



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

Las incongruencias de considerar a la Asociación en Participación
como una persona moral para efectos fiscales.

TESIS

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

Presenta:

Alejandrina Fernández Romero

Dirigido por:

Dr. Arturo Sánchez Aceves

SINODALES

Dr. Arturo Sánchez Aceves
Presidente

M. I. Pablo López y López
Secretario

Dra. Graciela Lara Gómez
Vocal

M. I. Víctor Vega Villa
Suplente

M. I. Jesús Hurtado Muñoz
Suplente

Firma
Firma
Firma
Firma
Firma

C. P. C. Héctor Fernando Valencia Pérez
Director de la Facultad de Contaduría y Administración

Dr. Luis Gerardo Hernández Sandoval
Director de Investigación y Posgrado

BIBLIOTECA CENTRAL
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO

Centro Universitario
Santiago de Querétaro, Qro.
Mayo, 2006
México

No. Adq. H67989

No. Título _____

Clas B 657.92

F363i

BIBLIOTECA CENTRAL
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO

RESUMEN

La asociación en participación, es un contrato que tuvo sus orígenes, en el tiempo de los romanos, sin embargo, ha causado controversias a las diversas legislaciones que a través del tiempo lo han considerado. Para esta investigación, se ha tenido la necesidad de recurrir al desarrollo de la figura jurídica llamada obligación, en su ámbito civil y mercantil, para dar paso al análisis del contrato. Se analizaron las iniciativas de ley y los Códigos de Comercio extranjeros y nacionales desde los años de 1925 a la fecha y sus leyes complementarias nacionales desde el año en que nacieron, 1934. Tiempo en el cual, los legisladores no han tenido una tarea fácil, ya que a la fecha, no se ha ubicado a este singular contrato, en lo que se llamaría una adecuada ley mercantil que lo regule. Prueba de ello, es el sinnúmero de tesis y jurisprudencias que ha publicado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desde el años de 1931. También, los diversos autores que han escrito del tema, se han convertido en blanco de ataque entre ellos mismos, ya que unos defienden la posición de los legisladores y otros mas, las que dicta la doctrina. Han corrido la misma suerte las leyes fiscales que en la actualidad lo regulan, y en especial, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que desde el año de 1953, comenzó la intervención de la Corte para resolver controversias a la misma, y sin embargo, la Corte tampoco ha quedado exenta de tener que rectificar, generalmente a favor de la autoridad hacendaria. Ya que se trata de un contrato sui generis la llamada nueva Ley del Impuesto Sobre la renta que entró en vigor el 1º de enero de 2002, destaca la irregularidad jurídica de que se grave a 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. Es por ello que demostraremos que esta irregularidad jurídica, se encuentra en detrimento de las arcas nacionales y pone a ambas partes en cierto grado de indefensión. Por lo que se propone se reforme el artículo 8º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor para ejercicios posteriores.

(Palabras clave: tratamiento fiscal, asociación en participación).

SUMMARY

A joint venture is a contract that originated in Roman times; nevertheless, it has caused controversy in different legislatures which, throughout time, have dealt with it. In this study, it has been necessary to consider the development of the legal concept known as liability, both in the civil and commercial areas, in order to analyze this type of contract. Legal bills and national and foreign commercial codes from 1925 to the present were analyzed, as well as complementary national laws from the year they were begun, 1934. During this time, legislators have not had an easy job, since to date this singular contract has not been included under any appropriate commercial law that could regulate it. Proof of this can be seen in the endless theses and jurisprudence published by the Federal Supreme Court since 1931. Different authors writing on the subject have attacked each other, since some defend the position of the legislators while others defend what is determined by doctrine. Tax laws presently regulating this type of contract, and especially the Income Tax Law, have had the same problem, due to the fact that since 1953 the Court has intervened in solving controversies. Nevertheless, the Court has not remained exempt either from having to make rectifications, usually in favor of the Treasury Department. Since this type of contract is sui generis, the so-called new Income Tax Law which went into effect on January 1, 2002, points out legal irregularity of taxing this figure which has no legal identity of its own, considering it a corporate entity for tax effects, a situation that is contrary to the nature of the contract itself, as established in the General Law on Business Corporations. As a result, we will demonstrate that this legal irregularity is in detriment of the national treasury and renders both parties defenseless. We therefore propose that Article 8 of the present Income Tax Law be reformed for upcoming fiscal periods.

(KEY WORDS: Tax regime, joint venture)

DEDICATORIA

MIGUEL ÁNGEL SANTOVEÑA RODRÍGUEZ

PABLO LÓPEZ Y LÓPEZ

Por permanecer siempre a mi lado compartiendo y apoyando incondicional y desinteresadamente todos mis proyectos, haciendo de ello una gran enseñanza de vida.

AGRADECIMIENTOS

A mis Padres

Guillermo Fernández González
Ma. Rosario Romero Salinas

Por darme el ejemplo de una vida recta y honrada.

A mis hermanos

Guillermo, Laura Lucía, Claudia, Miguel Ángel Fernández Romero,
María Teruko Pedraza Kamino

Por alentarme a seguir adelante a pesar de todos mis tropiezos.

A mis Maestros

Víctor Vega Villa	Oscar Cabello Estrada
Felipe Lara Beltrán (†)	José Ramón Morales Hernández
Arturo Sánchez Aceves	Jesús Hurtado Muñoz

Por confiar y hacer de mi, una buena profesionista, tomando para ello su ejemplo.

A mis Amigos

Isela Rodríguez Vargas
Maribel Romero Coronel
Alfredo Cortés Álvarez

Por luchar juntos por nuestros ideales.

ÍNDICE

	Página
Resumen	i
Summary	ii
Dedicatorias	iii
Agradecimientos	iv
Índice	v
INTRODUCCIÓN	1

CAPÍTULO I

LAS OBLIGACIONES MERCANTILES

1.1. Las obligaciones civiles y las obligaciones mercantiles.	4
1.2. Las fuentes de las obligaciones mercantiles.	
1.2.1. Los contratos.	9
1.2.2. La Ley como fuente de obligaciones.	12
1.2.3. Otras fuentes de las obligaciones mercantiles.	15
1.3. Los contratos en lo particular.	18
1.3.1. Los contratos de compraventa.	19
1.3.2. Las operaciones mercantiles de intermediación.	23
1.3.3. Los contratos mercantiles de riesgo.	27
1.3.4. Los contratos mercantiles de transmisión de conocimientos.	30
1.3.5. Otros contratos mercantiles.	31
1.3.6. La asociación en participación.	34

CAPÍTULO II

LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN.

2.1. La naturaleza de la asociación en participación	
2.1.1. Antecedentes	36

2.1.2. Concepto y regulación jurídica	42
2.1.3. Sus características básicas	52
2.2. Las formalidades de La asociación en participación	
2.2.1. Las principales formalidades de este contrato	57
2.2.2. Las partes en el contrato de asociación en participación.	58
2.2.3. Bienes y servicios aportados en la asociación en participación	64
2.3. La disolución y liquidación de las partes.	65

CAPÍTULO III

EL TRATAMIENTO FISCAL DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN

3.1. La Ley del Impuesto Sobre la Renta y la asociación en participación.	68
3.1.1. Antecedentes de esta figura en el ámbito tributario.	68
3.1.2. La reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación que introduce a la asociación en participación en el ámbito tributario.	74
3.2. Tratamiento fiscal federal actual para la asociación en participación.	92
3.2.1. Impuesto sobre la renta.	93
3.2.2. Impuesto al activo.	98
3.2.3. Código Fiscal de la Federación	102
3.2.4. Impuesto al valor agregado.	106
3.3. Incongruencias e inconsistencias que surgen de la inclusión	109

de la asociación en participación como una persona moral
para efectos fiscales.

CONCLUSIONES	122
BIBLIOGRAFÍA	124

INTRODUCCIÓN

En pro de la reforma fiscal, tan mencionada en estos últimos años, se observó la necesidad de cuestionar el porqué ha sido regulada como sociedad mercantil a través de los tiempos, tanto para el derecho mercantil, como para el derecho fiscal, el contrato de asociación en participación.

A través de los años, la asociación en participación ha jugado un papel de suma importancia, sobre todo para aquellos que han tenido la necesidad de acogerse en este contrato, para realizar actividades comerciales, hasta cierto punto ocultas, y que mas tarde lo han utilizado para fines de planeación fiscal, aunque en detrimento de las arcas nacionales, tal y como la han afirmado las autoridades fiscales, afirmación que a lo largo de este trabajo de investigación será analizada

Se manifiesta que la utilización del mismo se remonta a tiempos antes de cristo, sin embargo en su forma escrita se le atribuye a los romanos, con la recopilación que realizó Justiniano en La Instituta.

El presente trabajo de investigación surge debido a la problemática que se ha mostrado en la práctica fiscal, por parte del contribuyente, para tratar de cumplir con lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta que en la actualidad nos rige.

Dicho lo anterior, se ha considerado importante llevar a cabo esta investigación utilizando como método principal el deductivo, esto es, de lo general a lo particular, con lo que se logró entender de mucha mejor manera a esta figura jurídica, desde sus orígenes, y hasta las inconsistencias e incongruencias de considerar a la asociación en participación para efectos fiscales, como persona moral a partir de la reforma fiscal de 2002.

En primera instancia se estudió a la figura jurídica de las obligaciones y a sus fuentes principales, como son los contratos y la ley, para lograr comprender a

la legislación mercantil y fiscal, que regulan al contrato de asociación en participación en la actualidad.

No podemos negar que este contrato sea de naturaleza mercantil, y debería estar legislado en el Código de Comercio, en el capítulo referente a los contratos, sin embargo, la ley que lo contiene es la de Ley General de Sociedades Mercantiles, cuando por principio de cuentas, la asociación en participación no tiene personalidad jurídica propia, misma que así lo reconoce, y le asigna un capítulo especial, después de legislar a todas las sociedades mercantiles existentes en México.

Sin embargo, por tratarse de un contrato sui géneris, su regulación jurídica tanto mercantil como fiscal, se han visto en dificultades, por no darle al mismo la calidad de contrato que éste merece, y no se debe pasar por alto, que los legisladores que han propuesto acerca del tema, han tenido una correcta apreciación de la doctrina para sus proyectos, pero en los canales de aprobación de las diversas legislaciones, éstos se han quedado sólo en el tintero.

