consiste en un conjunto de preguntas respecto a una o varias variables a medir, el contenido de las preguntas es tan variado como los aspectos a medir, por lo que básicamente pueden tener 2 tipos de preguntas: abiertas y cerradas (Sampieri, 2000).

Las preguntas cerradas contienen categorías o alternativas de respuesta que han sido delimitadas, es decir, se presentan a los sujetos las posibilidades de respuesta y ellos deben de circunscribirse a ellas. Pueden ser dicotómicas (alternativas) de respuesta o incluir varias alternativas de respuestas. En cambio las preguntas abiertas no delimitan de antemano las alternativas de respuesta. Ya que cada cuestionario obedece a diferentes necesidades y problemas de investigación el tipo de preguntas será diferente pudiéndose utilizar solo preguntas abiertas, solo preguntas cerradas o ambas.

Para este estudio se utilizarán ambos tipos de preguntas aunque en su mayoría se utilizarán preguntas cerradas. Estas serán utilizadas debido a que son más fáciles de codificar y preparar para su análisis, además de que representan un esfuerzo menor para las personas que las contestan, toma menos tiempo su aplicación, sin embargo ya que este tipo de preguntas limita las respuestas de la muestra se utilizarán algunas respuestas abiertas.

4.5.1. *La observación participante*

Es una técnica metodológica que comprende la obtención y análisis de datos a través de la observación y la participación directa. En este tipo de instrumento el “observador no manipula el contexto natural donde se tiene lugar la acción que se investiga”(Rodríguez, 1996 p. 187)

4.5.2. *La entrevista*

A través de esta técnica, el investigador obtiene información sobre el punto de vista y la experiencia de las personas. Más que en el consenso, la entrevista busca la divulgación de ideas.(investigalia, 2010)

Se llama así al diálogo que un investigador mantiene con alguna persona para obtener información o su punto de vista acerca de un tema. La entrevista involucra el contacto interpersonal entre el entrevistador y el entrevistado.

4.5.3 Limitaciones de la entrevista y recomendaciones para su aplicación

Aunque es un instrumento indispensable en el campo de las ciencias sociales, la entrevista como técnica de investigación, se enfrenta a algunas limitaciones como lo menciona Arias (1997) y son las siguientes:

a) Conducta del entrevistador. En la entrevista se establece una interacción entre el entrevistador y el entrevistado, por ende, el sujeto no responde únicamente ante el significado de las palabras que pronuncia el investigador, sino también ante la interpretación que asigna a la conducta del entrevistador. Si la interpreta como un apoyo o una aprobación, su colaboración probablemente será más eficiente, si ve en ella un rechazo, la situación se invierte.

b) Cooperación. No todas las personas están dispuestas a proporcionar información. muchas rehúsan abiertamente y otras muchas lo hacen comprometidamente, aportando información superficial, más por salir del paso por colaborar con veracidad en la investigación.

c) Costo. La entrevista requiere de un *rapport* (corriente de simpatía hacia el entrevistador) previo a la aportación de datos. En conjunto, ambas fases consumen tiempo, por ello, generalmente, si se utiliza la entrevista, permite el estudio de una muestra numerosa, probablemente sean necesarios varios entrevistadores, lo que incrementa el costo de la investigación (Arias, 1979).

Es difícil establecer reglas generales en relación con las entrevistas, debido a la variedad de objetivos, que éstas pueden perseguir y la diversidad de los grupos y situaciones a que pueden aplicarse. Sin embargo, se pueden citar una serie de recomendaciones habituales:

a) Es conveniente iniciar con una plática que establezca una atmósfera agradable y hacer que el entrevistado se sienta cómodo y relajado. Por lo general, los manuales proponen que el reportero empiece la charla comentando acerca de los gustos o aficiones del personaje para después guiar la conversación hacia el tema que interesa.

b) El investigador debe hacer las preguntas despacio, con aplomo, de buen modo y siempre con respeto, es importante que su tono de voz sea claro de tal modo que el entrevistado no necesite pedir a cada momento la repetición de la pregunta. Leñero y Marín (1986)

c) Saber escuchar es una cualidad fundamental, no escuchar es el error más grande que puede cometerse en una entrevista, un entrevistador debe mostrarse interesado en todos y cada uno de los planteamientos del personaje que interroga, no debe interrumpir ni discutir con su entrevistado.

4.5.4. Tipos de entrevistas

Sintetizando el trabajo de los autores Fernando Arias (1979) y Gregorio Rodríguez (1996), se pueden distinguir tres tipos de entrevista de acuerdo a la forma de efectuarlas:

a) Entrevista libre o convencional informal. En ésta no existe un orden preestablecido a seguir en la obtención de la información, es decir, no hay una selección previa de temas ni preguntas. La ilación de las cuestiones surge de forma espontánea y el entrevistador puede tomar uno de los temas y explorarlo más ampliamente si le parece necesario.

b) Entrevista dirigida. El entrevistador selecciona de antemano algunos temas de interés para él y hacia ellos dirige la conversación, se prepara un guión de temas a tratar pero se tiene la libertad para ordenar y formular las preguntas a lo largo del encuentro (Rodríguez, 1996).

c) Entrevista estandarizada. Este tipo de entrevista reduce el peligro de la subjetividad debido a que se formulan preguntas previamente establecidas. Aquí, el entrevistador sigue un formato del cual no se puede salir.”La uniformidad en las cuestiones proporciona mayores índices de confiabilidad, aunque, también, constriñe la entrevista a un simple interrogatorio, restándole profundidad y espontaneidad” (Arias, 1979).

4.6. Preguntas de investigación

Se elaboran una serie de preguntas concretas relacionadas con el área de estudios que se desea trabajar, mismas que se mencionan a continuación:

1. ¿Conoce Usted el contrato de A en P?

Si _____

No _____

2. ¿Considera la asociación en participación como:

a) Contrato _____

b) Persona Moral _____

3. ¿Conoce las ventajas de la Asociación en Participación?

Si _____

No _____

4. ¿Si fuera Usted empresario optaría por estar dentro de una Asociación en Participación?

Si _____

No _____

5. ¿Cuál sería la causa por la que no utilizaría una Asociación en Participación?

Cambios en la Ley _____ Costos _____ Impuestos altos _____

Desconocimiento _____

4.7. Diseño de la investigación

En todo proceso de investigación, el investigador debe tomar decisiones que ayuden a definir el carácter metodológico del estudio. Dichas decisiones incluyen la elección del tema de estudio, su enfoque teórico desde perspectivas concretas, así como la utilización de técnicas metodológicas. A estos valores se les denomina elementos de diseño de investigación.

Diseñar significa tomar decisiones sobre los pasos que componen el proceso del estudio. En el diseño de investigación se distinguen tres etapas (Rodríguez, 1996).

- 1) **Formulación del problema.** Se entiende a todo un proceso de elaboración que va desde la idea inicial de investigar sobre algo, hasta la conversión de dicha idea, el investigador se enfoca en un fenómeno, lo documenta y plantea los objetivos del estudio y las preguntas de investigación.
- 2) **Decisiones de muestreo.** Una vez definidos el problema y los objetivos del estudio, el investigador definirá los contextos, casos y fechas que conformarán la investigación, dos criterios a tomar en cuenta dentro de las consideraciones pragmáticas y la accesibilidad de los casos.
- 3) **Selección de estrategias de obtención, análisis y presentación de datos.** Aquí el investigador seleccionará los recursos técnicos que van a utilizarse en la aplicación del estudio. Como se mencionó anteriormente, son técnicas cualitativas la observación participante, la entrevista y los grupos de discusión.

4.8. Planteamiento de la hipótesis

Las hipótesis son guías para una investigación, indican lo que se está buscando o tratando de probar y se definen cómo explicaciones tentativas del fenómeno investigado, formuladas a manera de proposiciones.

Al caso conviene citar a Raúl Gutierrez Saenz (1993) en donde define a la hipótesis como “La tesis es una ley, un principio, una explicación o una simple relación aún no fundamentada, por esto debe definirse como una afirmación provisional que explica o relaciona fenómenos, pero sin certeza fundamentada”

4.9. Estipulación de la hipótesis

Al hablar del método científico es referirse a la ciencia (básica y aplicada) como un conjunto de pensamientos universales y necesarios (Bunge, 1997).

Se puede aseverar que no hay ni puede haber ciencia sin método científico y que ambos van unidos indisolublemente, el primer método de la ciencia es la metodización la cual comienza a través con la observación para llegar en la práctica a la concepción la cual incluye los siguientes pasos:

- 1.-Estipulación de la hipótesis: se trata de las concepciones acerca de cómo son las cosas.

2.-Recopilación de datos: se hace con el propósito de ver si las concepciones preliminares o hipótesis son correctas.

3.-Comparación de datos: con los resultados hipotéticos (esperados) y rechazo o aceptación de la hipótesis

4.-Rechazo o aceptación de la hipótesis.

Las hipótesis son las respuestas tentativas a los problemas de la investigación. Las cuales se expresan en forma de una relación entre las variables dependiente e independiente.

Las hipótesis consideran que se deben conocer nuevos datos, aunque también deberá basarse en todos los conocimientos científicos previos, en los cuales se acumula la experiencia, el conocimiento, los métodos y las técnicas respectivas a aplicar (Bunge, 1997).

Las hipótesis deben de tener las siguientes características:

1.-La expresión de hipótesis debe ser clara, esto se puede lograr por medio de definiciones conceptuales y operacionales.

2.-Las expresiones de hipótesis deben ser libres de los valores propios del investigador, deben ser libres de cualquier sesgo.

3.-La expresión de la hipótesis tiene que explicar las relaciones esperadas entre los valores en término de dirección y condición bajo la cual se mantienen unidas.

4.-Las hipótesis deben ser medibles o sea la evaluación de hipótesis depende de la existencia de métodos, técnicas y procedimientos para probarlas.

Las hipótesis deben ser la transformación directa de las preguntas de investigación, dependiendo de la situación de las decisiones y habilidades del investigador, la hipótesis puede ser formal e informal y ser expresada implícitamente o explícitamente. Por lo general, si las decisiones que se van a tomar con los resultados de la investigación son importantes, entonces las hipótesis se expresan de manera formal y explícitamente.

Las investigaciones que consisten en la recopilación de hechos o están relacionadas con las decisiones operacionales, rara vez utilizan hipótesis formales y explícitamente expresadas.

Una hipótesis es una proposición que puede ser puesta a prueba para determinar su validez. Siempre lleva una prueba empírica; es una pregunta formulada de tal modo que se puede prever una respuesta de alguna especie. De ahí que la hipótesis sea una tentativa de explicación mediante una suposición o conjetura verisímil destinada a ser probada por la comprobación de los hechos (Baena, 2002).

Citado lo anterior y dando enfoque al presente estudio, se puede formular la siguiente hipótesis:

4.10. Hipótesis

Al tener parte de autonomía patrimonial y sobre todo de personalidad jurídica motivarían que la figura se regule en el capítulo dedicado a los contratos especiales y no irregulares resultando ser una excelente herramienta para poder hacer una contribución fiscal que la Ley prevea de acuerdo a las actividades de un sujeto con el propósito de optimizar sus recursos y cumplir con todos los requerimientos fiscales.

Pues sus efectos no se extenderían más allá de una simple relación contractual entre el asociante y el asociado. La Asociación en Participación como un contrato de colaboración económica, presupone la gestión personal, no social de negocios singulares o de un negocio comercial y con la responsabilidad exclusivamente personal del asociante dejando de ser una sociedad oculta.

4.11. Método de recopilación de datos

La investigación documental es la búsqueda de una respuesta específica a partir de la indagación de documentos. Entiéndase por documento todo aquello donde ha dejado huella el hombre en su paso por el planeta (Baena, 2002).

Éstos pueden ser libros, periódicos, revistas, carteles, volantes, trípticos, folletos e internet entre otros.