Cabe señalar que, en este sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desde el año de 1934 ha tenido que resolver con un sinnúmero de tesis y jurisprudencias, asuntos relacionados con el contrato de asociación en participación, para tratar de subsanar las inexactitudes dictadas en este sentido.

La más reciente adecuación al contrato de asociación en participación, la encontramos en una la legislación fiscal. Y es la Ley del Impuesto Sobre la Renta aprobada para el año de 2002, en la cual se define a la asociación en participación, como una persona moral. En este sentido, nuestros legisladores manifestaron la necesidad de incorporar a ésta como tal, argumentando que se terminaría con ello la evasión fiscal, que por muchos años, según su opinión, los sujetos de este contrato habían explotado, sin atender a los perjuicios que esto traería consigo.

De esta manera, y en perjuicio de nuestro derecho, la Cámara de Diputados aprueba la reforma fiscal al artículo 8º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El sendero recorrido, y los avances en la legislación fiscal ganados entre los años treintas y hasta 1998, se vienen abajo por enviar primero a tributar a la asociación en participación a un título correspondiente a personas morales, en el año de 1999 y posteriormente llamarlo persona moral para efectos fiscales en el año de 2002.

Por lo anteriormente expuesto, se propone se reforme el artículo 8º de la Ley del impuesto sobre la renta, únicamente en el sentido que se extraiga del mismo a la asociación en participación, ya que como queda demostrado en nuestro trabajo de investigación, la inclusión de la asociación en participación como persona moral, conlleva un sinnúmero de inconsistencias e incongruencias que vienen a perjudicar indebidamente, tanto a los asociados, como al asociante, y a la hacienda pública.

CAPÍTULO I

LAS OBLIGACIONES MERCANTILES

SUMARIO 1.1. Las obligaciones civiles y las obligaciones mercantiles. 1.2. Las fuentes de las obligaciones mercantiles. 1.2.1. Los contratos. 1.2.2. La ley como fuente de obligaciones. 1.2.3. Otras fuentes de las obligaciones. 1.3. LOS contratos en lo particular. 1.3.1. Los contratos de compraventa. 1.3.2. Las operaciones mercantiles de intermediación. 1.3.3. Los contratos mercantiles de riesgo. 1.3.4. Los contratos mercantiles de transmisión de conocimientos. 1.3.5. Otros contratos mercantiles. 1.3.6. Contrato de cuenta en participación o de asociación en participación.

1.1. Las obligaciones civiles y las obligaciones mercantiles.

A nuestro entender y de conformidad con las lecturas que hemos tenido oportunidad de revisar, tenemos claro que la figura jurídica de las obligaciones resulta de particular importancia, es más, las obligaciones son uno de los instrumentos del derecho que es fundamental en el estudio del ámbito jurídico. En razón de lo anterior hemos considerado necesario realizar un estudio de esta figura y sobre todo establecer una diferencia entre las obligaciones civiles y las obligaciones mercantiles, toda vez que estas últimas son parte básica del objeto de estudio de esta investigación.

En primer lugar, creemos que es necesario mencionar lo que se entiende por obligación en el campo del derecho, y así tenemos que Obligación – del latín “obligatio” y ésta de “obligare” compuesta del prefijo “ob” que quiere decir alrededor, y de “ligare” que es tanto como ligar o atar –, significa “obligación”, ligadura sujeción física y sujeción moral.¹

Es realmente interesante observar, las enormes cantidades de definiciones de Obligaciones que han existido a través de los tiempos; pues desde el Derecho Romano, con la Instituta de Justiniano (Libro III, Título XII), muchos

¹ MUÑOZ, Luís. “Derecho Mercantil Tomo III”, Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, Primera Edición, México, 1974, pág. 11.

estudiosos del derecho y hasta diversas legislaciones, como es el caso del Código Civil de 1884, se han dado a la tarea de definir a las obligaciones.

En su texto, Borja Soriano hace una recopilación amplia de la definición de obligaciones de muchos autores, y en base a esa recolección expresa él, lo que llama una definición adoptada y dice:

Obligación es la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o una abstención de carácter patrimonial que el acreedor puede exigir al deudor.²

Como se puede observar, un elemento importante de las obligaciones es la prestación, la cual algunos autores la mencionan como la prestación de dar o hacer, y el complemento que sería el no hacer. En este sentido, Bejarano Sánchez en su obra, "Obligaciones Civiles", la define de la manera siguiente:

La Obligación es la necesidad jurídica que tiene la persona llamada deudor, de conceder a otra llamada acreedor, una prestación de dar, de hacer, o de no hacer.³

Sin embargo, es importante hacer referencia a lo que expresa el ilustre autor Gutiérrez y González⁴, pues tenemos que no únicamente existen obligaciones de tipo civil, sino que existe una clasificación de las mismas. Este estudioso del tema nos menciona que para llegar a la clasificación de éstas, se debe atender, en primera instancia, a clasificar al Derecho en:

a) Derecho Interno y Derecho Internacional.

b) A su vez, subdivide al Derecho Interno en:

² BORJA SORIANO, Manuel. "Teoría General de las Obligaciones", Ed. Porrúa, Décima Edición, México, 1985, pág. 69 y sigs.

³ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. "Obligaciones Civiles, Ed. Harla, México, 1981, pág. 7.

⁴ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. "Derecho de las Obligaciones", Ed. Porrúa, Séptima Edición, México, 1990, pág. 54.

- Obligación Civil.
- Obligación Mercantil o Comercial.
- Obligación Mixta.

Además, atiende a diferenciar a las obligaciones civiles y mercantiles exclusivamente por el quién debe regir su conducta, bien el Código Civil para las obligaciones civiles y las leyes mercantiles para las obligaciones mercantiles.

Por lo que se refiere al derecho mercantil, tenemos que existen autores que consideran que el concepto de obligaciones civiles y las mercantiles es el mismo y señalan:

La Obligación es el vínculo jurídico por el cual una persona llamada deudor se constituye en la necesidad de dar, hacer o no hacer alguna cosa en beneficio de otra llamada acreedor, y que las obligaciones mercantiles es esa relación jurídica en un acto de comercio.⁵

De esta manera se podrían agregar tantas definiciones como obras hay acerca de los Tratados de las Obligaciones, de el Derecho Civil, de Derecho mercantil, de contratos Civiles o Mercantiles, ya que todos sus autores las mencionan, pero todas estas definiciones conllevan y coinciden con el Código Civil Federal en su artículo 1824 en cuanto a que, dentro de ella se menciona su objeto. Dicho precepto legal dice:

Art. 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.

⁵ CALVO MARROQUÍN, Octavio. "Derecho Mercantil". Ed. Banca y Comercio, Cuadragésima séptima Edición, México, 2003, Reimpresión 2004, pág. 237.

No obstante lo anterior, debemos destacar que las obligaciones de dar, en el ámbito mercantil son: a) La traslación de dominio de cosas ciertas, b) La enajenación temporal del uso o goce, c) La restitución, d) El pago.⁶

También es importante mencionar que existen actos en el que los sujetos tienen diversas categorías, si bien uno es comerciante, el otro es civil, y es a este caso que se le conoce como la obligación mixta, las cuales derivan de "... una relación surgida entre dos o más personas, en la cual una de ellas realiza una conducta de aprovechamiento personal del objeto de la misma relación, y la otra verifica una conducta de intermediación en el cambio".⁷

Dada esta problemática existente en cuanto a la naturaleza de esta obligación mixta, el Código de Comercio en su Art. 1050 nos dispone:

Cuando conforme a las disposiciones mercantiles, para una de las partes que intervienen en un acto, éste tenga naturaleza comercial y para la otra tenga naturaleza civil la controversia que del mismo se derive se regirá conforme a las leyes mercantiles.

Así que todo lo que conlleve una obligación de naturaleza mercantil, deberá ser tratado exclusivamente por el Derecho Mercantil y su legislación, aunque alguno de sus elementos de dicho contrato (sujeto, objeto o acto), tengan naturaleza diferente a ésta.

Los estudiosos del derecho como Borja Soriano⁸ al referirse a lo que el maestro Gutiérrez y González refiere como una Obligación Mixta se cuestionan: ¿Unidad o Dualidad de Legislaciones? y es por ello que hace el comentario que entre los actos civiles y los de comercio, no hay ninguna diferencia esencial y manifiesta que, esto lo comprueba el hecho de que el Código Civil deba y pueda aplicarse a los actos mercantiles a falta de disposición del Código de Comercio.

⁶ Ídem.

⁷ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Op. Cit., pág. 57.

⁸ BORJA SORIANO, Manuel. Op. Cit., págs. 80-82.

En este sentido es importante traer a colación lo que estipula el artículo segundo de este precepto legal que dice:

Art. 2o.- A falta de disposiciones de este ordenamiento y las demás leyes mercantiles, serán aplicables a los actos de comercio las del derecho común contenidas en el Código civil aplicable en materia federal.

Es preciso establecer, y como lo observaremos en párrafos posteriores, que el Derecho Mercantil a la fecha se ha dado a la tarea de establecer y ampliar nuevos horizontes para su óptimo desarrollo, es por eso que en algunos países en donde se encuentran vigentes ambas legislaciones, se está haciendo el esfuerzo por unificarlas, debido a que el Derecho Civil ha sufrido cambios de manera lenta, mientras que el Mercantil, ha evolucionado de manera más rápida.

Ahora bien, en lo que se refiere a los elementos de las obligaciones, podemos citar que se conforman de la manera siguiente:

- a) Relación Jurídica.
- b) Los Sujetos
- c) El Objeto.

En este sentido el maestro Martínez Alfaro hace una importante observación y crítica a los estudiosos del derecho en general, ya que menciona que la gran mayoría de sus colegas sólo se han remitido a mencionar a los elementos de las obligaciones en cuanto definición refieren⁹; comentario con el que coincidimos ampliamente, teniendo ya conocimiento de una gran variedad de definiciones de las obligaciones.

Considerando que, para poder definir a las obligaciones hemos acudido a un sinnúmero de autores y legislaciones históricas, es de sorprendernos que, hoy

⁹ MARTÍNEZ ALFRÒ, Joaquín. "Teoría de las Obligaciones" Ed. Porrúa, Cuarta Edición, México, 1997, pág. 2.

por hoy, solo nos quedamos con todas aquellas doctrinarias e históricas, ya que el Código Civil de 1928 y el Código de Comercio de 1889 vigente a la fecha y reformados, lamentablemente no la contempla.

1.2. Las fuentes de las obligaciones mercantiles.

Es de suma importancia mencionar qué se entiende como fuentes de las obligaciones, para poder dar paso a la exposición de éstas, y es por ello que decimos que “son los hechos que dan nacimiento a la relación jurídica entre acreedor y deudor”¹⁰.

1.2.1. Los contratos.

Como primera fuente de las obligaciones debemos referirnos a los Contratos, que proviene del latín “contractus”, derivado a su vez del verbo “contrahere, que significa reunir, lograr, concretar.

A diferencia del concepto de obligaciones, la definición de convenios y contratos si se encuentra actualmente regulada en la legislación Civil, y si bien es cierto que en estos momentos ya nos referimos a los contratos mercantiles, es relevante volver a mencionar dicha legislación, ya que los estudiosos del tema hacen mención también a ella, así que nos permitimos transcribir literalmente este precepto legal:

Art. 1792 Convenio es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.

Art. 1793 Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos.

Así podemos entonces concluir que los contratos son una clase de convenios que producen o transfieren las obligaciones y los derechos, esto es, son una especie del género de los convenios y los podemos definir como el

¹⁰ CALVO MARROQUÍN, Octavio. Op. Cit., pág. 245.

acuerdo de dos o mas personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.¹¹

Al igual que las obligaciones civiles y las mercantiles, en el caso de los contratos, también se hacen extensivos estos conceptos hacia el derecho mercantil, por lo cual podemos decir que los contratos mercantiles son convenios que producen o transfieren obligaciones y derechos de naturaleza mercantil, y que serán regidos por la legislación mercantil.

Es entonces de suma importancia mencionar que la naturaleza de los contratos en el derecho mercantil es primordial, y así lo ha considerado la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia visible en el Semanario Judicial de la Federación, Apéndice de 1988, Materia(s): Civil, Quinta Época, Instancia: Pleno, Tomo: Parte II, Tesis: 518, página: 901, No. Registro: 395,319, que dice:

CONTRATOS. INTERPRETACIÓN DE LOS.- Para determinar *la naturaleza* de todo contrato, debe atenderse primeramente a la voluntad expresa de las partes, y sólo cuando ésta no se revela de una manera clara, habrá que recurrir a las reglas de interpretación.”

Tomo XIV, pág. 584. Amparo civil directo. Acosta Ignacio. 7 de febrero de 1924. Unanimidad de diez votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Tomo XVI, pág. 1207. Amparo civil directo. Estrada Roque. 19 de mayo de 1925. Unanimidad de nueve votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Tomo XVII, pág. 1388. Amparo civil directo 3647/23. González Eusebio. 12 de diciembre de 1925. Unanimidad de diez votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

¹¹ Cfr. (CALVO MARROQUÍN, Octavio. Op. Cit., pág. 243). (POTHIER Robert Joseph. “Tratado de las Obligaciones”, Ed. Heliasta S.R.K.L., Argentina, 1993, pág. 12).

Tomo XXI, pág. 9. Amparo civil directo 2701/26. Garza José María de la. 1o. de julio de 1927. Mayoría de diez votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Disidente: Urbina.

Tomo XXIV, pág. 622. Recurso de súplica 56/27. Díaz Ramón y La International Petroleum, Co. 13 de noviembre de 1928. Unanimidad de ocho votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. Disidente: Urbina.

NOTA: Este criterio está acogido en los artículos 1851 y 1852 del Código Civil para el Distrito Federal

Años más tarde y atendiendo a los cambios desarrollados por nuestro derecho mercantil, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ve en la necesidad de adecuar la tesis antes pronunciada, con miras específicas hacia los contratos mercantiles, y dicha tesis que puede ser consultada en Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Civil, Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo: XI, Mayo de 1993, Tesis: página: 311, No. Registro: 216,331, que dice:

CONTRATOS MERCANTILES. INTERPRETACIÓN DE LOS.- Conforme a las reglas de interpretación de los contratos mercantiles, debe atenderse en primer lugar a la literalidad de las cláusulas convenidas por las partes, y, en su defecto, es decir, de no solucionarse el conflicto conforme al sentido literal de dichas cláusulas, se deberá entonces ocurrir a la intención de los contratantes, de acuerdo con lo establecido por los artículos 78 del Código de Comercio y 1851 del Código Civil del Distrito Federal, de aplicación supletoria al citado en primer término.

OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 21/92. Proyecto Connie, Asociación Civil. 11 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez. Secretario: Alejandro Sánchez López.

Así que de esta forma y con su atinada intervención La Suprema Corte de Justicia de la Nación, se adecua a los nuevos tiempos y en forma específica incluye a la naturaleza de los *contratos mercantiles*.

1.2.2. La ley como fuente de obligaciones.

La siguiente fuente de las obligaciones mercantiles es la Ley, y al respecto es importante mencionar que la teoría general del derecho nos enseña la existencia de tres clases:

a) formales.

- La legislación.
- La costumbre
- La jurisprudencia.

b) materiales.

c) históricas o cognoscitivas.¹²

Es así que, entenderemos por norma mercantil, toda aquella disposición obligatoria de carácter general y abstracto, emanada del Estado Federal, y provista de sanción soberana que regula la materia que hemos delimitado como mercantil¹³

De esta manera, debemos afirmar que la fuente por excelencia del derecho comercial o mercantil en México es nuestro Código de Comercio, pero

¹² Crf. (MANTILLA MOLINA, Roberto L. "Derecho Mercantil Ed. Porrúa, Vigésimo cuarta edición, México, 1986, pág. 45) (BARRERA GRAF, Jorge. "Instituciones de Derecho Mercantil", Ed. Porrúa, Segunda Edición, México, 1991, pág. 51 y sigs.) (VÁSQUEZ ARMINIO, Fernando. "Derecho Mercantil" Ed. Porrúa, México, 1977, pág. 73) (VÁSQUEZ DEL MERCADO, Oscar. "Contratos Mercantiles" Ed. Porrúa, Sexta Edición, México, 1996, pág. 38 y sig.) (MUÑOZ, Luís. Op Cit., pág. 27 y sig.) (ATHÍE GUTIÉRREZ, Armando. "Derecho Mercantil", Ed. Mc. Graw Hill, México, 2000, pág. 2 y sig.).

¹³ VÁSQUEZ ARMINIO, Fernando. Op. Cit., pág. 76.

antes de comenzar con su investigación, tomemos en cuenta lo que estipula el artículo 133, de nuestra Carta Magna, que dice:

Art. 133.- Esta constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

Ahora bien, ya que afirmamos que es el Código de Comercio la ley que por excelencia tiene la máxima jerarquía en el derecho mercantil, era de suma importancia mencionar el artículo 133 constitucional, ya que éste no fue legislado directamente por el Congreso de la Unión (Cámara de Diputados y Senadores), sino que fue expedido por el Ejecutivo en virtud de la autorización que dio el Congreso, por decreto el 4 de junio de 1887 y entró en vigor el 1 de enero de 1890.¹⁴

Podemos mencionar ahora, que de sus disposiciones originales, el actual Código de Comercio solo conserva las disposiciones relativas a la reglamentación general de los comerciantes y a sus obligaciones; a algunos contratos como el de comisión, depósito, préstamo, compraventa y transporte terrestre; y a los juicios mercantiles, y es por ello que se ha visto en la necesidad de dar paso a nuevas leyes, para suplir todos aquellos títulos que han desaparecido, así como a leyes complementarias de los mismos.

Mencionaremos a continuación las leyes que han surgido por la derogación de algunos Títulos del Código de Comercio, y son:

Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos, Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley Sobre el

¹⁴ Ibidem, pág. 77.

Contrato de Seguro, Ley General de Sociedades Cooperativas, Ley de Quiebras y Suspensiones de Pagos, Ley de Navegación y Comercio Marítimo.¹⁵

De igual forma aludimos en este párrafo a aquellas leyes complementarias que han surgido en virtud de la nueva complejidad del ámbito mercantil, y son:

Ley Reglamentaria del artículo 27 constitucional en el ramo del petróleo, Ley Orgánica del artículo 28 constitucional en materia de monopolio, Ley General de instituciones de Seguros

Ley Orgánica del Banco de México, Ley de las Cámaras de Comercio y de las Industrias, Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito, Ley Federal de Instituciones de Fianza, Ley sobre atribuciones del Ejecutivo Federal en materia económica

Ley de Sociedades de Inversión, Ley de Crédito Agrícola, Ley Sobre el control y Registro de Transferencia y Tecnología y Uso y Explotación de Patentes y Marcas, Ley para promover la inversión mexicana y regular la inversión extranjera, Ley del Mercado de Valores, Ley Federal de Protección al Consumidor, Ley de Invenciones y Marcas, Ley de Sociedad de Responsabilidad Limitada de Interés Público, Ley de Fomento y Protección a la Propiedad Industrial, Ley de Instituciones de Crédito, Ley para Regular las Agrupaciones Financieras, Ley del Mercado de Valores, Ley de Inversión Extranjera, Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, Ley General de Instituciones y sociedades Mutualistas de Seguros, Ley Federal de Correduría Pública, Ley de Comercio Exterior, Ley Federal de Competencia Económica.

Citaremos a los Códigos que también forman parte de las leyes complementarias y supletorias del derecho mercantil, y que por disposición expresa del artículo 2º. del Código de Comercio son parte de nuestra jerarquía de leyes mercantiles:

¹⁵ BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., pág. 53 y sigs.

Código Civil del Distrito Federal, Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, Códigos de Procedimientos Civiles de los Estados,

1.2.3. Otras fuentes de las obligaciones mercantiles.

Además de las fuentes ya señaladas con anterioridad, en la doctrina se citan otras fuentes de las obligaciones mercantiles, que si bien no son tan importantes como los contratos y la ley, si debemos mencionarlas aunque sea de manera somera, lo que haremos a continuación.

A) TRATADOS INTERNACIONALES.

Los Tratados Internacionales se encuentran previstos en el artículo 133 de nuestra Constitución, y tienen por finalidad establecer bases para la mejor circulación de la riqueza, la realización del intercambio de productos y de bienes en general, lo mismo que de personas.¹⁶

En este sentido, es ya de explorada experiencia el gran crecimiento que estos tratados han tenido en nuestro país a partir de la entrada en vigor en el año de 1994 del Tratado de Libre Comercio para América del Norte.