La investigación documental experimentó una multiplicación de las fuentes de indagación desde una computadora y hasta la extensión de las telecomunicaciones actuales.

5. LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN Y SU CORRELACION CON EL ÁMBITO TRIBUTARIO

5.1. Concepto del contrato

Es importante establecer el concepto de contrato, su ubicación en el Código Civil Federal en su artículo 1792 vigente, sus clases, partes, e interpretación, siendo este un acuerdo privado, oral o escrito, entre partes que se obligan sobre materia o cosa determinada, y a cuyo cumplimiento pueden ser exigidas. Es un acuerdo de voluntades entre dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones que genera derechos para las partes. Por ello se señala que habrá contrato cuando varias partes se ponen de acuerdo sobre una manifestación de voluntad destinada a regular sus derechos.

5.2. Elementos esenciales

Según el artículo 1794 del Código Civil Federal son aquellos sin los cuales el contrato no tiene valor, o degenera en otro diferente. Estos son: el consentimiento y el objeto. En algunos ordenamientos jurídicos y para ciertos contratos puede exigirse como validez también la capacidad, la forma y el motivo.

Consentimiento: el consentimiento se manifiesta por la concurrencia de la oferta y de la aceptación sobre la cosa y la causa que han de constituir el contrato. Será nulo el consentimiento prestado por error, violencia, intimidación o dolo.

“Artículo 1803.- El consentimiento puede ser expreso o tácito, para ello se estará a lo siguiente:

I.- Será expreso cuando la voluntad se manifiesta verbalmente, por escrito, por medios electrónicos, ópticos o por cualquier otra tecnología, o por signos inequívocos, y

II.- El tácito resultará de hechos o de actos que lo presupongan o que autoricen a presumirlo, excepto en los casos en que por ley o por convenio la voluntad deba manifestarse expresamente”.

Objeto: pueden ser objeto de contratos todas las cosas que no están fuera del comercio humano, aun las futuras. Pueden ser igualmente objeto de contrato todos los servicios que no sean contrarios a las leyes o a las buenas costumbres.

Artículo 1824.- Son objeto de los contratos:

I. La cosa que el obligado debe dar;

II. El hecho que el obligado debe hacer o no hacer.

Artículo 1825.- La cosa objeto del contrato debe: 1o. Existir en la naturaleza. 2o. Ser determinada o determinable en cuanto a su especie. 3o. Estar en el comercio.

Capacidad: se subdivide en capacidad de goce (la aptitud jurídica para ser titular de derechos subjetivos) y capacidad de ejercicio (aptitud jurídica para ejercer derechos y contraer obligaciones sin representación de terceros).

Artículo 1798.- Son hábiles para contratar todas las personas no exceptuadas por la ley.

Artículo 1799.- La incapacidad de una de las partes no puede ser invocada por la otra en provecho propio, salvo que sea indivisible el objeto del derecho o de la obligación común.

Motivo: en los contratos onerosos (como la compraventa), se entiende por causa, para cada parte contratante, la entrega o promesa de una cosa o servicio por la otra parte; en los de pura beneficencia (Ej. el de donación), la mera liberalidad del bienhechor.

Forma: en algunos contratos es posible que se exija una forma específica de celebración. Por ejemplo, puede ser necesaria la forma escrita, la firma ante notario o ante testigos, entre otros.

Artículo 1796.- Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento, excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes, no sólo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley.

5.3. Interpretación del contrato

La interpretación es fundamental, porque de ella depende la posterior calificación jurídica y los efectos que el ordenamiento asigna a la manifestación de la voluntad. Consiste en la atribución de significado a un texto. Tratándose de los contratos su interpretación tendrá por objeto una manifestación de voluntad. El contrato es una expresión de voluntad en un texto, que luego de realizado puede ser interpretado de forma diferente por las partes. El problema se traslada al juez quien tendrá la última palabra.

5.3.1. Métodos de interpretación

Existen varios métodos de interpretación que pueden variar según el Código Civil que rija. Pero, se observan básicamente dos corrientes, dos métodos de interpretación: el que propone

analizar el texto (literalmente) y el que propone encontrar la intención común de las partes, o qué fue lo que los autores quisieron decir.

“Artículo 1851.- Si los términos de un contrato son claros y no dejan duda sobre la intención de los contratantes, se estará al sentido literal de sus cláusulas.

Si las palabras parecieren contrarias a la intención evidente de los contratantes, prevalecerá ésta sobre aquéllas.

Artículo 1852.- Cualquiera que sea la generalidad de los términos de un contrato, no deberán entenderse comprendidos en él cosas distintas y casos diferentes de aquéllos sobre los que los interesados se propusieron contratar.

Artículo 1853.- Si alguna cláusula de los contratos admitiere diversos sentidos, deberá entenderse en el más adecuado para que produzca efecto”.

5.4. Funcionamiento de la Asociación en Participación en Perú

De acuerdo con el artículo 440 de la Ley General de Sociedades del Perú (LGS) una Asociación en Participación es el contrato por el cual una persona, denominada asociante concede a otra u otras personas denominadas asociados, una participación en el resultado o en las utilidades de uno o varios negocios o empresas del asociante, a cambio de determinada contribución. Además de poderse apreciar que para el ordenamiento la expresión A en P se usa para distinguir a un contrato típico y nominado, puede distinguirse que la propiedad del negocio que se emprende de manera conjunta entre quienes celebran el mencionado documento es de uno de los intervinientes a quien se le denomina asociante. De lo anteriormente expuesto, se desprende que este contrato asociativo tiene las siguientes características:

5.5. Sistemas Propuestos para Caracterizar la Asociación en Participación

Existen dos sistemas propuestos para caracterizar la Asociación en Participación: uno se considera como la sociedad momentánea, es decir, que sea vea constituida por la celebración de un contrato de un solo acto jurídico o de un número determinado de actos realizados los cuales, desaparece la asociación que al efecto se constituyó.

Que se constituye para un número indeterminado de actividades comerciales; pero que no se revela como sociedad a los terceros, que permanece como un simple pacto válido para los socios, inapelable para los primeros porque se supone que no lo conocen. Ante el enorme desarrollo del comercio, desde la antigüedad hasta hoy se ha observado una serie de reglas como lo son las costumbres y posteriormente, las normas que han venido evolucionando y perfeccionándose con el fin de dar respuesta a las necesidades de la época moderna. El conjunto de normas que rigen la actividad mercantil se encuentra en el Código de Comercio de México y en forma específica en una serie de leyes mercantiles, desprendiéndose de dicho código y pueden ser ejercidas por personas físicas o por personas morales que reciben el nombre de comerciantes, el Código de Comercio establece en su artículo 3o que se refutan el derecho a dicho título.

Artículo 3o.- Se reputan en derecho comerciantes:

“I.- Las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria;

II.- *Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles;*

III.- *Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de éstas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio”.*

5.6. Características básicas

Sus características básicas, será más sencillo comprender a esta figura jurídica, que se presenta de manera atípica, dentro del ámbito del derecho mercantil, por lo que a continuación se desarrolla lo más relevante:

A) Mercantil: En primer término, resulta importante ubicar a la Asociación en Participación dentro de las divisiones que se le han elaborado con respecto a los contratos, los cuales en primera instancia atienden a la legislación que los regula, cuya división más aceptada las clasifica en relación al derecho civil, mercantil, laboral y administrativo (Bejarano, 1998).

En este sentido, no se debe negar que la Asociación en Participación, es un contrato de naturaleza mercantil, sin embargo, hay que aclarar, que en principio, éste no está regulado en el Código de Comercio, como la mayoría de los demás contratos, sino que se encuentra contenido en una ley complementaria a éste.

Por lo que corresponde a las características básicas de este contrato, se propone la siguiente clasificación: se trata de un contrato consensual, típico, nominado, momentáneo o de trato sucesivo, bilateral, oneroso, conmutativo, sin embargo, no nos expone su razón específica, del porqué esta clasificación (Díaz, 2002).

Este contrato es consensual bilateral y oneroso, además precisa que es traslativo de dominio aleatorio (Barrera, 1998).

B) Consensual: Con respecto a esta característica, el artículo 179 del Código Civil Federal, nos señala lo siguiente:

“Artículo 179- Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento, excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes, no sólo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley”.

Como se observa con lo anterior transcripción, este contrato se perfecciona por el mero consentimiento de las partes sin requerirse la entrega o tradición, es decir, desde que existe acuerdo de voluntades entre asociado y asociante y éstas no solo se obligan al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza son conformes a la buena fe, al uso o a la ley (Mantilla, 1961).

C) Bilateral: La Asociación en Participación tiene como característica necesaria, la intervención de dos personas a través de las cuales viene a nacer una relación jurídica. En este contrato, se tiene que un sujeto que se llama asociado, concede a otras personas, que se denominan asociados, la posibilidad de que aporten bienes o servicios a cambio de una participación de utilidades o pérdidas. Existen dos partes obligadas recíprocamente, por lo que se trata también de un contrato de cambio, ya que, el asociante a quien se otorga la posibilidad de transferir sus bienes o servicios, se obliga a hacerles partícipes a sus contrapartes, de las utilidades y pérdidas, que resulten de la explotación de una empresa o en la ejecución de una o varias operaciones mercantiles. Esta característica, se encuentra prevista en el artículo 1837, del Código Civil Federal, que señala:

“Artículo 1837- Es contrato oneroso aquel en que se estipulan provechos y gravámenes recíprocos; y gratuito aquel en que el provecho es solamente de una de las partes”.

D) Oneroso : *El artículo 1837 del Código Civil Federal, establece que un contrato es oneroso cuando en él se estipulan derechos y gravámenes, de forma recíproca, a diferencia del contrato gratuito, que es aquel en el que el provecho solamente alcanza a una de las partes. Es claro que el contrato de Asociación en Participación tiene el carácter de oneroso para ambas partes, pues se establecen provechos y gravámenes recíprocos, tanto para el asociante, que es quien aporta la idea y el trabajo de la empresa, como para el asociado, quien es la persona que aporta el capital, a cambio de una participación en utilidades o pérdidas. Por lo tanto, no es gratuito, pues existen derechos y obligaciones para ambas partes.*

E) Traslativo de dominio: Esta característica es esencial para ejercer derechos y obligaciones frente a terceros. Cabe señalar que el artículo 257 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, menciona que en el caso de que se trate de bienes cuya transmisión sea obligatoria inscribir en el Registro Público de la Propiedad, se deberá registrarse en los estatutos correspondientes, una cláusula de reserva de dominio, o bien, que los bienes o derechos aportados, solo se puedan transmitir su uso o goce. Respecto al aportante asociado, el carácter traslativo opera a favor del asociante salvo que se estipule lo contrario en el contrato de Asociación en Participación concediendo al asociado el derecho de reembolso o devolución de las cantidades o bienes que hubiera aportado.

F) Nominado : Este tipo de contratos son aquellos que se encuentran regulados en determinado ordenamiento jurídico, es decir, los estructurados expresamente por el Código Civil. Es claro que, debido a todo lo que se ha expuesto la A en P en apariencia no cumple con esta característica, pues nunca se le ha considerado dentro de los capítulos que sobre los contratos se encuentran contenidos en la norma mercantil y mucho menos se ha legislado a éste como un contrato civil. Sin embargo se precisa si la A en P si reúne la calidad de mercantil, toda vez que si bien es cierto que esta figura no se encuentra regulada en el Código de Comercio, lo cierto es que, sí está contenida en la Ley de Sociedades Mercantiles, por lo que el legislador, de manera poco adecuada lo haya incluido dentro de esta ley y no de la arriba mencionada, no por eso pierde la característica de ser básicamente una figura mercantil y por lo tanto es un contrato nominado (Sánchez, 1997).