A pesar del gran auge que han tenido estos tratados, tal y como lo señalamos con anterioridad, continúa existiendo una polémica en relación a cuál fuente del derecho tiene mayor jerarquía, entre éstos y la Constitución y las leyes secundarias.

Decimos lo anterior, en razón de que si bien es cierto que en la actualidad es sabido que la Constitución esta sobre los Tratados Internacionales, existen diversas opiniones sobre la jerarquía de éstos y las leyes secundarias. En este sentido debemos recordar que existe ya una Tesis emitida por los Tribunales del Poder Judicial en la cual se precisa la jerarquía de los Tratados sobre las leyes, aunque debemos insistir que se trata de un criterio y no de una jurisprudencia, por

¹⁶ ATHÍE GUTIÉRREZ, Armando. Op. Cit., pág. 7.

lo cual continúa todavía la discusión sobre este tema. El criterio señalado con anterioridad se encuentra visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Administrativa, Constitucional, Séptima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo: 151-156 Sexta Parte, Página: 195, No. Registro: 250,697.

TRATADOS INTERNACIONALES. EL ARTICULO 133 CONSTITUCIONAL, ULTIMA PARTE, NO ESTABLECE SU OBSERVANCIA PREFERENTE SOBRE LAS LEYES DEL CONGRESO DE LA UNIÓN EMANADAS DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

La última parte del artículo 133 constitucional establece el principio de la supremacía de la Constitución Federal, de las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y de los tratados celebrados y que se celebren por el presidente de la República con aprobación del Senado, respecto de las constituciones y leyes de los Estados que forman la unión, y no la aplicación preferente de las disposiciones contenidas en los tratados respecto de lo dispuesto por las leyes del Congreso de la Unión que emanen de la Constitución Federal. Es pues, una regla de conflicto a que deben sujetarse las autoridades mexicanas, pero conforme a la misma no puede establecerse que los tratados sean de mayor obligación legal que las leyes del Congreso.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 160/81. National Research Development Corporation. 16 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.

Amparo en revisión 269/81. José Ernesto Matsumoto Matsuy. 14 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcán.

Amparo en revisión 256/81. C. H. Boehringer Sohn. 9 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

B) JURISPRUDENCIA

La Jurisprudencia no es otra cosa que la interpretación que de las Leyes Mercantiles hacen los Tribunales Federales o en su Caso los Tribunales Comunes, y repetida en cinco casos. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, como integrante del Poder Judicial de la Federación, y que es el Tribunal más alto de la República, le corresponde hacer la interpretación de las Leyes Mercantiles.¹⁷

C) LOS USOS Y LA COSTUMBRE

Están reconocidos como fuentes en materia mercantil, aunque no de modo genérico, sino concretamente de cita en las propias leyes mercantiles. Numerosos textos remiten a los usos y costumbres para solucionar particularmente casos señalados.¹⁸

Otras fuentes de las obligaciones mercantiles, a juicio del maestro Díaz Bravo¹⁹ son 1. La responsabilidad objetiva, 2. Los actos ilícitos, 3. El enriquecimiento ilegítimo y 4. La gestión de negocios ajenos, que a continuación señalaremos, observando su particular punto de vista sobre las mismas.

D) LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA

Opina que esta fuente no es solo reservada al derecho civil, y hace mención a lo que el maestro Gutiérrez y González menciona como obligación mixta, exponiendo el caso siguiente: "Si una empresa de transporte de cosas, causa daños con un vehículo por error de su conductor o por fallas mecánicas, al vehículos de otra empresa del mismo género; ambas actúan en cumplimiento de los respectivos contratos mercantiles de transporte, luego la misma naturaleza deben de tener la responsabilidad objetiva de la primera y el crédito surgido a favor de la damnificada; si tal carácter tendrá el juicio que, en su caso, promovería el dueño de la carga que transportaba el vehiculo, ¿por que habrá de convertirse

¹⁷ CALVO MARROQUÍN, Octavio. Op. Cit., pág. 14.

¹⁸ ATHÍE GUTIÉRREZ, Armando. Op. Cit., pág. 9.

¹⁹ DÍAZ BRAVO, Arturo. "Contratos Mercantiles" Colección Textos Jurídicos Universitarios, Ed. Harla, 3ª Edición, México, 1988, pág. 22 y sigs.

en civil por el mero hecho de que el sujeto pasivo del daño, la empresa propietaria del vehículo afectado, no esté ligada a la primera por contrato alguno? Evidentemente el nexo contractual o extracontractual no puede modificar el carácter de la responsabilidad que, por obra de una suerte del mimetismo jurídico, debe ser igual frente a cualquier dañado. Y por ello, mercantiles deberán de ser los juicios que se promovieran en contra de la empresa responsable.

E) LOS ACTOS ILÍCITOS

Los actos ilícitos son las acciones u omisiones prohibidas por la ley, y esta conducta ilícita puede manifestarse en ocasiones del ejercicio de una actividad comercial o en infracción de un precepto de naturaleza mercantil y es así que también la responsabilidad del sujeto estará coloreada de mercantilidad, pero corresponde al juez decidir sobre la naturaleza civil o mercantil.

F) EL ENRIQUECIMIENTO ILEGÍTIMO

Aquí nos menciona que no debe caber la duda que ha de ser mercantil la obligación de quien, con motivo de un acto de comercio, real o supuesto, debe indemnizar a otro, en razón de un enriquecimiento sin causa del primero a costa del segundo.

G) LA GESTIÓN DE NEGOCIOS AJENOS

Tampoco debería suscitar dudas la afirmación en el sentido de que los derechos y obligaciones surgidas de una gestión oficiosa son de naturaleza mercantil, si de tal naturaleza es el asunto gestionado.

1.3. Los contratos en lo particular.

La siguiente clasificación de los contratos la hemos elaborado en base a la necesidad surgida de agrupar al gran número de contratos mercantiles que existen en la actualidad, para ello tomamos como textos de consulta a renombrados

maestros del derecho mercantil como Vázquez del Mercado²⁰, Garriguez²¹, Díaz Bravo²², Calvo Marroquín²³, Mantilla Molina²⁴ y diversas leyes civiles, mercantiles, que a través de sus textos, nos ayudarán a entender en forma más sencilla a cada uno de ellos. Para este capítulo hemos clasificado a los contratos de la siguiente manera:

- Los Contratos de Compraventa.
- Las Operaciones Mercantiles de Intermediación.
- Los Contratos Mercantiles de Riesgo.
- Los Contratos Mercantiles de Transmisión de Conocimientos.
- Otros Contratos Mercantiles
- La Asociación en Participación.

1.3.1. Los contratos de compraventa.

La compraventa es el contrato mas extendido en el comercio, su gran importancia consiste en que es el regulador del cambio de cosas contra dinero. Domina este contrato el tráfico mercantil desde sus orígenes hasta la época presente, para nuestro estudio, hemos decidido dividirlo en:

A) La compraventa en general.

B) La compraventa especial.

C) El suministro y la suscripción.

Para este tipo de contratos, decimos que podemos encontrar su definición en el Código Civil Federal, y de manera curiosa, es en éste en donde encontramos una definición netamente mercantil, ya que se menciona lo siguiente:

²⁰ VÁSQUEZ DEL MERCADO Oscar. Op. Cit.

²¹ GARRIGUEZ Joaquín, "Curso de Derecho Mercantil Tomo II", Ed Porrúa, Séptima Edición, México, 1987.

²² DÍAZ BRAVO Arturo. Op. Cit.

²³ CALVO MARROQUÍN, Octavio. Op. Cit.

²⁴ MANTILLA MOLINA, ROBERTO L. Op. Cit.

Artículo 2248 Habrá compra-venta cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho, y el otro a su vez se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero.

A) LA COMPRAVENTA EN GENERAL

Podemos hablar de la compraventa mercantil en general, atendiendo a:

a) El Fin: Cuando se realiza con el propósito de especulación comercial, sin que importen los sujetos, ni el objeto sobre el que recaiga. Ejemplo de ello, se manifiesta en el artículo 75 del Código de Comercio, que dice:

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;

b) Al sujeto: en cuyo caso se encuentran las celebradas por empresas mercantiles como las de abastecimiento y suministro; las fabriles y manufactureras; las librerías, editoras y tipográficas; las de venta en pública almoneda; así como las ventas que hagan de sus productos los agricultores; etc.

c) Por el objeto sobre el que recaigan: en este caso el tinte de mercantilidad no resulta del fin ni de los sujetos, sino de la cosa o derechos cuya propiedad se trate de transferir, que pueden ser acciones u obligaciones de una sociedad mercantil, títulos de crédito, etc.

B) COMPRAVENTAS ESPECIALES

En este apartado podemos mencionar aquellos contratos que no se prevén en los contratos generales de compraventa y que sin embargo, se

encuentran reguladas en nuestro Código de Comercio, citaremos a continuación las siguientes:

- **Compraventa sobre muestras.**

Artículo 373.- Las compraventas que se hicieren sobre muestras o calidades de mercancías determinadas y conocidas en el comercio, se tendrán por perfeccionadas por el solo consentimiento de las partes.

En caso de desavenencia entre los contratantes, dos comerciantes, nombrados uno por cada parte, y un tercero para el caso de discordia nombrado por éstos, resolverán sobre la conformidad o inconformidad de las mercancías con las muestras o calidades que sirvieron de base al contrato.

- **Compraventa de especies no vistas.**

Artículo 374.- Cuando el objeto de las compraventas sea mercancías que no hayan sido vistas por el comprador, ni puedan clasificarse por calidad determinadamente conocida en el comercio, el contrato no se tendrá por perfeccionado, mientras el comprador no las examine y acepte.

- **Compraventa diferición de entrega.**

Artículo 375.- Si se ha pactado la entrega de las mercancías en cantidad y plazos determinados, el comprador no estará obligado a recibirlos fuera de ellos; pero si aceptare entregas parciales, quedará consumada la venta en lo que a éstas se refiere.

- **Compraventas internacionales.**

Otros contratos que no vienen regulados en nuestro código mercantil, pero que sin lugar a duda no podemos dejar de mencionar, son a los contratos de compraventa internacional, ya que hoy en día con los intercambios comerciales a nivel mundial, ha surgido la necesidad de regularlos, y les ha tocado a las organizaciones mundiales, regularlos, con apego a las legislaciones vigentes de cada país.

- Compraventas bursátiles.

En México, la compraventa bursátil, solo puede recaer sobre acciones, obligaciones, y demás títulos de crédito que se emitan en serie o en masa. En otros países puede operarse con metales preciosos y otras mercaderías particularmente agrícolas.

En este tipo de contratos, le toca a una ley complementaria del Código de Comercio tener a su cargo su legislación y hablamos de la Ley del Mercado de Valores y el Reglamento Interior de la Bolsa de Valores.

C) EL SUMINISTRO Y LA SUSCRIPCIÓN

El Código de Comercio no regula a estos contratos, y sólo para el contrato de suministro, nuestra legislación se concreta a mencionar a las empresas de abastecimiento y suministro como actos de comercio, es decir como una forma de actividad comercial.

Artículo 75.- La Ley reputa actos de comercio:

V.- Las empresas de abastecimientos y suministros;

El contrato de suministro se celebra para cumplir las necesidades del consumidor, sin que se agote en un solo acto, sino que su eficacia dura en el tiempo, es decir, es un negocio jurídico en el que una parte se obliga frente a otra a cumplir prestaciones periódicas y continuas por el pago de un precio determinado.

Este contrato de suma utilidad práctica y cuya razón de ser está en el deseo de hallar satisfacción rápida, segura y económica a las necesidades constantes en la vida moderna, que sería más tardado y gravoso, si se celebrara un contrato distinto cada vez que se tuviera la necesidad de obtener bienes o servicios.

Y a falta de concepto legal, es la forma en la que opera el suministro la que conduce a ubicar con cierta claridad a los elementos de este contrato, por una parte tenemos al suministrante o suministrador que se obliga a proveer a la otra, el suministrario, bienes o servicios en forma periódica o continuada a cambio de un precio en dinero, determinado o determinable.

En lo referente al contrato de suscripción podemos mencionar que es más conocido que el de suministro y que con frecuencia son confundidos. Pero es el contrato de suscripción el que goza de mayor popularidad, ya que es utilizado más, por los medios masivos de comunicación.

Citaremos a continuación las características de estos contratos y sus diferencias:²⁵

- a) Mientas que el suministro puede prestarse respecto a toda clase de bienes tangibles, incluso fluidos, la suscripción solo puede contratarse sobre los primeros, particularmente en forma de publicaciones impresas.
- b) El suministro puede consistir en entregas continuadas y aun incesantes, al paso que la suscripción, solo supone entregas periódicas.
- c) El precio de la suscripción, así como las entregas periódicas, configuran una unidad, por el contrario el suministro configura tantas unidades como entregas o períodos se convengan.

1.3.2. Las operaciones mercantiles de intermediación.

También llamados como auxiliares mercantiles, podemos encontrar a la agencia, la correduría, la mediación, la concesión y a la franquicia. Y serán clasificados como auxiliares mercantiles a las personas que ejerzan una actividad con el propósito de realizar negocios comerciales ajenos o facilitar su conclusión.

A) LA AGENCIA

²⁵ DÍAZ BRAVO, Arturo. Op. Cit., pág. 92.

En este tipo de contratos, podemos encontrar muchas variantes, ya que podemos hablar de que puede tratarse de un contrato de tipo civil, entrando en la clasificación de prestaciones de servicio; también puede considerarse en algunas ocasiones como un contrato de tipo laboral, ya que su legislación lo prevé; y pues en lo que a nuestro tema respecta también en ocasiones podrá ser de naturaleza mercantil.

Sin embargo, es relevante mencionar que en ninguna de las legislaciones antes mencionadas encontremos definición alguna sobre el agente, es entonces que volvemos a localizar sus definición sólo en la doctrina, en donde hemos encontrado que: "El agente de comercio es la persona física o moral que de modo independiente, se encarga de fomentar los negocios de uno o varios comerciantes." Por su parte, en el Código de Comercio, en su artículo 75, se reputa como acto de comercio a la fracción XII, que señala a las operaciones de mediación de negocios mercantiles.

Se ha logrado más en cuanto a la clasificación de los agentes y se mencionan a los siguientes:

- a) El agente de seguros,
- b) El agente de fianzas,
- c) El agente de valores,
- d) El agente de naviero,
- e) Las Agencias. Refiriéndose a las agencias de viajes, ya que a estos no se les conoce como agentes de viaje; agencias de lotería y pronósticos deportivos, etc.²⁶

B) LA CORREDURÍA PRIVADA O MEDIACIÓN

En cuanto a derecho mercantil referimos, la figura de la correduría privada o mediación, carece, al igual que la agencia de una definición jurídica y volvemos

²⁶ DÍAZ BRAVO, Arturo. Op. Cit. pág. 235.

a la doctrina para poder definirla: "Persona física o moral que, mediante remuneración se dedica a poner en contacto a demandantes y ofertantes de bienes o servicios, con dos diferencias principales de los agentes: a) esta intermediación se realiza en actos esporádicos y determinados y, b) el corredor privado agota su actuación cuando las partes entran en contacto jurídico, sin representar a una u otra en la operación por él proporcionada. Comentando que, de igual forma que en la figura anterior el citado artículo 75 fracción XII del Código de Comercio, nos servirá de base para darle la mercantilidad a la correduría o mediación, que se requiere.

Por otro lado tenemos la figura bien definida de la correduría pública, y sin embargo a esta si se le ha puesto mayor énfasis, en cuanto a su regulación se refiere, ya que hasta se ha expedido legislación específica para ellos, La Ley Federal de Correduría Pública. Es curioso sin embargo encontrar que, en el proyecto de nuestro Código de Comercio, si se reconocía a ambos tipos de corredores, pero la realidad es otra, sin embargo en este sentido la Suprema Corte ha dictado una jurisprudencia que puede ser consultada en El Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Civil, Séptima Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: 139-144, Informe 1980, Segunda Parte, Tesis 29, página 35, No. Registro: 240,785, que dice:

CORREDURÍA PÚBLICA E INTERMEDIACIÓN SIMPLE. SON INSTITUCIONES LEGÍTIMAS DIFERENTES.

En nuestro sistema, originariamente el corredor sólo tenía facultades de mediador, pero después le fueron otorgadas funciones de perito mercantil y fedatario; por tanto, existen corredores privados o simples mediadores, y corredores públicos, en la inteligencia de que: los primeros pueden, sin traba alguna, desempeñar las funciones de mediación; los últimos, considerados como peritos mercantiles y depositarios de la fe pública en materia de comercio, sólo podrán ejercer sus funciones después de comprobar ante las autoridades competentes que reúnen los mismos requisitos de ciencia y moralidad". Es a estos últimos a los que se refiere el artículo 51 del Código de

Comercio, cuando dice: "corredor es el agente auxiliar de comercio, en cuya intervención se proponen y ajustan los actos, contratos y convenios y se certifican los hechos mercantiles. Tienen fe pública cuando expresamente lo faculta este código y otras leyes y pueden actuar como peritos en asuntos de tráfico mercantil"; (Roberto Mantilla Molina, Derecho Mercantil, página 143). Así, el artículo 53 del mismo Código de Comercio, establece que los actos y contratos mercantiles celebrados sin intervención de corredor se comprobarán conforme a su naturaleza, sin atribuir a los intermediarios función alguna de correeduría.

C) LA CONCESIÓN

De este contrato de tan reciente creación y carencia de regulación legal, se ha puesto en la doctrina que el origen de esta figura jurídica, creada por la práctica comercial, es poco conocido y esta mal delimitada, ya que el término concesión se toma del derecho publico.

En este tipo de contratos, el fabricante al comprador, el derecho de revender sus productos, con ciertas condiciones. Concedente y concesionarios, son los términos adecuados para referirse a las partes en este contrato.

No se debe perder de vista que el concedente y el concesionario desempeñan, en un primer acto, el papel de vendedor y comprador, respectivamente, tales como en cualquier otra compraventa, pero en este contrato, presentan un segundo acto, en el que, sin aparecer físicamente el vendedor, su presencia jurídica, se hace notar en todo momento, ya que el papel del concesionario, es el de un mero ejecutor de una serie de estipulaciones que limitan su libertad jurídica y económica.

Este tipo de contrato puede asemejarse al de otros auxiliares de crédito que también fomentan sus operaciones como es el caso del comisionista y el agente mercantil. De aquí que podemos decir lo siguiente:

- a) El concesionario puede actuar, como puede hacerlo el comisionista, en nombre propio.
- b) Al igual que el agente, el concesionario actúa por cuenta propia
- c) Como el comisionista, el concesionario está obligado a observar, en las ventas que realice, las estipulaciones consignadas en el contrato, de modo especial en lo que se refiere a precios y condiciones.

D) LA FRANQUICIA

Se comenta de este contrato, que se trata de una variante del contrato de concesión y que cada autor o ley, cuando la hay, u corte, la defina de modo diferente. Expresan también que este contrato comenzó a alcanzar una amplia difusión en Estados Unidos.

Como en la concesión, la franquicia supone también una venta que el concedente efectúa al concesionario, con la diferencia de que la segunda de dichas figuras incluye, como elementos adicionales, el uso del nombre comercial y, de la marca del concedente, así como los secretos de fabricación y la asistencia técnica en la operación de la empresa del concesionario, es por eso que se dice que, este contrato abarca el campo de los servicios.

Por otra parte, corresponde al concesionario, fincar la inversiones, asegurar la función comercial bajo su responsabilidad, pero retribuye los servicios beneficiando al concedente, pagándole un derecho de utilización de la marca en oportunidad de concertar el contrato.

En la práctica, este contrato se presenta casi invariablemente, entremezclado con licencias de autorización de marcas, nombres y avisos comerciales, y frecuentemente con licencias de explotación de patentes.

1.3.3. Los contratos mercantiles de riesgo.

A) EL SEGURO

Este contrato originalmente regulado por el Código de Comercio, ha seguido la misma suerte que muchos otros contratos mercantiles, ya que desde el año de 1935, lo han venido regulando diversas leyes que han nacido por la desaparición de su Título en Código antes citado. En la actualidad, está regido por la Ley sobre el Contrato de Seguros, La ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas, El reglamento del Seguro de Grupo, El Reglamento de Artículo 123 de la Ley de Vías Generales de Comunicaciones y la Ley de Navegación.