H) Momentáneo o de tracto sucesivo : Los contratos de tracto sucesivo, son aquellos que se cumplen escalonadamente a través del tiempo. En este sentido, se puede considerar al contrato de Asociación en Participación, como de tracto sucesivo, ya que la participación en las utilidades o pérdidas serán obtenidas durante el desarrollo de la negociación (Bejarano, 1998).

I) Aleatorio o conmutativo: Con lo que respecta a las características de conmutativo y aleatorio, es aleatoria, ya que al darse en consentimiento de las partes ninguna de los sujetos que intervienen en esta relación jurídica, puede estar cierta de que habrá beneficios y no pérdidas, por lo que opina que al ocurrir unas y otras, ambas partes participan en mayor o menor medida en los riesgos y como son eventuales, ninguna de ellas puede disponer de futuras utilidades como si ya formaran parte de su patrimonio, ni tampoco pueden deducir pérdidas para determinar su posición patrimonial o financiera.(Barrera, 1998).

5.7. La disolución y liquidación de las partes

La figura jurídica de la Asociación en Participación es un contrato y no una sociedad mercantil, a mencionar lo que la ley señala respecto a la disolución y liquidación de las partes, en este sentido, el artículo 259 de la Ley General de Sociedades Mercantiles se menciona lo siguiente:

“Artículo 259- Las asociaciones en participación funcionan, se disuelven y liquidan, a falta de estipulaciones especiales, por las reglas establecidas para las sociedades en nombre colectivo, en cuanto no pugnen con las disposiciones de este capítulo”.

La sociedad en nombre colectivo lleva a cabo su disolución y su liquidación y corresponde al mismo estatuto legal, la regulación de ésta. Pero en el capítulo destinado a las sociedades en nombre colectivo, no se prevé la disolución y liquidación de la misma, sino sólo legisla a la disolución parcial de dicha sociedad en sus artículos 34, 38 y 50.

“Artículo 34-El contrato social no podrá modificarse sino por el consentimiento unánime de los socios, a menos que en el mismo se pacte que pueda acordarse la modificación por la mayoría de ellos. En este caso la minoría tendrá derecho de separarse de la sociedad”.

“Artículo38-Todo socio tendrá derecho a separarse, cuando en contra de su voto, el nombramiento de algún administrador recayere en persona extraña a la sociedad”.

Artículo50- El contrato de sociedad podrá rescindirse respecto de un socio:

I.-Por uso de la firma o del capital social para negocios propios.

II.-Por infracción al pacto social;

III.-Por infracción a las disposiciones legales que rijan el contrato social;

IV.-Por comisión de actos fraudulentos o dolosos contra la compañía;

V.-Por quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio.

5.8. Incongruencia de las disposiciones fiscales actuales en relación con la Asociación en Participación, en particular del artículo 8° de la ley del Impuesto Sobre la Renta

Se considera que el artículo 8° de la Ley de Impuesto Sobre la Renta es una disposición arbitraria, ilógica, contraria a los principios del derecho y de la razón y en sí mismo inconstitucional.

Para concluir lo anterior, se deduce del hecho de que existe un principio de legalidad consistente en que todas las autoridades deben de fundar y motivar sus actos, lo cual se traduce en el hecho de que su actuación debe estar apegada a derecho, fundamentada en una norma, y dichos actos deben tener un motivo de ser, una razón para darse, un motivo para existir y dicho motivo o razón, deber ser lógico y jurídico, debe estar apegado a la razón y al derecho. También se encuentra que ninguna norma ordinaria ni ningún acto de autoridad, puede estar por encima de la Constitución, ya que en ella descansa el atributo de supremacía que deviene de la soberanía.

En este mismo orden de ideas, también se tiene que entre normas ordinarias de la misma jerarquía, debe prevalecer la ley o norma especializada, específica y concreta de la materia que se trate.

Se tiene que resulta incongruente, infundado y sobre todo alejado de cualquier concepto jurídico fundamental o principio de derecho, el hecho de que la Ley del Impuesto Sobre la Renta determine en su artículo 8o, que la Asociación en Participación es una persona moral (se dice así, por que las consecuencias de la disposición legal son que para efectos de esa ley un simple contrato se convierta en persona moral), lo que jurídicamente es imposible, ya que como se ha analizado por disposición de la norma específica como lo es la Ley General de Sociedades Mercantiles, la Asociación en Participación es un contrato, y por lo tanto, no se manifiesta más que en un acto jurídico que es fuente de derechos y obligaciones, pero nunca se podrá investir de los atributos de la personalidad; esto es, un nombre, un domicilio, un patrimonio, una capacidad de ejercicio y una capacidad de goce, ya que también se encuentra que las leyes ordinarias que determinan quienes son las personas físicas o morales, en ningún momento establecen que la asociación en participación sea una persona física o una persona moral, es decir, una persona resultado de una ficción legal. La asociación en participación tiene su propio universo jurídico con sus reglas y atributos propios y este es el de los contratos y los actos de comercio.

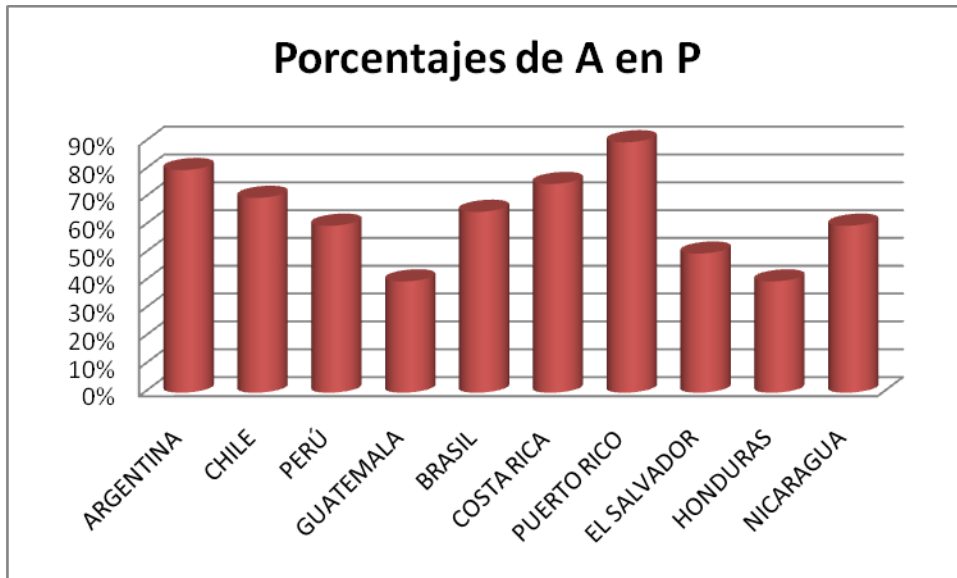
Dicha disposición legal es Incongruente y en su momento así deberá ser declarado por el Poder Judicial Federal, ya que el acto del legislador a determinar lo anterior es ilógico, porque es contrario a la Ley (la ordinaria que determina la naturaleza de la asociación en participación) y carece de motivación, o de razonamientos técnico jurídicos que la justifiquen como acto de autoridad. De no ser así, se podrá llegar a la aberración de que por disposición legal se pudieran curar las enfermedades o cambiar de sexo.

Esta propuesta es que las partes en una asociación en participación, deben de subsumir o de absorber en su situación fiscal personal, el resultado de la celebración del contrato, pero nunca tributar en la forma que la Ley del Impuesto Sobre la Renta lo dispone (Soto, 2010).

De acuerdo con las disposiciones jurídicas y fiscales señaladas que aún y cuando la Asociación en Participación no tiene personalidad jurídica propia para el derecho común, ni razón o denominación social, para efectos fiscales deberá tributar bajo los mismos términos que una persona moral (Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta). En este sentido, debe evaluarse la conveniencia de esta figura jurídica, siendo lo destacable que para algún proyecto de negocios, donde estén implicadas varias personas, no sea necesaria la creación de una sociedad con todos los costos y trámites que esto implica.

Finalmente, se considera importante que se revisen al detalle algunos contratos a los que no se les está dando el tratamiento de Asociación en Participación y que por la definición tan amplia que establecen las normas fiscales pudieran encajar en esta figura, y ante el incumplimiento de obligaciones fiscales como persona moral estén en una contingencia importante.

Figura 5.1 Gráfico de porcentaje de Asociación en Participación en países de centro américa



Fuente : Elaboración propia tomada de la Ley General de Sociedades del Perú

5.9. La Asociación en Participación en México

En México la Asociación en Participación es reconocida como un grupo de personas reunidas con el fin de realizar un contrato de negocio. Esta asociación está integrada por dos participantes; una persona llamada asociado, que otorga a una segunda llamada asociante, los bienes, efectivo o servicios objeto de dicho contrato para la realización de una operación mercantil, de cuyo resultado, utilidades o pérdidas, participarán el asociante y el asociado.

Cabe aclarar que el monto de las pérdidas para el asociado no puede ser superior a su aportación.

Dicha asociación deberá estar regulada bajo contrato de Asociación en Participación y aunque su registro no es obligatorio, es prudente porque establece las responsabilidades de las partes. El asociado entrega efectivo, bienes o servicios al asociante, el cual obra en nombre propio y nunca en representación de los asociados, debido a que no existe relación jurídica entre terceros y los asociados, pues el asociante es el que realiza los actos de comercio (Mancilla, 1999).

La Asociación en Participación se considera como una sociedad irregular, es decir que no existe, toda la actividad es a nombre de terceros, no requiere formalidad, permite hacer una contribución fiscal, no es necesario la intervención de un notario para darle formalidad, además de Asociante y Asociados pueden intervenir el Padre, la Madre y los hijos, es una excelente herramienta para hacer negocios.

Uno de los temas de gran importancia es el de la Asociación en Participación; ya que sirve para la obtención de financiamientos sin necesidad de emitir bonos u obligaciones, evitar préstamos con garantía gravosas o determinar zonas de precios y productos determinados, aspectos atractivos no sólo para el comerciante individual sino para las sociedades mercantiles.

Si se añade que por este contrato o figura se pueden obtener utilidades a los que se obtendrían a través de una sociedad mercantil sin necesidad de una serie de trámites administrativos y jurídicos hoy por hoy la Asociación en Participación conociendo muy bien

su función reportaría grandes beneficios cuya asociación se constituye por un indeterminado número de actividades comerciales, válidos entre los socios únicamente y que no revela como tal frente a terceros; en la que sus características son las siguientes:

1. No tiene personalidad jurídica
2. No tiene patrimonio
3. No tiene razón social
4. No tiene domicilio
5. No requiere permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores

Cabe mencionar que el asociado, no figura, ni tiene relación o responsabilidad alguna frente a los terceros que contratarán con el asociante. Si los terceros llegasen a conocer la existencia de la Asociación en Participación, su naturaleza y el carácter del negocio oculto prevalecería (en el caso de que asociante obra en nombre propio, sin usar nombre ni razón social, admitiendo o reconociendo su existencia, ello no afectaría su carácter oculto)

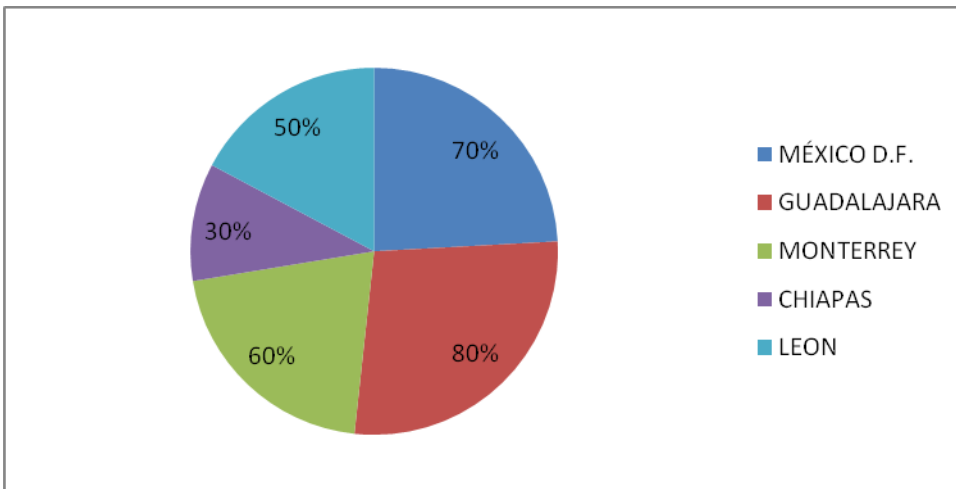
Todo contrato debe nacer de una propuesta, una persona que tiene conocimiento de la alternativa del negocio que representa la Asociación en Participación para la incursión de éste. Si la oferta es aceptada, mostrando tener un interés en la celebración del contrato, entonces se estará en el siguiente paso de la propuesta: la aceptación. Sin embargo, aceptar la propuesta no es suficiente para que el contrato se perfeccione, debido a que éste es formal, es necesario

que conste por escrito, plasmando su consentimiento y estipulando las proporciones de interés en el acuerdo (firmándolo)

Se entiende que es una forma de realizar actividades empresariales en donde la mayor responsabilidad recaerá en el asociante, respondiendo con todo su patrimonio respecto de las obligaciones resultantes de las actividades objeto de todo el tema. Donde su capacidad de ejecución, conocimiento de mercado, experiencia, relaciones de negocios, entre otros. Son un factor determinante para el éxito del negocio.

La persona que asume el rol de asociante será el conocedor del contrato, aunque en otros casos no es necesario que éste sea el que conoce de la existencia del mismo, pudiendo ser cualquiera de las partes que lo integran asociante- asociado.

Figura 5.2 Gráfico de porcentaje de Asociación en Participación en México según el Registro Federal de Contribuyentes



Fuente : Elaboración propia Servicio de Administración Tributaria

5.10. Asociación en Participación sin constituir una sociedad

Una forma de realizar actividades económicas sin constituir una sociedad es llegar a un acuerdo o más bien contrato de participación cuando se tiene en cuenta un capital para invertir en un negocio sin asumir las responsabilidades que implica el ser comerciante; o si por el contrario se desea llevar a cabo un negocio pero no se cuenta con el capital, bienes o servicios suficientes, la Asociación en Participación representa una alternativa que puede adaptarse a sus necesidades para realizar negocios por medio de un contrato en donde una parte proporciona bienes o servicios que serán comercializados, explotados o transformados por la otra parte, las ganancias o pérdidas, se repartirán entre ambos de acuerdo con las cláusulas del contrato.

La Asociación en Participación es un acuerdo entre una persona física o moral (asociante) con otra que le entrega bienes o servicios (asociado) a cambio de obtener un porcentaje de participación en las ganancias o pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones comerciales. <http://www.tuempresa.gob.mx>

5.11. Ley Mexicana que regula la Asociación en Participación

La Ley General de Sociedades Mercantiles Artículos 252 al 259

Tabla 5.1

Características que tiene que tener la Asociación en participación

1.-Se requiere mínimo de dos partes (socio-asociado)
2.-No tiene personalidad jurídica
3.-No cuenta con una razón o denominación social
4.- No tiene patrimonio social ni se crea patrimonio común entre el asociante y el asociado
5.-El asociante es el responsable de actuar como representante legal y el encargado de la administración del negocio
6.-Existe un interés común entre el que realiza la actividad y el que aporta el capital
7.-Las utilidades y pérdidas se distribuyen según lo pactado en el contrato
8.-Las pérdidas de los asociados no pueden exceder su aportación
9.-En ningún momento puede adquirir la forma de una sociedad mercantil
10.-Se administra conforme a las reglas aplicables a las sociedades en nombre colectivo en cuanto al funcionamiento, disolución y liquidación

Fuente : Consultorio legal y fiscal FCA-UNAM creación propia

5.12. Obligaciones de las partes

1.-El asociante debe entregar al asociado las utilidades y reintegrarle sus aportaciones cuando no haya pactado la transmisión de propiedad.

2.-El asociado debe efectuar las aportaciones a que se comprometió y participar en los riesgos del negocio.

3.-El asociante debe desempeñar sus actividades sin la intervención directa del asociado.

4.-El asociado disfruta de las utilidades que se generen o corre también con las pérdidas, según sea el caso. Él es el responsable administrativamente de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

5.-El asociante es responsable administrativamente de :

a-Llevar la contabilidad.

b-Expedir y conservar comprobantes.

c-Valuar y controlar inventarios.

d-Llevar el registro de acciones y certificados de aportación patrimonial.

e-Llevar el registro de utilidades.

f-Formular un estado de posición financiera.

g-Levantar inventario de existencias al finalizar cada ejercicio fiscal.

h-Presentar declaraciones anuales.

i-Registrar la adquisición de monedas extranjeras.

j-Efectuar retenciones y entero de los impuestos que establezca la legislación fiscal.

Los asociados deben inscribir la Asociación en Participación en el Registro Federal de Contribuyentes con el fin de hacer la distinción de los ingresos por posibles actividades propias.

5.13. Obligaciones del asociante

a) Actuar en nombre propio

b) Actuar en interés común, rindiendo cuentas a los asociados

c) Hacer partícipe de las utilidades o pérdidas a los asociados

d) Asumir la responsabilidad de la Asociación en Participación

e) Reembolsar o restituir al asociado los bienes si así fuere convenido en el contrato

f) Permitir al interventor revisar actos, contabilidad y administración de la Asociación en Participación

g) Usar adecuadamente a los fines convenidos los bienes aportados por los asociados

5.14. Derechos del asociante

I.-Que le entreguen las aportaciones estipuladas en el contrato

II.-Dirigir, cuestionar y ejecutar los actos encaminados al cumplimiento del objeto social

III.-Otorgar poderes a quien considere conveniente (Sanchez, 1994).

5.15. Iniciar un negocio con esta figura

Pactar las condiciones y los porcentajes de participación del negocio, elaboración de contrato y firma del contrato y la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes. Determinar quién será el asociante y el asociado así como la actividad específica para la cual se van a unir, estableciendo los montos de participación tanto en las ganancias como las pérdidas. Se señala que en el caso de las pérdidas estas no pueden ser superior al monto de las aportaciones.

El contrato debe constar preferentemente por escrito, ambas partes deben estar de acuerdo en su contenido y la actividad que se desee desarrollar debe ser lícita y se firma por ambas partes.<http://www.tuempresa.gob.mx>

5.16. Contenido del contrato: relaciones entre asociante, asociados y terceros

Frente a terceros solamente figura el asociante. Esto significa que la relación entre asociante y asociados es meramente interna e irrelevante para cualquiera que no figure en esta relación. Son los terceros quienes contraen obligaciones y adquieren derechos con quien contrataron, es decir, el asociante.

El artículo 256 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que el asociante obra en nombre propio y que por lo tanto, no habrá reacción entre los terceros y los asociados. También frente a terceros los bienes aportados por los asociados pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que por la naturaleza de la aportación fuere necesaria alguna otra formalidad o se estipule lo contrario en el contrato, teniendo como requisito que la cláusula relativa sea inscrita en el Registro de Comercio correspondiente al lugar que el asociante

ejerce su actividad. Esta cláusula surtirá efectos contra terceros, aún cuando no se inscriba; si se prueba que dichos terceros tenían o no debían tener conocimiento de ella como lo marca el artículo 257 de la mencionada ley.

Para transmitir la propiedad es necesario, si los bienes aportados son inmuebles, la formalidad de escritura pública, o al menos un contrato privado ratificado ante determinados funcionarios y su inscripción en el Registro Público. Si la Asociación en Participación no se constituye con estos requisitos, no se opera la transmisión de propiedad respecto de terceros.

El artículo 256 de la citada ley señala que el asociante obra en nombre propio y aunque se sabe que los asociados se limitan al pago de sus aportaciones, el asociante tiene la capacidad de dar poder para manejar las operaciones comerciales a los mismos asociados. Esto solo es posible siempre y cuando se celebre otro contrato donde se otorgue dicho poder con otro carácter que no sea el de asociados. También menciona que en ningún momento los terceros pueden tener derechos y obligaciones sobre los asociados ni viceversa, sino que el asociante es el que responde con todos los bienes que forman la negociación mercantil o acto de comercio.

En caso de mencionarse en el contrato de Asociación en Participación que los bienes aportados pasan en propiedad al asociante, se considerará el hecho consumado hasta que se haya cumplido con las formalidades de ley, como en el caso de la transmisión de propiedad de bienes inmuebles, se necesita como requisito una escritura y su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

Por otra parte, las aportaciones en dinero no necesitan de formalidad alguna, sólo mencionar en el contrato el tipo de aportación y con qué carácter se hace, así mismo el nombre de la persona que la efectúa y el monto de la misma. Nos dice además, que en el contrato se puede estipular que los bienes aportados no pasan en propiedad, por lo que se pueden participar con ellos en uso y goce, tanto en bienes muebles como en inmuebles.

En caso de aportarse en propiedad, se debe inscribir la cláusula relativa en el Registro Público de Comercio, con el propósito de evitar un problema de afectación de bienes ya sea laboral o mercantil sobre los mismos.

En aportaciones en uso y goce, es necesario especificar en el contrato que el reembolso de la aportación se hará en su equivalente a la fecha de aportación y en moneda nacional con el propósito de evitar pagar intereses, inflación, plusvalía o el demérito de los bienes aportados, ya que esto iría en contra del objetivo del contrato de la Asociación en Participación, que es participar de las utilidades o pérdidas generadas.

Se puede rescindir el contrato e incluso pedir indemnización en caso de que se hiciera mal uso de los bienes aportados en propiedad por el asociante, cuando éste no los destinara al fin del negocio mercantil o acto de comercio manifestado en el contrato de asociación en participación.

El Código Civil menciona que pueden ser objeto de apropiación y por lo tanto de aportación todas las cosas que no estén excluidas del comercio. En el caso de las aportaciones de servicios, estos pueden hacerse con el carácter de mercantiles como la comisión, la mediación, el transporte, entre otros con el carácter de civiles en el caso de servicios

profesionales y técnicos pudiéndose valor monetariamente en el contrato de Asociación en Participación (Sánchez, 1994).

5.17. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes

Deben presentar original del contrato de la Asociación en Participación, con firma autógrafa del asociante y asociados o de sus representantes legales.