Encontramos la definición legal de este contrato en la Ley sobre el Contrato de Seguros en su artículo 1, el cual nos menciona:

Art. 1 Por el contrato de seguro, la empresa aseguradora se obliga, mediante una prima, a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero al verificarse la eventualidad prevista en el contrato.

Se le adjudica entonces la mercantilidad a este contrato, ya que el Código de Comercio en su artículo 75 fracción XVI nos marca que reputa como acto de comercio a los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas; y de esta forma lo apoya la Ley general de Instituciones y Sociedades Mutualistas, ya que nos informa que únicamente las empresas que se organicen y funcionen como asegurados, podrán contratar seguros.

Dos artículos también importantes el la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, son el 36 y 36-C, ya que en ellos se contempla para los seguros, el establecimiento de un contrato y la protección a los contratantes, los cuales cito a continuación.

Art. 36.- Las instituciones de seguros al realizar su actividad deberán observar los siguientes

principios: I.-Ofrecer y celebrar contratos en relación a las operaciones autorizadas, en términos de las disposiciones legales aplicables y conforme a

los sanos usos y costumbres en materia de seguros con el propósito de lograr una adecuada selección de los riesgos que se asuman;

Artículo 36-C.- Los contratos de seguro en general deberán contener las indicaciones que administrativamente fije la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas en protección de los intereses de los contratantes, asegurados o beneficiarios. Con el mismo fin, la citada Comisión podrá establecer cláusulas tipo de uso obligatorio para las diversas especies de contratos de seguro.

En lo que refiere a las otras legislaciones citadas, como reglamentarias del contrato de seguro, únicamente mencionaremos, que estas atienden a los tipos de seguros que en su ley se regulan.

B) LA FIANZA

Comencemos ahora por la definición etimológica de fianza – Del latín *fidare* que significa fe o seguridad – y por la parte legislativa es nuevamente el Código Civil el que posee su definición en su artículo 2794:

Art. 2794 La fianza es un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hace.

Es así que encontramos que la fianza solo será de tipo civil, cuando sea otorgada solamente entre particulares, y mercantilmente hablando, el Código de Comercio nos hace referencia a que se regirán por el derecho mercantil de la siguiente forma:

Art. 2 Las fianzas y los contratos, que en relación con ellas otorguen o celebren las instituciones de fianzas, serán mercantiles para todas las partes que intervengan, ya sea como beneficiarias, solicitantes, fiadas, contrafiadoras u obligadas solidarias, excepción hecha de la garantía hipotecaria.

Contiene además nuestro Código, algunas normas sobre formas especiales de la fianza mercantil, como es el aval de la letra de cambio o de la fianza bancaria.

1.3.4. Los contratos mercantiles de transmisión de conocimientos.

A) CONTRATO DE TRANSFERENCIA DE TECNOLOGÍA

No cabe la menor duda que los elogios a los que hemos aludido en múltiples ocasiones, engrandeciendo el desarrollo de derecho mercantil, vuelven a surgir al incorporar a nuestra clasificación este tipo de contratos, ya que desde 1976 con la Ley de Invenciones y Marcas y en el año 1982 con la Ley sobre el Control y Registro de Transferencia de Tecnología y el Uso y Explotación de Patentes y Marcas vuelven a enriquecer la legislación mercantil. Es por ello que no podemos quedarnos de ojos cerrados, a los cambios que se reflejan con la entrada al comercio de la tecnología, el uso de patentes y marcas, los derechos de explotación de conocimientos, etc.

Mencionemos ahora que fue, el artículo 2 de Ley sobre el Control y Registro de Transferencia de Tecnología y el Uso y Explotación de Patentes y Marcas la que nos exponía la expresión de “transferencia de tecnología. Derogada.

Dada la complejidad de este contrato, ya que abarca un sinnúmero de conceptos, no muchos mercantilistas se han arriesgado a incluir en sus textos a éste, y mucho menos a expresar una definición propia del mismo, sin embargo Díaz Bravo²⁷ expresa su concepto con el cual nos quedaremos:

Es aquel en cuya virtud una de las partes se obliga a transmitir a la otra el derecho de explotar uno o mas elementos de la propiedad industrial, o bien a prestarle servicios de auxilio técnico o de operación administrativa.

B) LA EDICIÓN

En este caso le toca a la Ley Federal de Derechos de Autor, regular a este tipo de contrato en su artículo 42 el cual nos dice:

²⁷ DÍAZ BRAVO Arturo. “Contratos Mercantiles” Colección Textos Jurídicos Universitarios, Ed. Harla, Tercera Edición, México 1989.

Art. 42 Hay contrato de edición de obra literaria cuando el autor o el titular de los derechos patrimoniales, en su caso, se obliga a entregar una obra a un editor y éste, a su vez, se obliga a reproducirla, distribuirla y venderla cubriendo al titular del derecho patrimonial las prestaciones convenidas.

Las partes podrán pactar que la distribución y venta sean realizadas por terceros, así como convenir sobre el contenido del contrato de edición, salvo los derechos irrenunciables establecidos por esta Ley.

Es entonces que podemos decir que, el contrato de edición se celebra entre un sujeto que ha producido una obra intelectual y otro sujeto que va a utilizarla para su explotación en el mercado y debido a que la figura del editor, está constituida en una empresa mercantil, es cabalmente lo que hace del contrato de edición un contrato mercantil.

Siguiendo en el mismo contexto, en lo que refiere a la explotación de la obra intelectual o artística podemos observar que existe una triple característica, la de reproducirla, introducirla al mercado y venderla, y de aquí podemos desprender que en este tipo de negociaciones no solo involucra a una sola empresa mercantil, sino por el contrario, puede existir hasta tres diferentes, la empresa editora, la empresa distribuidor y la empresa vendedora, ratificando con esto la mercantilidad de dicho contrato.

1.3.5. Otros contratos mercantiles.

A) LA PRENDA

Comenzaremos exponiendo lo que El Código Civil Federal dispone en su artículo 2856, que dice:

Artículo 2856. La prenda es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago.

En principio, podemos observar de la anterior transcripción, que este contrato es un acuerdo de voluntades que tiene como finalidad principal garantizar el cumplimiento de una obligación surgida de una relación de naturaleza mercantil.

En términos mercantiles, el contrato de prenda se encontraba regulado en el Código de Comercio, pero con las leyes mercantiles que han surgido con la derogación de algunos títulos de éste, han situado su regulación en La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, pero ésta no nos ofrece ninguna definición legal para el derecho mercantil, sino sólo se limita a señalar cuando hay prenda en materia mercantil.

Podemos decir también que la prenda es un contrato accesorio de otro civil o mercantil, cuando para garantizar estos contratos, se establezca una garantía de tipo prendaria.

Es por ello que en el comercio es de gran utilidad el contrato de prenda, toda vez que permite a los comerciantes obtener créditos, ofreciendo a sus acreedores una garantía bastante práctica, sobre todo teniendo en cuenta que en la actualidad es muy difícil para la mayoría de los comerciantes obtener un crédito bancario.

La prenda mercantil puede ser constituida de diversas maneras, dependiendo del objeto del mismo, así tenemos que se constituyen prendas sobre bienes corpóreos, títulos de crédito, créditos, o se constituya en garantía de créditos refaccionarios o de avión.

B) EL TRANSPORTE

Como se mencionó en capítulos anteriores, en el caso del contrato de transporte se tomará de forma supletoria a la legislación mercantil, el Código Civil Federal, pues este ordenamiento nos define legalmente a nuestro contrato en estudio, en su artículo 2646 el cual nos dice:

Art. 2646 El contrato por el cual alguno se obliga a transportar, bajo su inmediata dirección o la de sus dependientes, por tierra, por agua o por el aire, a personas, animales, mercaderías o cualesquiera otros objetos, si no constituye un contrato mercantil, se regirá por las reglas siguientes.

Se ha clasificado a este contrato desde dos puntos de vista, el primero, atendiendo al medio empleado para hacer el transporte, por el cual se puede prestar de forma terrestre fluvial, marítimo y aéreo. Y en segundo lugar, atendiendo al objeto del transporte, pues éste puede ser para personas y cosas.

Con lo que respecta a la primera clasificación que hemos mencionado, el Código de Comercio solo se ha dado a la tarea de determinar en que momento el contrato de transporte, será mercantil, y lo establece así:

Art. 576.- El contrato de transportes por vías terrestres o fluviales de todo género se reputará mercantil:

- I.- Cuando tenga por objeto mercaderías o cualesquiera efectos del comercio;
- II.- Cuando siendo cualquiera su objeto, sea comerciante el porteador o se dedique habitualmente a verificar transportes para el público.

C) EL ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Este contrato de reciente creación, es utilizado como fuente de financiamiento para personas físicas y morales, con actividad empresarial. Teniendo como origen el derecho anglosajón, ha sido muy manejado para la planeación fiscal de los contribuyentes. Su concepto legal se encuentra establecido en la Ley General de Organizaciones y Actividades auxiliares de Crédito, que es fuente complementaria de nuestro Código de Comercio, el cual nos define esta figura de la siguiente manera:

Art. 25 El contrato de arrendamiento financiero es aquél por el cual una arrendadora financiera se obliga a adquirir bienes y a conceder ser uso o goce temporal a plazo forzoso a personas físicas y morales.

Se ha cuestionado la mercantilidad de este contrato, sin embargo, desde nuestro punto de vista dicho contrato sí es mercantil, ya que la arrendadora tiene como actividad principal el ejercicio profesional de una actividad económica con un fin de intermediación para proporcionar un servicio que tiene como base, a su vez, una actividad de financiamiento.

Es de llamar la atención que este contrato tiene una notable peculiaridad a diferencia de muchos otros, ya que para cumplir con los requisitos de forma, se establece en la legislación que lo regula, que debe ser por escrito y ratificarse ante la fé de notario público, corredor público titulado o cualquier fedatario público.

Es relevante asentar la importancia que tiene sobre este contrato la legislación fiscal, ya que como mencionamos anteriormente, ha sido utilizado para planeación fiscal, y es por ello que el Código Fiscal de la Federación, se ha tomado a bien dedicarle en su articulado, un espacio a éste, para tratar de cerrar filas con dicha planeación. En este sentido, es importante recordar lo que establece el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, que en su fracción IV, establece que no importa que el contribuyente utilice esta figura, lo importante será que si existe transmisión de propiedad en el arrendamiento financiero, entonces estaremos hablando de una enajenación en términos fiscales. Dicho precepto dice:

Art. 14.- Se entiende por enajenación de bienes:

...

IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

...

1.3.6. La asociación en participación.

El presente contrato, es uno de los mas controversiales que hemos encontrado en la presente investigación, ya que por principio de cuentas, a los diversos autores les cuesta trabajo encontrar la ubicación de esta figura en nuestro sistema jurídico. Así tenemos que, a veces los ubican como contratos

mercantiles, y es curioso localizarlo con mucha frecuencia en los capítulos de las sociedades mercantiles.

Toda vez que el presente tema es de particular importancia para el presente trabajo de investigación, lo desarrollaremos con mayor amplitud en el siguiente capítulo de esta tesis.

CAPÍTULO II

LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN.

SUMARIO 2.1. La naturaleza de la asociación en participación 2.1.1. Antecedentes 2.1.2. Concepto y regulación jurídica 2.1.3. Sus características básicas 2.2. Las formalidades de la asociación en participación 2.2.1. Las principales formalidades de este contrato 2.2.2. Las partes en el contrato de asociación en participación 2.2.3. Bienes y servicios aportados en la asociación en participación 2.3. La disolución y Liquidación de las Partes.

2.1. La naturaleza de la asociación en participación.

2.1.1. Antecedentes.

Atendiendo a la revisión minuciosa de varios estudiosos del derecho mercantil con respecto al contrato de Asociación en Participación, nos resulta de relevante importancia establecer en el presente capítulo, la comprensión total del contrato, analizando desde los inicios de éste, su estructura, los sujetos que en él intervienen, las leyes que lo regulan y hasta aquellas que lo disuelven. En esta medida hemos decidido realizar las manifestaciones que a continuación se desarrollan.

Existe coincidencia entre los estudiosos del tema, que la asociación en participación tiene sus orígenes en el contrato medieval de commenda, sin embargo, no podemos cerrar los ojos al comercio que se llevó a cabo en el tiempo anterior a Cristo, así como olvidarnos de otras culturas de gran significación histórica como lo son la griega y la romana, e igualmente otros pueblos primitivos, pues se encuentran vestigios de esta figura jurídica en los tchuktchos del norte de Asia, los bereberes del África septentrional, y en el Código de Hammurabi.²⁸

Polémica es la discusión que ha surgido en la doctrina, al mencionar a la edad media como el origen de esta figura, ya que manifiestan que el auge

²⁸ NUEVO DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Ed. Porrúa, México, 1998.

obtenido por la famosa commenda, fue el resultado involuntario propiciado por la canónica prohibición del préstamo con intereses.²⁹ Y es así que este contrato gozó de gran importancia tanto en las ciudades italianas como en la península ibérica, ya que mediante la commenda una persona llamada commendatore, aportaba capital, generalmente pieles a otra llamada tractator que aportaba su trabajo, que consistía en el viaje y trueque de los bienes en los que ambos participaban en las utilidades o pérdidas.

De esta forma y a través de los tiempos, este contrato fue evolucionando muy rápido y tomo auge en una gran mayoría de países, que lo regularon a través de sus Códigos de Comercio.

Antes de comenzar el análisis de los códigos aprobados, creemos importante hacer la mención del proyecto del código de comercio de D'Amelio de 1925, el cual colocaba a la asociación en participación entre las obligaciones y los contratos mercantiles³⁰. En dicho proyecto se separaba a este contrato de asociación en participación, de las sociedades mercantiles.

Observemos ahora en primera instancia al Código de Comercio español de 1824, el cual ya regulaba al contrato de asociación en participación, al que denominaba sociedad accidental o cuentas en participación, mismo que sirvió de base al código de comercio mexicano del año 1954.

En este código español se regulaba a la asociación en participación en el Título II, que refería a las compañías mercantiles. En su texto concedió cinco artículos a las mencionadas compañías. Es relevante mencionar el primero de ellos, que decía:

Art. 354. pueden los comerciantes interesarse los unos en las operaciones de los otros contribuyendo para ello con la parte de capital que convengan y

²⁹ DÍAZ BRAVO, Arturo. Op. Cit., pág. 261.

³⁰ BRUNETTI, Antonio. "Sociedades Mercantiles Vol. 1" Ed. Jurídica Universitaria, México, 2001, pág. 14.

haciéndose partícipes de sus resultados propios o adversos bajo la proporción que determinen

El contrato 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.³¹

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 asociación en participación, 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 nuestros días aun perdura.

Art. 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 podemos observar que por primera vez, se le otorga al administrador, la gestión única del negocio y su legitimación frente a terceros en casos de juicio.³² Y de esta forma nos sumamos a la atinada disposición emitida por nuestros legisladores en la primer parte de este precepto legal.

³¹ BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., pág. 235.

³² Ídem.

Pero por otra parte, es lastimoso 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 debemos olvidar que éste, es tan sólo un contrato, y si bien es cierto, que aplaudimos la primera parte de nuestro artículo, es hora de cuestionar a la segunda. ¿Con que bases históricas doctrinarias o de otra índole, de un plumazo, consideramos a este contrato como una sociedad?, ¿Solo nos bastó que otras legislaciones extranjeras lo mencionaran como tal?, ¿Es valido asumir que es una sociedad, cuando ni siquiera tiene personalidad jurídica propia?

Mas tarde, en el año de 1884 entra en vigor en nuestro país un nuevo Código de Comercio, que al igual que el derogado, 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.³³

Como ya habíamos mencionado anteriormente en 1889 nace para los mexicanos un nuevo Código de Comercio emitido por el ejecutivo federal, el cual entra en vigor en el año de 1890, y en él se recoge al contrato de asociación en participación, como una asociación momentánea y una sociedad oculta.³⁴

En segundo lugar, con este nuevo código, se retoma el mencionado 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 para ampliar

³³ Ídem.

³⁴ Cfr. (PONCE GÓMEZ Francisco, et. al., "Nociones de Derecho Mercantil", Ed. Banca y Comercio, Cuarta Edición, México, 2000, pág. 81) (MANTILLA MOLINA, Roberto L. Op. Cit., pág. 195). (BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., pág. 235).

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.³⁵

Mencionemos ahora que en este texto se caracteriza a las asociaciones en participación como momentánea u oculta, siendo que ésta está constituida para la celebración de un solo acto jurídico o de un número determinado de actos jurídicos y por ende, al término de éste o éstos, la asociación en participación desaparece. 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.³⁶

En nuestro primer capítulo de la presente investigación, mencionamos que de acuerdo a los avances que se han tenido en nuestro derecho mercantil, se han creado nuevas leyes que complementan a nuestro Código de Comercio, y en esta ocasión, le toca al contrato de asociación en participación, salir de esta legislación para ser regulada en la Ley General de Sociedades Mercantiles, misma que analizaremos más adelante.

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.³⁷

Es por ello que a través de los tiempos, a nuestro 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,

³⁵ BRUNETTI Antonio, Op. Cit., pág. 14.

³⁶ PONCE GÓMEZ, Francisco. et. al., Op. Cit., pág. 181.

³⁷ MANTILLA MOLINA, Roberto L. Op. Cit., pág. 195.

figurando en lo externo solamente el empresario y permaneciendo el capitalista en la sombra, de ahí el mencionado desarrollo de sociedad oculta.³⁸

Al igual que han surgido comparaciones con la comandita simple, también han existido dichas comparaciones con la sociedad en nombre colectivo, mencionando que ambas son sociedades ocultas, y en relación a esto, en el año de 1942 la Suprema Corte de Justicia de la Nación formuló la Tesis aislada, Materia(s): Civil, Quinta Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: LXVIII, Tesis: Página: 2155, Registro: 353,839 que al respecto dice:

ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN, NATURALEZA DE LAS. Para nuestra 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.

³⁸ BRUNETTI, Antonio. Op. Cit., pág. 14.

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

2.1.2. Concepto y regulación jurídica.

En primer término, mencionaremos el significado de los vocablos que intervienen en este contrato, y decimos 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, mencionemos que la participación, es la acción de participar y su resultado.

En segunda instancia, retomaremos nuevamente en relación al tema sujeto a estudio, lo que en derecho civil se ha regulado al respecto, y tenemos que en este sentido, el artículo 2670 del Código Civil Federal, define lo que es una asociación, y lo menciona así:

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.

Además de lo anterior, es importante mencionar que en Nuestra Carta Magna, en su artículo 5º, se otorga la libertad para ejercer cualquier trabajo lícito, y es en esta norma legal en donde se hace referencia al comercio y lo citamos literalmente:

Art. 5 – 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.

...

Con lo que hemos expuesto hasta aquí, estamos ya en condiciones de proponer un concepto de asociación en participación, tomando en cuenta los elementos antes mencionados, y de esta forma señalamos que la asociación en participación "... 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."

Ahora bien, 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 asociación en participación, en los capítulos dedicados a las sociedades mercantiles, y otros pocos en sus capítulos de 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.³⁹

Es necesario nuevamente mencionar que en la actualidad, el contrato de asociación en participación 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 capítulo que nos habla de la constitución y funcionamiento de las sociedades, de la clasificación de las mismas, de la fusión, disolución y liquidación y de las sociedades extranjeras.

³⁹ Cfr. (ATHÍE GUTIÉRREZ, Armando. Op. Cit. pág. 151) (DE LA PINA VERA, Rafael, "Elementos del Derecho Mercantil Mexicano", Ed. Porrúa, Vigésimo segunda edición, México, 1991, pág. 199.) (CALVO MARROQUÍN, Octavio. Op. Cit., pág. 118).

Así pues, en el capítulo XIII, que se intitula “De la asociación en participación”, consta de ocho artículos para reglamentar este contrato. Cito a continuación éstos:

Art. 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 las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio.

Art. 253 - La asociación en participación no tiene personalidad jurídica ni razón social o denominación.

Art. 254 - El contrato de asociación en participación debe constar por escrito y no estará sujeto a registro.

Art. 255 - En los contratos de asociación en participación se fijarán los términos, proporciones de interés y demás condiciones en que deban realizarse.

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

Art. 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. Aun cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella.

Art. 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.

Art. 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.

Desde nuestro punto de vista, y estando de acuerdo con algunos de los estudios mas renombrados, nos queda claro que, la asociación en participación es solamente un contrato, aunque reglamentado como sociedad mercantil. Y en este punto de nuestra investigación, nos concentraremos en analizar al contrato de asociación en participación y a las sociedades mercantiles, ya que sus puntos de coincidencias y semejanzas entre ambas figuras, nos han llevado a infinidad de controversias en este sentido.