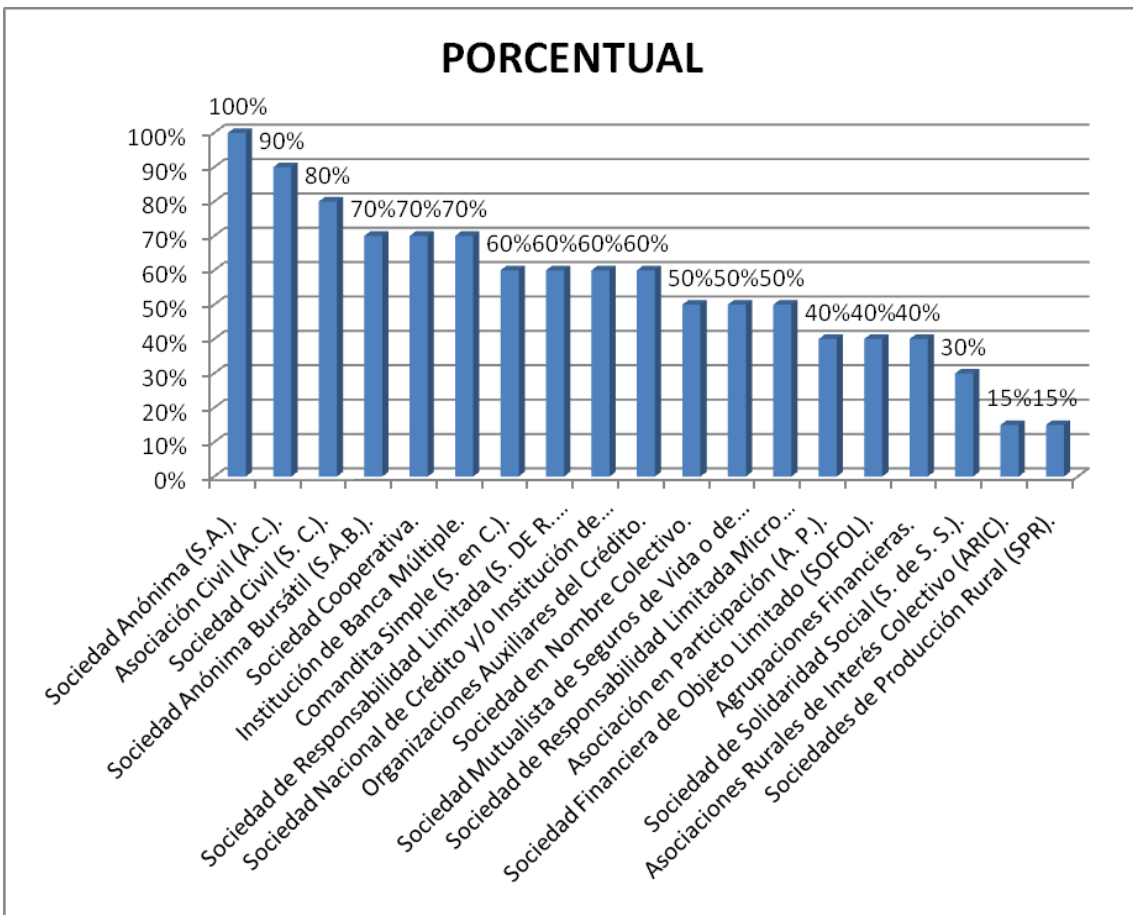
Nota: Las Asociaciones en Participación que se inscriban al Registro Federal de Contribuyentes con el nombre del asociante, deberán citar además del nombre del asociante seguido de las siglas “A en P”, y el número de convenio de que se trate.

Tabla 5.2

Porcentaje de Asociación en Participación en Querétaro según el Registro Federal de Contribuyentes

CONCEPTO	PORCENTUAL
Sociedad Anónima (S.A.).	100%
Asociación Civil (A.C.).	90%
Sociedad Civil (S. C.).	80%
Sociedad Anónima Bursátil (S.A.B.).	70%
Sociedad Cooperativa.	70%
Institución de Banca Múltiple.	70%
Comandita Simple (S. en C.).	60%
Sociedad de Responsabilidad Limitada (S. DE R. L.).	60%
Sociedad Nacional de Crédito y/o Institución de Banca de Desarrollo (S. N. C.).	60%
Organizaciones Auxiliares del Crédito.	60%
Sociedad en Nombre Colectivo.	50%
Sociedad Mutualista de Seguros de Vida o de Daños.	50%
Sociedad de Responsabilidad Limitada Micro industrial (S. de R. L. MI).	50%
Asociación en Participación (A. P.).	40%
Sociedad Financiera de Objeto Limitado (SOFOL).	40%
Agrupaciones Financieras.	40%
Sociedad de Solidaridad Social (S. de S. S.).	30%
Asociaciones Rurales de Interés Colectivo (ARIC).	15%
Sociedades de Producción Rural (SPR).	15%

Figura 5.3 Modo gráfico de la información anterior



Fuente : Elaboración propia Servicio de Administración Tributaria

5.18. Ventajas y desventajas de la Asociación en Participación

I.- La Asociación en Participación no está considerada como una sociedad mercantil en el artículo 1º. de la Ley de Sociedades Mercantiles.

II.- No tiene personalidad jurídica propia y las sociedades mercantiles si.

III.-No tiene un nombre o denominación, ni razón social propia y las sociedades mercantiles si.

IV.- No debe inscribirse en el registro público de comercio, ni ante la secretaría de relaciones exteriores y las sociedades mercantiles si.

V.- Están formadas por aportaciones y las sociedades mercantiles por acciones o partes sociales.

VI.- No tiene patrimonio propio y las sociedades mercantiles gozan de tenerlo.

Sus ventajas en lo que sí concuerdan con las demás sociedades es que tiene objeto económico, comercial y lucro.

5.19. Comparación con otras figuras jurídicas.

En la Asociación en Participación los asociados reciben a cambio de sus aportaciones, una parte de las utilidades o pérdidas como resultado de una operación mercantil o de uno o varios actos de comercio. Este mismo hecho sucede a las sociedades mercantiles, pero también puede pasar en un contrato de comercio mercantil, por lo que existen diferencias entre ambas.

5.19.1 Con la Copropiedad

La definición de copropiedad que se describe en el artículo 938 del Código Civil Federal mismo que señala “*Hay copropiedad cuando una cosa o un derecho pertenecen pro indiviso a varias personas.*”Esta figura jurídica es muy parecida a la Asociación en Participación,

incluso tiene mayores ventajas que ésta. El parecido se hace evidente cuando el objeto de la copropiedad es sobre una negociación mercantil (Sánchez, 1994).

Un caso muy parecido podría ser cuando varias personas reciben como herencia un negocio mercantil procedente de una persona física, hecho que sitúa a los nuevos dueños como copropietarios de la empresa. Si los copropietarios deciden continuar con el negocio, tiene derecho a las utilidades o las pérdidas de acuerdo a la participación en la herencia.

Puede darse el caso en que varias personas físicas decidan crear una negociación mercantil con sus aportaciones correspondientes, pero sin llegar a formar una sociedad mercantil. En esta caso pueden crear una copropiedad, en donde el negocio mercantil será de todos, lo mismo de los beneficios que este aporte.

La diferencia de la copropiedad con respecto a la Asociación en Participación estriba en que la segunda no permite a los asociados participar directamente en las decisiones del negocio, además de que quedan limitados solamente a la participación de las utilidades o de las pérdidas e incluso pueden ser separados del negocio en un tiempo determinado, quedando el asociante beneficiado con el nombre del negocio, la clientela y el prestigio.

Otras diferencias son las siguientes:

- 1.- El asociante actúa en nombre propio y el representante de la copropiedad actúa a nombre de todos los copropietarios.
- 2.- En la Asociación en Participación existe responsabilidad limitada para los asociados y en la copropiedad existe responsabilidad ilimitada para los copropietarios.

3.- En la Asociación en Participación sólo se puede efectuar negociaciones mercantiles y en la copropiedad se pueden realizar actos civiles y mercantiles.

5.19.2 Con el Fideicomiso

La definición de fideicomiso viene contemplada en el artículo 381 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, el cual nos dice que: *“En virtud del fideicomiso, el fideicomitente transmite a una institución fiduciaria la propiedad o la titularidad de uno o más bienes o derechos, según sea el caso, para ser destinados a fines lícitos y determinados, encomendando la realización de dichos fines a la propia institución fiduciaria”* (Sánchez, 1994).

En esta figura jurídica también se puede nombrar al fideicomisario, que es la persona que recibe los rendimientos de la institución fiduciaria aunque no es indispensable, debido a que, de no ser nombrado se presume que es el mismo fideicomitente.

El fideicomiso se utiliza cuando se necesita administrar o cuidar una negociación mercantil y no se tiene el tiempo ni los elementos para hacerlo. En este caso se hace el encargo a una institución fiduciaria, misma que recibe un rendimiento por el manejo de los recursos. Por otra parte el fideicomitente, en caso de no nombrar fideicomisario, es el que recibe casi el total de las utilidades, dependiendo del acuerdo que se haya tenido con la institución fiduciaria.

Las diferencias más significativas entre la Asociación en Participación y el fideicomiso son las siguientes:

1.- En la Asociación en Participación, el asociante es el que realiza las actividades y en el fideicomiso, la fiduciaria.

2.- Las personas que aportan en la Asociación en Participación son los asociados y en el fideicomiso, el fideicomitente.

3.-La persona que recibe las utilidades o pérdidas en el caso de la Asociación en Participación es el asociante y los asociados, en el caso del fideicomiso, el fideicomisario o el fideicomitente.

4.- En la Asociación en Participación la responsabilidad recae en el asociante y en el fideicomiso recae en la fiduciaria.

5.- La Ley del Impuesto Sobre la Renta trata la figura jurídica de la Asociación en Participación en su artículo 8º y la del fideicomiso en su artículo 13º.

5.20. Asociación en Participación, su funcionamiento, disolución y liquidación

El artículo 259 de la Ley General de Sociedades Mercantiles como se mencionó en el punto 4.9 otorga la posibilidad de incluir en el contrato de Asociación en Participación cláusulas referentes al funcionamiento, disolución y liquidación de la misma. Esto es recomendable para evitar que les sea aplicable lo dispuesto para las sociedades en nombre colectivo. Que no contravienen lo estipulado en la Ley General de Sociedades Mercantiles con respecto a la Asociación en Participación dicha Ley menciona lo siguiente:

“Artículo 31.- Los socios no pueden ceder sus derechos en la compañía sin el consentimiento de todos los demás, y sin él, tampoco pueden admitirse a otros nuevos, salvo que en uno u otro caso el contrato social disponga que será bastante el consentimiento de la mayoría.

Artículo 32.- El contrato social podrá pactarse que a la muerte de cualquiera de los socios continúe la sociedad con los herederos.

Artículo 33.- En caso de que se autorice la cesión de que trate el artículo 31, a favor de persona extraña a la sociedad, los socios tendrán el derecho del tanto y gozarán de un plazo de quince días para ejercitarlo, contando desde la fecha de la junta en que se hubiere otorgado la autorización. Si fuesen varios los socios que quieran usar de este derecho, les competirá a todos ellos en proporción a sus aportaciones.

Artículo 35.- Los socios, ni por cuenta propia, ni por ajena podrán dedicarse a negocios del mismo género, de los que constituyen el objeto de la sociedad, ni formar parte de las sociedades que los realicen, salvo con el consentimiento de los demás socios.

En caso de contravención. La sociedad podrá excluir al infractor, privándolo de los beneficios que le correspondan en ella y exigirle el importe de los daños y perjuicios.

Estos derechos se extinguirán en el plazo de tres meses contados desde el día en que la sociedad tenga conocimiento de la infracción”.

“Artículo 41.- El administrador sólo podrá enajenar y gravar los bienes inmuebles de la compañía, con el consentimiento de la mayoría de los socios o en el caso de que dicha enajenación constituya el objeto social o sea una consecuencia natural de éste.

Artículo 43.- La cuenta de administración se rendirá semestralmente, si no hubiere pacto sobre el particular y en cualquier tiempo en que lo acuerden los socios.”

En cuanto a la disolución de las Asociaciones en Participación, mientras no haya estipulaciones especiales en el contrato, se aplicará lo referente a las reglas de disolución de la sociedad en nombre colectivo que están comprendidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles señalando lo siguiente:

“Artículo 230.- La sociedad en nombre colectivo se disolverá, salvo pacto en contrario, por la muerte, incapacidad, exclusión o retiro de uno de los socios o por que el contrato social se rescinda respecto a uno de ellos.”

En caso de muerte de un socio, la sociedad solamente podrá continuar con los herederos, cuando éstos manifiesten su consentimiento; de lo contrario, la sociedad, dentro del plazo de dos meses, deberá entregar a los herederos la cuota correspondiente al socio difunto, de acuerdo al último balance aprobado.

5.21. Modelo de contrato de Asociación en Participación

CONTRATO DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN

Conste por el presente documento el contrato de asociación en participación, que celebran de una parte _____, identificada con R.U.C. N° _____, inscrita en la partida electrónica N° _____ del Registro de Personas Jurídicas de _____, con domicilio en _____, debidamente representada por su gerente general don _____, identificado con D.N.I. N° _____, con poderes inscritos en el asiento _____ de la referida partida electrónica, a quien en lo sucesivo se denominará **EL ASOCIANTE**; y, de otra parte _____, identificada con D.N.I. N° _____, con domicilio en _____, a quien en lo sucesivo se denominará **EL ASOCIADO**; en los términos siguientes:

PRIMERO

EL ASOCIANTE es una persona jurídica de derecho privado constituida bajo el régimen de la sociedad anónima, cuyo objeto social principal es dedicarse a la industria de la _____.

En ese sentido, **EL ASOCIANTE**, por acuerdo del directorio del _____ de _____ de 20____, conforme al acta que se adjunta, ha decidido participar en el negocio de la _____, para lo cual estima conveniente celebrar con otra persona de derecho privado un contrato de asociación en participación, facultando a su gerente general para celebrar dicho contrato.

SEGUNDO

EL ASOCIADO es una persona natural que, en calidad de inversionista, manifiesta por el presente acto su voluntad expresa de participar en el negocio de **EL ASOCIANTE** en los términos a que se contrae este documento.

TERCERO

EL ASOCIADO es propietario de un bien inmueble ubicado en _____, inscrito en la partida electrónica N° _____ del Registro de la Propiedad Inmueble de _____, en donde están descritos sus _____ linderos _____ y _____ medidas _____ perimétricas.

Igualmente, **EL ASOCIADO** es propietario de los siguientes vehículos: un automóvil marca _____, modelo _____, placa de rodaje _____; y de las dos camionetas marca _____, modelo _____, placas de rodaje _____ y _____, respectivamente.

CUARTO

Por el presente contrato, las partes acuerdan participar en el negocio descrito en la cláusula siguiente bajo la modalidad de asociación en participación. En consecuencia, **EL ASOCIADO** se obliga a transferir en uso los bienes de su propiedad descritos en la cláusula tercera del presente contrato en favor de **EL ASOCIANTE**. Por su parte, en contraprestación, **EL ASOCIANTE** se obliga a retribuir a **EL ASOCIADO** el porcentaje de las utilidades netas previsto en la cláusula séptima, en la forma y oportunidad convenidas.

QUINTO

El negocio a desarrollarse por la asociación en participación consiste en la fabricación y comercialización de _____

SEXTO

El presente contrato de asociación en participación es de duración determinada. En ese sentido, el período de duración del presente contrato es de _____ los, contados a partir del _____ de _____ de 20__ hasta el _____ de _____ del _____ 20__.

SÉPTIMO

En armonía con lo establecido por los artículos 438 y 441 de la Ley General de Sociedades, las partes dejan constancia que el presente contrato de asociación en participación no genera la creación de una persona jurídica y tampoco tiene razón social ni denominación alguna. En consecuencia, **EL ASOCIANTE** actuará en nombre propio en las relaciones comerciales que se originen a propósito del presente contrato.

OCTAVO

Queda expresamente convenido que **EL ASOCIADO** transferirá solamente el uso de los bienes descritos en la cláusula segunda. En consecuencia, deberán serles devueltos por **EL ASOCIANTE** a la terminación del plazo de vigencia del contrato.

NOVENO

Las partes acuerdan que la participación de ambas, tanto en las utilidades como en las pérdidas que arroje el negocio, será en forma proporcional, correspondiéndole a cada uno el 50% por ambos conceptos.

En ese sentido, en caso de que existan utilidades, **EL ASOCIADO** recibirá de **EL ASOCIANTE** el 50% de la utilidad neta obtenida en cada ejercicio económico anual que refleje el balance de cierre del ejercicio del negocio.

El pago de la retribución anteriormente referida, deberá hacerse íntegramente en dinero y en un plazo no mayor de ___días hábiles de aprobado el balance general de cierre de ejercicio del negocio, conforme a lo dispuesto en la cláusula décimo octava.

DÉCIMO

Las partes convienen que, en caso de pérdidas u obligaciones frente a terceros, **EL ASOCIADO** sólo responderá hasta por el monto de sus aportes al negocio.

DÉCIMOPRIMERO

Las partes declaran expresamente que corresponde a **EL ASOCIANTE** la gestión, administración y realización del negocio materia del presente contrato. En tal sentido, **EL ASOCIANTE** deberá proceder con la diligencia, prudencia, buena fe y lealtad de un ordenado comerciante.

DÉCIMOSEGUNDO

Asimismo, las partes declaran expresamente que corresponderá a **EL ASOCIANTE** cualquier vinculación económica que en el desarrollo del negocio se acuerde con terceros, para lo cual **EL ASOCIANTE** actuará en nombre propio al celebrar contratos, al asumir obligaciones o al adquirir créditos.

En consecuencia, queda convenido que no existirá relación jurídica alguna entre los terceros y **EL ASOCIADO**; y, asimismo, los terceros no adquirirán derechos ni asumirán obligaciones frente a **EL ASOCIADO** ni éste ante aquéllos.

DÉCIMOTERCERO

EL ASOCIANTE está obligado a informar periódicamente a **EL ASOCIADO** acerca de la marcha del negocio materia del presente contrato y a rendir cuentas sobre el mismo.

DÉCIMOCUARTO

EL ASOCIADO tendrá la facultad de fiscalización y control de los actos de **EL ASOCIANTE**. En consecuencia, **EL ASOCIADO** tendrá derecho a exigir se le muestren los estados financieros, cuentas, libros contables y demás documentos que permitan conocer el estado real del desenvolvimiento económico del negocio.

DÉCIMOQUINTO

Las partes convienen que **EL ASOCIANTE**, sin contar con el previo consentimiento por escrito de EL ASOCIADO, no podrá atribuir a otras empresas o personas alguna participación en el presente contrato.

DÉCIMOSEXTO

Asimismo, **EL ASOCIANTE** se obliga, dentro del período de duración del presente contrato, a no realizar en forma individual o a través de terceros actividad empresarial idéntica o similar de la que es materia del presente contrato.

DÉCIMOSÉPTIMO

Igualmente, dentro del plazo de duración del contrato, **EL ASOCIANTE** se obliga a no fusionarse, transformarse, escindirse o llevar a cabo otra forma de reorganización societaria.

DÉCIMOCTAVO

Ambas partes convienen que, para efectos tributarios, el presente contrato deberá tener contabilidad independiente. En consecuencia, **EL ASOCIANTE** deberá contratar en un plazo no mayor a ____ días de suscrito el presente documento, los servicios de un contador público colegiado a fin de que lleve la contabilidad del negocio.

Asimismo, las partes acuerdan que los estados financieros deberán presentarse con un máximo de ____ días de terminado el ejercicio anual del negocio, a efectos de ser presentados y aprobados por cada parte contratante en un plazo no mayor de ____ días.

DÉCIMONOVENO

Las partes convienen expresamente que los gastos que demanden lo previsto en la cláusula anterior y otros que se efectúen en el decurso del negocio, serán asumidos únicamente por **EL ASOCIANTE**.

VIGÉSIMO

El incumplimiento de lo previsto en la cláusula décimo primera, décimo tercera, décimo quinta, décimo sexta, décimo séptima y décimo octava, constituirá causal de resolución del presente contrato, al amparo del artículo 1430 del Código Civil. En consecuencia, la resolución se producirá de pleno derecho cuando **EL ASOCIADO** comunique, por carta notarial, a **EL ASOCIANTE** que quiere valerse de esta cláusula.

VIGÉSIMOPRIMERO

En todo lo no previsto por las partes en el presente contrato, ambas se someten a lo establecido por las normas de la Ley General de Sociedades, el Código Civil y demás del sistema jurídico que resulten aplicables.

VIGÉSIMOSEGUNDO

Todo litigio o controversia, derivados o relacionados con este acto jurídico, será resuelto mediante arbitraje, de conformidad con los Reglamentos Arbitrales del Centro de Arbitraje de la Cámara de Comercio de Lima, a cuyas normas, administración y decisión se someten las partes en forma incondicional, declarando conocerlas y aceptarlas en su integridad.

En señal de conformidad las partes suscriben este documento en la ciudad de _____, a los ____ días del mes de _____ de _____ 20__.

EL ASOCIANTE

EL ASOCIADO

5.21.1 *Análisis del contrato de Asociación en Participación*

I.- El contrato de Asociación en Participación debe constar por escrito y no estará sujeto a registro. Asimismo, en dicho contrato se fijarán los términos, proporciones de interés y demás condiciones en que deban realizarse.

Salvo pacto en contrario, para la distribución de las utilidades y de las pérdidas, deberá atenderse lo señalado en el artículo 16 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual establece que en el reparto de las ganancias o pérdidas se observarán, salvo pacto en contrario, las reglas siguientes:

1.- La distribución de las ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones;

2.- Al socio industrial corresponderá la mitad de las ganancias y si fueren varios, esa mitad se dividirá entre ellos por igual y

3.- El socio o socios industriales no reportarán las pérdidas.

Cabe señalar que las pérdidas que correspondan a los asociados no podrán ser superiores al valor de aportación.

5.21.2. *Partes del contrato*

Es importante que en el contrato de Asociación en Participación consten las siguientes partes para darle mayor formalidad:

Tabla 5.3

Clasificación de las partes que debe de contener el contrato de Asociación en Participación

PUNTO	CARACTERISTICAS
A-Declaraciones del asociante	Son las que especifican los atributos del asociante, persona física, fecha de nacimiento, registro federal de contribuyentes, actividad preponderante, que cuenta con capacidad legal y facultades suficientes para celebrar el contrato, en su carácter de asociante y domicilio establecido.
B-Declaraciones del asociado	Son las que especifican los bienes propiedad del asociado, el funcionamiento que tendrá y sobre todo el interés de celebrar el contrato en su carácter de asociado que permita el uso y goce del bien para el desarrollo de un negocio.
1- Cláusulas objeto del contrato	Son las partes que intervienen en el contrato cuyo objeto es la explotación de un bien para uso comercial y el desarrollo de un negocio.
2- Aportaciones	
A- Aportaciones del asociante	El asociante aporta para el fomento de la explotación comercial su experiencia en la administración y operación del negocio de compra venta de artículos de importación.
B- Aportaciones del asociado	La aportación del asociado consiste en permitir el uso del bien para que el asociante lleve a cabo el desarrollo del negocio de compra venta de artículos de importación.
3- Uso del bien	El asociante se obliga a destinar el uso del bien al desarrollo de un negocio de compra venta de artículos de importación y a participar el asociado en las utilidades o pérdidas derivadas de las operaciones comerciales de dicho negocio en los términos y porcentajes que se indican en la cláusula 6
4-Administración y operación	El asociante se compromete a que la administración y operación del negocio, quede a su cargo y a capacitar al personal en todas las áreas del mismo, en especial en su administración, operación, promoción y vigilancia para su participación directa y diaria en el negocio percibiendo un sueldo de acuerdo con el cargo desempeñado.
5- Obligaciones del asociante	Durante la vigencia del presente contrato el asociante se obliga a obtener los registros, autorizaciones, permisos requeridos o que pudieran requerirse por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra dependencia Federal, Estatal o Municipal.El asociante libera al asociado de cualquier responsabilidad que se relacione con lo anterior y con el cumplimiento de cualquier otra disposición legal aplicable.

6- Participaciones de las utilidades o pérdidas	Ambas partes convienen en los siguientes términos para determinar la repartición de las utilidades o pérdidas que se deriven en beneficio de el asociado.
A- Información financiera	El asociante presentará al asociado los estados de situación financiera que refleje mensualmente las operaciones realizadas al amparo del presente contrato dentro de los 30 días siguientes a la fecha de recepción de la información financiera.
B-Distribución de utilidades o pérdidas	La distribución de las utilidades o pérdidas se efectuará con base en los resultados que muestren los estados financieros de la Asociación en Participación de acuerdo a los porcentajes de asociante 50% y asociado 50%
7-Vigencia	El presente contrato tendrá vigencia de 5 años contados a partir de la fecha del presente, ésta podrá ser prorrogada anualmente por las partes a su vencimiento.
8- Notificaciones	Las partes convienen para efectos de cualquier notificación los domicilios que hayan dado en el contrato.
9- Leyes aplicables	El presente contrato está regido y será interpretado de acuerdo con las leyes de los Estados Unidos Mexicanos.
10-Jurisdicción	Para todo lo relativo a la interpretación y cumplimiento de las obligaciones y derechos derivados del presente contrato, las partes se someten a la jurisdicción y competencia de los Tribunales competentes.

Fuente : Elaboración propia Pérez (2012)

5.21.3. Estímulos fiscales decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Marzo de 2012

Ingresos acumulables, de acuerdo con el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Asociación en Participación acumulará la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

En relación con este numeral, el criterio normativo del SAT47/2011/ISR que los estímulos fiscales constituyen ingresos acumulables para efectos de la ley en mención por su importancia se transcribe:

“Constituyen ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el artículo 17 de la mencionada ley establece que las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio y en su párrafo segundo señala que para los efectos del Título II de la misma ley, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valorar sus acciones el método de participación, ni los que obtengan con motivo de la reevaluación de sus activos y de su capital.

El artículo 106, primer párrafo de la citada ley dispone que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV del mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios o de cualquier otro tipo.

En este sentido, el concepto ingreso establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que la misma ley prevea alguna precisión en sentido contrario”.

En consecuencia, los estímulos fiscales que disminuyan la cuantía de una contribución una vez que el importe de ésta ha sido determinado en dinero y de esta manera modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, constituyen un ingreso en crédito, salvo disposición fiscal expresa en contrario.

5.22. Con la Sociedad en Comandita simple

Esta es la razón por la cual, a decir de Elías La Rosa (2004) “ *el contrato de asociación en participación, tal como lo señala la doctrina, apunta a objetivos similares a los de los socios de las sociedades en comandita*”.

Tomando en cuenta a Brunetti (2001) señala que “*las afinidades entre la sociedad en comandita simple y la asociación en participación son realmente externas; las diferencias de estructura son notables*”

Artículo 51 de La Ley de General de Sociedades Mercantiles: Sociedad en comandita simple es la que existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones.

1.- La sociedad en comandita simple es comercial, es un empresario, mientras que la Asociación en Participación el empresario es sólo el asociante.

2.- La sociedad en comandita simple constituye una entidad patrimonial con responsabilidad propia bajo una razón social, la Asociación en Participación en cambio, no tiene razón social; el asociante actúa en nombre propio y solamente él asume obligaciones ante terceros.

3.- En la sociedad en comandita simple los socios ilimitadamente responsables tienen representación incluso en juicio, las aportaciones de los asociados a su vez, en la Asociación en Participación van a formar parte del patrimonio del asociante. Con el asociado no existe ninguna comunidad sino una simple obligación interna. En lo exterior, aparece el asociante por lo que los terceros no adquieren derecho ni asumen obligaciones más que respecto de este y punto.

En efecto pareciera existir alguna similitud entre ambas figuras pero tal como lo señala Brunetti (2001) ésta serían externas porque por naturaleza, como se ha podido señalar son diferencias que separan a ambas figuras jurídicas.

5.23. Determinación de pagos provisionales

Conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las asociaciones en participación efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago.

Por lo que respecta al día en se deben presentar las declaraciones de pago provisional o definitivo de impuestos federales, el artículo 7.2 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en

el Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo de 2012, menciona que en lugar de presentar las declaraciones citadas en dicho día, salvo ciertas excepciones, éstas se podrán presentar a más tardar el día que a continuación se señala, considerando el sexto dígito numérico de la clave del RFC, de acuerdo con lo siguiente:

Tabla 5.4

Días para presentar la Declaración

Sexto dígito numérico de la Clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábiles
5 y 6	Día 17 más tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles

Fuente : Sistema de Administración Tributaria. www.sat.gob.mx/

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general (Resolución Miscelánea Fiscal para 2012) se establece el procedimiento para presentar las declaraciones por medios electrónicos vía Internet de las instituciones de crédito y el monto de los pagos mediante transferencia electrónica de fondos, podrá facilitar la recepción de pagos de impuestos a través de la autorización de instrucciones anticipadas de pagos.

Una disposición adicional que regulará la presentación de los pagos provisionales y que es necesario mencionar, en lo que señala el quinto párrafo del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación que señala que si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas

ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil.

Lo dispuesto en este Artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de plazos.

Para la determinación de los pagos provisionales, la Asociación en Participación atenderá el procedimiento siguiente:

1.- Determinación del coeficiente de utilidad.

Las asociaciones en participación calcularán el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera o debió haberse presentado la declaración como sigue:

a) En caso de haber obtenido utilidad fiscal:

Utilidad fiscal
(+) Deducción inmediata
<u>(÷) Ingresos nominales del ejercicio</u>
(=) Coeficiente de utilidad del último ejercicio de 12 meses

b) En caso de haber obtenido pérdida fiscal:

Pérdida fiscal

(-) Deducción inmediata

(÷) Ingresos nominales del ejercicio
 (=) Coeficiente de utilidad del último
 ejercicio de 12 meses

Las asociaciones en participación que optaron por acumular sus inventarios que tenían al 31 de Diciembre de 2004, para efectos de calcular el coeficiente de utilidad, correspondiente a los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de 2012, podrán no incluir el inventario acumulado en el ejercicio de 2011, en la utilidad fiscal o en la pérdida fiscal, adicionada o reducida, según sea el caso, con la deducción inmediata.

Lo anterior será aplicable, siempre que el coeficiente de utilidad haya correspondido a los ejercicios de 2007, 2008, 2009, 2010 o 2011 según corresponda.

Cuando en el último ejercicio de 12 meses no resulte coeficiente de utilidad, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquel por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

2.- Determinación de la utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales.

Ingresos nominales del periodo

(X) Coeficiente de utilidad del último ejercicio de 12 meses

(=) Utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas
ejercicio de 12 meses

Los ingresos nominales serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

3.- Determinación de la utilidad fiscal previa para el pago provisional.

Utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales

(-) Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar

(=) Utilidad fiscal previa para el pago provisional
(cuando el resultado sea positivo)

4.- Determinación del impuesto del periodo.

Utilidad fiscal previa para el pago provisional

(X) Tasa de impuesto 30% Art. 10 LISR 2013

(=) Impuesto del periodo

5.- Determinación del impuesto por pagar.

Impuesto del periodo

(-) Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad

(-) Retención de ISR por cobro de intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes a que se refiere el pago

(=) Impuesto por pagar (cuando el resultado sea positivo)

6.- Presentar declaración del ejercicio.

Las asociaciones en participación calcularán el Impuesto sobre la Renta conforme al procedimiento siguiente:

Determinación del resultado fiscal del ejercicio.

Utilidad fiscal

(-) PTU pagada en el ejercicio

(=) Utilidad fiscal después de PTU

(-) Deducción adicional del fomento al primer empleo del ejercicio, en su caso (no debe exceder de la utilidad fiscal después de PTU)

(-) Pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas

(=) Resultado fiscal (cuando el resultado sea positivo)

5.23.1 Asociaciones en Participación obligadas al pago del Impuesto Especial a Tasa Única

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación, la Asociación en Participación estará obligada a cumplir con las mismas obligaciones tributarias, en los mismos términos y bajo las mismas disposiciones, establecidas para las personas

morales en las leyes fiscales. Para tales efectos, cuando dichas leyes hagan referencia a persona moral se entenderá incluida a la Asociación en Participación considerada en los términos del Código en mención.

“Artículo 1.- Ley Impuesto Especial Tasa Unica. Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

- I. Enajenación de bienes.*
- II. Prestación de servicios independientes.*
- III. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.*

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, derivados de las mencionadas actividades.

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley”.

1.- Cálculo del Impuesto Especial a Tasa Unica

El IETU se calculará conforme a lo siguiente:

Totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere la LIETU

(-) Deducciones autorizadas por el IETU

(=) Base gravable del IETU (cuando el resultado sea positivo)

(x) Tasa de 17.5% (para 2013)

(=) IETU

El IETU se calculará por ejercicios y se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la

declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, es decir, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio.

El IETU del ejercicio se obtiene conforme a lo siguiente:

Totalidad de los ingresos percibidos en el ejercicio
por las actividades gravadas por el IETU

(-) Deducciones autorizadas del ejercicio, según IETU

(=) Base gravable del IETU (cuando el resultado sea positivo)

(X) Tasa del 17.5% (para 2013)

(=) IETU del ejercicio

Se considerará ingreso para calcular el IETU lo siguiente:

1.- El precio de la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por concepto de:

a) Impuestos o derechos a cargo del contribuyente.

b) Intereses normales o moratorios.

c) Penas convencionales.

d) Cualquier otro concepto.

5.23.2 Asociaciones en Participación obligadas al pago del Impuesto a los Depósitos en Efectivo

De acuerdo con el artículo 1° de la Ley de Impuesto a los Depósitos en Efectivo, las asociaciones en participación estarán obligadas al pago de este impuesto, respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las instituciones del sistema financiero.

El artículo 12 fracción II de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo indica que se entenderá por depósitos en efectivo, además de los que se consideren como tales conforme a la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, a las adquisiciones en efectivo de cheques de caja.

Por otra parte, el artículo 1° de la ley en mención establece que no se considerarán depósitos en efectivo los que se efectúen a favor de asociaciones en participación mediante:

1.- Transferencias electrónicas.

2.- Traspasos de cuenta

3.-Títulos de Crédito

4.-Cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aun cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

5.- Cálculo del impuesto.

Conforme a los artículos 2° y 3° de la LIDE, el impuesto se calculará de la manera siguiente:

Importe total de los depósitos en efectivo efectuados en el mes, en una misma institución del sistema financiero	
(-) Importe de los depósitos en efectivo exentos	
(=) Importe total de los depósitos en efectivo gravados en el mes (cuando el resultado sea positivo)	
(X) Tasa de 3%	
(=) IDE mensual	

A partir del 1° de Enero de 2010 disminuyó el monto exento de los depósitos en efectivo de \$25,000 a \$15,000 mensuales y la tasa del IDE aumentó de 2 a 3%

5.23.3 Asociaciones en Participación obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado

Las asociaciones en Participación se encuentran obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado, cuando realicen en territorio nacional, los actos o actividades siguientes:

- 1.-Enajenen bienes.
- 2.-Presten servicios independientes.
- 3.-Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- 4.-Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores antes mencionados, la tasa de 16% según el artículo 1°. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las asociaciones en participación que se ubiquen en alguno de los supuestos siguientes:

1.-Reciban servicios personales independientes prestados por personas físicas. De acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas físicas que presten servicios personales independientes, deben tributar en la sección I “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales” del capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del título IV de dicha ley; por ello, a estas personas se les deberá efectuar la retención del Impuesto al Valor Agregado.

2.-Usen o gocen temporalmente bienes otorgados por personas físicas. Las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deben tributar para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el capítulo III “De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles” del título IV de dicha ley; sin embargo, es importante señalar que en el artículo 1°.A de la Ley del impuesto al Valor Agregado, se establece la obligación de retener dicho impuesto a las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, sin especificar que sea solamente por el arrendamiento de bienes inmuebles. Por ello, se entiende que también debe retenerse el IVA cuando una persona física rente a una persona moral algún bien mueble, caso en el cual dicha persona física deberá tributar para efectos de la LISR, en las secciones I o II del capítulo II

“De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del título IV de la Ley del impuesto sobre la Renta.

3.- Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales. Dicha retención se efectuará únicamente sobre la contraprestación efectivamente pagada por el servicio de transporte.

4.- Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

5.- Adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. Según artículo 1º-A, fracciones II y III, LIVA; 3º, RIVA vigentes.

La Asociación en Participación efectuará la retención del Impuesto al Valor Agregado en el momento en el que pague el precio de la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado, y la enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con el pago del impuesto que corresponda al mes en el cual se efectúe la retención o en su defecto a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiere efectuado la retención.

No obstante lo anterior, salvo en ciertos casos, las retenciones del Impuesto al Valor Agregado se podrán enterar a más tardar el día que a continuación se indica, considerando el sexto dígito numérico de la clave del RFC de la Asociación en Participación, conforme al siguiente tabla:

Tabla 5.5.

Días para presentar la Declaración Impuesto al Valor Agregado.

Sexto dígito numérico de la Clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2 3 y 4 5 y 6 7 y 8 9 y 0	Día 17 más un día hábil Día 17 más dos días hábiles Día 17 más tres días hábiles Día 17 más cuatro días hábiles Día 17 más cinco días hábiles

Fuente : Sistema de Administración Tributaria. www.sat.gob.mx/

Es importante que las asociaciones en participación que realicen actos o actividades gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado tomen en cuenta que si las retenciones de IVA no se enteran en el plazo indicado, dicho impuesto no será acreditable, aun cuando se pague mediante declaración extemporánea con recargos y actualización.

6.- Cálculo del impuesto

Valor de las actividades por las que debe pagarse el IVA
 o se aplique la tasa de 0%, en el mes de que se trate
 (÷) Valor total de las actividades que el contribuyente
 realice en el mes de que se trate(gravadas y exentas)

 (=) Proporción de IVA acreditable en el mes de que se trate

De conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el pago mensual se determinará aplicando el procedimiento siguiente:

IVA causado del mes (excepto importación de bienes tangibles)	
(-) IVA retenido del mes (en su caso)	
(-) IVA acreditable del mes	
<hr/>	
(=) Pago mensual de IVA (cuando el resultado sea positivo)	

Las asociaciones en participación efectuarán el pago de IVA mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Según art. 5°-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Dicha ley establece que cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, los contribuyentes podrán acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses hasta agotarlo o solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores. Art. 6° LIVA vigente.

6. PROPUESTA Y CONCLUSIONES

6.1. Razón social como requisito

La Asociación en Participación puede encontrar varias similitudes con la sociedad en comandita, pero no resulta suficiente, pues el requisito indispensable para la existencia de una sociedad es el efecto de una razón social. De acuerdo con las disposiciones jurídicas y fiscales señaladas anteriormente que no tiene personalidad jurídica propia para el derecho común, ni razón y denominación social; para todos los efectos fiscales debe tributar bajo los mismos términos que una persona moral en el título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

6.2. Las Asociaciones

El artículo 9º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala *“No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito; pero solamente los ciudadanos de la República podrán hacerlo para tomar parte en los asuntos políticos del país”*. Crear asociaciones no es un fenómeno en estos tiempos, a través de ellas se han consolidado organizaciones enteras, en torno a eso se ha logrado articular y fortalecer modelos económicos y políticos de un País, la creación de organismos hacen parte del acervo cultural de un país asumidas como una acción legítimamente intencional para mejorar y progresar.

6.3. Propuesta

La propuesta es que se debería reformar el artículo 8° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor, ya que debe evaluarse la conveniencia de esta figura jurídica siendo lo destacable para algún proyecto de negocios donde estén implicadas varias personas no sea necesaria la creación de una nueva sociedad con todos los costos y trámites que esto implica. La Asociación en participación es un contrato y por lo tanto no se manifiesta más que en un acto jurídico que es fuente de derechos y obligaciones pero nunca se puede investir con los atributos de la personalidad esto es que tuviera :

- 1.- Personalidad jurídica propia.
- 2.- Patrimonio propio.
- 3.- Razón o denominación social.
- 4.- Nacionalidad.
- 5.- Inscripción en el Registro Público del Comercio.
- 6.- Permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores.

Una capacidad de ejercicio y una capacidad de goce , ya que también se encuentra que las leyes ordinarias que determinan quienes son las personas físicas o morales, en ningún momento establecen que la Asociación en participación sea una persona física o moral, es

decir como resultado de una ficción legal. Esta figura, tiene su propio universo jurídico con sus reglas y atributos propios que es el de los contratos y los actos de comercio.

El asociante está interesado en obtener capital de trabajo, nueva tecnología, bienes de capital, pero no desea hacerlo a costa de iniciar otro negocio a nuevos socios ni de perder el control de su empresa o compartir la administración con terceros. Las empresas suelen afrontar problemas de crecimiento o de competitividad cuando encuentran que para poder continuar creciendo o para ser más competitivas requieren inyecciones de capital, modernizar sus procesos o nuevos socios que les abran otros mercados. El contrato de Asociación en participación resulta una herramienta ideal para obtener aportaciones de terceros, no solo en dinero sino también en tangibles, como terrenos, edificios, locales o intangibles como marcas de fábrica y tecnología así también servicios de consultoría. Compensando a dichos terceros con las ganancias del negocio del asociante pero sin permitirles que tengan participación activa como tal.

Para las nuevas generaciones lo novedoso es sin duda la diversidad de proyectos que llegan a través de los medios de divulgación para constituir una sociedad y como resultado de ser una opción para afrontar problemas que presenta un País, la población en general tiene la necesidad de construir una forma de vida con autosuficiencia financiera y proyectos que se puedan consolidar para vivir.

CONCLUSIONES

La presente investigación pretende llevar a cabo de manera detallada las principales disposiciones fiscales aplicables a la Asociación en Participación, con el propósito de que constituya una herramienta eficaz para aquellas personas interesadas en el estudio de este tema. Según la reforma aprobada de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el 1° de Enero de 2002 donde define a la figura en estudio como una persona moral.

Primera.- La Asociación en Participación es una figura jurídica única en su tipo que se encuentra regulada en la Ley General de Sociedades Mercantiles, a pesar de que no tiene personalidad jurídica propia.

Segunda.- Al no tener personalidad jurídica propia y constar por escrito en el que se establecen derechos y obligaciones de los asociados, la Asociación en Participación propiamente está considerada como un contrato mercantil y regulada en el Código de Comercio.

Tercera.- Esta especial naturaleza jurídica de la Asociación en Participación ha propiciado que sea utilizada para obtener capital de trabajo, nueva tecnología, bienes de capital, financiamiento.

Cuarta.- Con la finalidad de evitar la utilización de esta figura en las planeaciones fiscales de los contribuyentes, los legisladores mexicanos introdujeron reformas en la legislación tributaria. De manera medular, esta reforma convirtió a la Asociación en Participación, para efectos fiscales, en una persona moral, lo cual viene a trastocar completamente la naturaleza de esta figura.

Quinta.- Esta controvertida reforma legislativa trajo como consecuencia una serie de inconsistencias entre las que destaca la imposibilidad al contribuyente de dar debido cumplimiento a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en lo referente a las deducciones.

Sexta.- A pesar de que la introducción de la Asociación en Participación como una persona moral para efectos fiscales, tiene la finalidad de evitar la evasión fiscal, los contribuyentes que han estado utilizando en la actualidad esta figura jurídica han obtenido mayores beneficios tributarios que con anterioridad tuvieron.

Septima.- Que se eliminen de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como Persona Moral.

REFERENCIAS

- Arias, F. (1997). *Marco metodológico*. Venezuela: Episteme.
- Athié, A. (2000). *Derecho mercantil*. México: Mc Graw Hill.
- Baena, G. (2002). *Metodología de la investigación*. México : Cultural.
- Barrera, J. (1991). *Instituciones de derecho mercantil*. México: Porrúa.
- Bejarano, M. (1981), *Obligaciones civiles*. México: Harla.
- Bisquerra, R. (2000). *Metodología de la investigación*. Madrid: La Muralla
- Brunetti, A. (2001). *Sociedades mercantiles*. México: Jurídica Universitaria
- Buendía, L. Colás, P. y Hernández, F. (1997). *Métodos de investigación*. Madrid: Mc Graw Hill.
- Bunge, Mario. (1997). *La ciencia, su método y su filosofía*. Buenos Aires: Sudamericana
- Calvo, O. (1995). *Derecho mercantil*. México: Banca y comercio.
- De la Pina, R. (1991). *Elementos del derecho mercantil*. México: Porrúa
- Díaz, A. (1988). *Contratos mercantiles*. México: Harla.
- Elías la Rosa, E. (2004). *Derecho comercial*. Perú: Gaceta Jurídica.

Farina, J. (2006). *Contratos comerciales modernos*. Buenos Aires: Astrea.

Gutiérrez R. (1980). *Introducción a la didáctica*. México: Esfinge.

Larozza, E.(1999). *Derecho societario peruano*. Lima : Asociación Fiscal Internacional.

Leñero, V. y Marín, C. (1986).*Manual del periodismo*. México: Grijalbo.

Mantilla, R. (1986). *Derecho mercantil*. México: Porrúa

Montoya, F. (1999). *Asociaciones en participación*. México: Instituto Politécnico Nacional

Muguillo, R. (1980). *Cuestiones de derecho societario*, Buenos Aires, Meru.

Namakforoosh, M. (2003). *Metodología de la Investigación*. México: Limusa

Pérez, J. (2012). *Asociación en participación*. México: Tax editores

Ponce, F. (2000). *Nociones de derecho mercantil*. México: Banca y comercio

Quintana, A. (1993). *Ciencia del derecho mercantil*. México: UNAM.

Ribó, D. (2009) *Diccionario de derecho empresarial*. Barcelona: Bosch.

Rodríguez, G. (1996). *Metodología de la investigación cualitativa*. Granada: Aljibe.

Sampieri, R. (1991). *Metodología de la investigación*. México: Mc Graw Hill.

Sánchez, A. (1997). *Estrategias financieras de los impuestos*. México: Gasca.

Talledo, C. (2003). *La Asociación en participación*. Lima: Asociación Fiscal Internacional.

Zamora, J. (2006). *Derecho procesal mercantil*. México: Porrúa.

DOCUMENTOS OFICIALES

Código Civil Federal

Código Fiscal de la Federación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Consultorio legal y fiscal FCA-UNAM

Ley de sociedades de Perú

Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo

Ley del Impuesto a Tasa Unica

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto sobre la Renta

Ley general de Sociedades Mercantiles

TESIS Y JURISPRUDENCIAS

Suprema Corte de justicia de la Nación , Tesis aislada, Materia Civil, Quinta Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: LXXVIII, Tesis: Página : 2155, Registro : 353,839

Suprema Corte de justicia de la Nación Tesis aislada, Materia Civil, Sexta Época, Instancia: Tercera Cuarta, Tomo: LXXVI, Tesis: Página : 22, Registro : 270,348

Suprema Corte de Justicia de la Nación, criterio que está visible en el Semanario judicial de la federación, Materia Administrativa Quinta Época, Instancia Segunda Sala, Tomo CXIII, Tesis aislada, Página 910 No. Registro : 806, 208

REFERENCIAS ELECTRÓNICAS DESDE INTERNET

León, S. (2012). *La Asociación en Participación y otras figuras afines*. Obtenido el 30 de Noviembre de 2012, desde <http://www.tuempresa.gob.mx>

Lomeña, J. (2009). *Métodos de investigación*. Obtenido el 7 de Enero de 2013, desde <http://www.investigalia.com./cualitativas.html>

Mancilla, E. (1999). *Consultorio legal y fiscal/emprendedores* .Obtenido el 14 de Marzo de 2013, desde www.emprendedoresunam.com.mx

Soto, H. (2010). *Tratamiento fiscal de la asociación en participación*. Obtenido el 22 de Diciembre de 2012, desde [www.hysga.com/.../asociación en participación contrato.doc](http://www.hysga.com/.../asociación%20en%20participación%20contrato.doc)