Expondremos a continuación lo que el autor Mantilla Molina, plasma en su texto "Derecho Mercantil", desde el año de 1946, y que, a nuestro parecer ha propiciado que en diferentes ocasiones, la asociación en participación se encuentre en situaciones de controversia, ya que hasta la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dictado jurisprudencias al respecto, asegurando que en la doctrina, esto es aceptado. Pero es momento de volver a preguntarnos, ¿es correcta su exposición?

Tesis aislada, Materia(s): Civil, Sexta Época, Instancia: Tercera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: Cuarta Parte, LXXVI, Tesis: Página: 22, No. Registro: 270,348

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 las 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 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, 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.

Amparo directo 5688/60. Bulmaro Carranza Cervantes. 17 de octubre de 1963.
Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela.

Como se puede observar de la transcripción anterior, esta jurisprudencia se ésta basando en lo que al respecto señala el ilustre maestro Roberto Mantilla Molina en el punto que a continuación se transcribe y que dice:

230.- *Asociación en participación.*- 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 persona encargada de realizar dicho fin, se celebra un contrato llamado de *asociación en participación*, 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.⁴⁰

Para este autor, la asociación en participación es "...una especie de las sociedades mercantiles, caracterizada pero no exteriorizada frente a terceros y por que le es indispensable una finalidad de especulación comercial...", punto de vista que se basa en la existencia de un fin común, que es carácter esencial de las sociedades, así como en la necesidad de hacer aportaciones para su realización, e igualmente la vocación a las ganancias y a las pérdidas.

⁴⁰ MANTILLA MOLINA, Roberto L., Op. Cit, pág. 188.

En relación con la opinión precisada con anterioridad, se ha criticado que las aportaciones no constituyen en la asociación en participación "... un fondo común, como si ocurre en las sociedades, y que las mismas se trasmitan a una de las partes, ni tiene mayor importancia el hecho de que la ley prive a esta figura de personalidad jurídica.⁴¹

Ciertas son las afirmaciones anteriores, y las sustentaremos analizando en forma somera algo de las sociedades mercantiles.

Analicemos ahora el artículo 1º de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en el cual se menciona la siguiente clasificación de sociedades mercantiles en México:

Artículo 1 - Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- I.- Sociedad en nombre colectivo;
- II.- Sociedad en comandita simple;
- III.- Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV.- Sociedad anónima;
- V.- Sociedad en comandita por acciones, y
- VI.- Sociedad cooperativa.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrán constituirse como sociedad de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta Ley.

De lo anterior se desprende con claridad, que la asociación en participación, no se encuentra clasificada en forma expresa en el precepto legal antes mencionado, por lo que cuestionamos la afirmación que se da con

⁴¹ DÍAZ BRAVO, Arturo., Op. Cit., pág. 263.

insistencia en el sentido de considerarla como una sociedad mercantil, por lo que ignoramos la razón de que esta figura jurídica haya sido regulada en esta Ley.

Pasemos ahora a la lectura de artículo 4º de esta propia ley, en el cual se menciona la característica inherente de toda sociedad mercantil.

Art. 4 - Se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en alguna de las formas reconocidas en el artículo 1º de esta Ley.

Quizá sea ésta característica de toda sociedad mercantil, contenida en la norma legal antes transcrita, esto es, su reputación mercantil, la que venga a considerarse para ubicar a esta figura como una sociedad de esta naturaleza, pero consideramos que sería mas correcto ubicarla en el Código de Comercio en el LIBRO SEGUNDO Del Comercio en General, TITULO PRIMERO De los Actos de Comercio y de los Contratos Mercantiles en General, CAPITULO II De los Contratos Mercantiles en General.

Continuando con este análisis, tenemos que otro punto de relevante importancia para las sociedades mercantiles, es la constitución de las mismas, y en el artículo 5º y 6º de la Ley de Sociedades Mercantiles, se encuentran contenidos algunos de los requisitos que resultan necesarios para cumplir con la escritura constitutiva, que es el documento que le da el nacimiento y la personalidad jurídica a las sociedades mercantiles, por lo que a continuación se transcriben, y dicen:

Artículo 5 - Las sociedades se constituirán ante notario y en la misma forma se harán constar con sus modificaciones. El notario no autorizará la escritura cuando los estatutos o sus modificaciones contravengan lo dispuesto por esta ley.

Artículo 6 - La escritura constitutiva de una sociedad deberá contener:

I.- Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad;

II.- El objeto de la sociedad;

III.- Su razón social o denominación;

IV.- Su duración;

V.- El importe del capital social;

VI.- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización.

Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije;

VII.- El domicilio de la sociedad;

VIII.- La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores;

IX.- El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social;

X.- La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad;

XI.- El importe del fondo de reserva;

XII.- Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente, y

XIII.- Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.

Todos los requisitos a que se refiere este artículo y las demás reglas que se establezcan en la escritura sobre organización y funcionamiento de la sociedad constituirán los estatutos de la misma.

Recordando lo mencionado en el artículo 253 de esta legislación, y no olvidando que es el segundo artículo el que regula a la asociación en participación,

tenemos que lo primero que le reconoce a esta figura es que no tiene personalidad jurídica propia, y por ende, tampoco puede poseer una razón o denominación social, como las sociedades mercantiles.

Se dejan también de manifiesto que al elaborar un documento llamado “escritura constitutiva”, se debe hacer constar por escrito, similitud con la que concuerdan con las asociaciones en participación, con la leve diferencia que a estas últimas no se les obliga a ser registradas, como a las sociedades mercantiles.

Existe otro aspecto que resulta de particular interés para nuestro análisis, nos referimos al hecho de que las sociedades mercantiles, funcionan de conformidad con su escritura constitutiva, el cual es un documento en el que nace un nuevo ente jurídico, con personalidad jurídica propia, documento en el cual se plasman también las condiciones en que funcionará la nueva persona moral, y la parte de la participación que tendrá, cada uno de los socios o accionistas, mientras que en la asociación en participación, estos puntos sólo quedan establecidos en el contrato que le da origen, siendo que en este caso no existe obligación legal alguna de que quede registrado en el registro público de la propiedad y el comercio.

Así pues, tenemos que el carácter esencial en una sociedad es la existencia de un fin común, que se presenta también en la asociación en participación 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.⁴²

Dicho lo anterior, y estando concientes de las diferencias ya mencionadas con anterioridad, concluimos que, la similitud más notable que existe entre las sociedades mercantiles y la asociación en participación, es que ambas tienen un fin mercantil, ya que están dedicadas al comercio, y por ende, las dos figuras

⁴² PONCE GÓMEZ Francisco, et al., Op. Cit., pág. 182, 183.

están en la posibilidad de obtener una utilidad o una pérdida, derivada de su actividad comercial.

Antes de concluir este punto, citaremos una tesis pronunciada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por cierto ya muy antigua, pero que a nuestro parecer es de relevante importancia, ya que en ella, se nos pone de manifiesto, lo que hasta en este momento, seguimos asegurando, en el sentido de que la asociación en participación no es una sociedad mercantil, tesis que puede ser consultada en Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Civil, Sexta Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: Cuarta Parte, XV, 8 de septiembre de 1958, Tesis: página 92, No. Registro: 272,370, que dice:

ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN, ELEMENTOS DE LA: 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 asociación en participación de acuerdo con el artículo 253 de las Sociedades Mercantiles.

Amparo directo 6071/57. Francisco Rivera Ayala. 8 de septiembre de 1958. Mayoría de tres votos. Disidentes: Gabriel García Rojas y Mariano Ramírez Vázquez. Ponente: Alfonso Guzmán Neyra.

Finalmente, tenemos que la asociación en participación se ha 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:

Art. 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.

Así pues, tenemos que la asociación en participación 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.⁴³

2.1.3. Sus características básicas

Antes de pasar al estudio minucioso del contrato de asociación en participación, mencionemos las características básicas de éste, ya que, de esta forma, nos será más sencillo comprender a esta figura jurídica, que se nos presenta de manera atípica, dentro del ámbito del derecho mercantil, por lo que a continuación desarrollaremos las características más relevantes, y que son:

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.⁴⁴

En este sentido, no podemos negar que la asociación en participación, es un contrato de naturaleza mercantil, sin embargo, debemos 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, el maestro Díaz Bravo nos propone la siguiente clasificación: se trata de un contrato consensual, típico, nominado, momentáneo o de tracto sucesivo, bilateral,

⁴³ CALVO MARROQUÍN, Octavio. Op. Cit., pág. 119.

⁴⁴ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. "Op. Cit., pág. 30.

oneroso, conmutativo, sin embargo, no nos expone en su texto, su razón específica, del porqué esta clasificación.⁴⁵

Por su parte, el maestro Barrera Graf, coincide con los puntos precisados con anterioridad, en cuanto a que este contrato es consensual bilateral y oneroso, además precisa que es traslativo de dominio y aleatorio.⁴⁶

B) CONSENSUAL

Con respecto a esta característica, el artículo 1796 del Código Civil Federal, nos señala lo siguiente:

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.

Como se puede observar con la 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.⁴⁷

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, tenemos que un sujeto que se llama asociado, concede

⁴⁵ DÍAZ BRAVO, Arturo. Op. Cit. pág. 272.

⁴⁶ BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., pág. 236 y sigs.

⁴⁷ Coincide en este punto MANTILLA MOLINA, Roberto L. Op. Cit., pág. 199.

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 pues, 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 dice:

Art.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.

En este sentido, a nuestro parecer, 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 en 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, nos menciona que en el caso de que se trate de bienes cuya transmisión sea obligatoria inscribir en el Registro Público de de la Propiedad, se deberá inscribir 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) TÍPICO

Con lo que refiere a esta característica

G) NOMINADO

Este tipo de contratos son aquellos que se encuentran regulados en determinado ordenamiento jurídico, es decir, los estructurados expresamente por el Código Civil.⁴⁸

Es claro que, debido a todo lo que hemos expuesto hasta este momento, la asociación en participación, 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, debemos precisar que la asociación en participación si reúne la calidad de mercantil, toda vez que si bien es cierto que esta figura no se

⁴⁸ SANCHEZ MEDEL, Ramón. "De los Contratos Civiles" Ed. Porrúa, octava Edición, México, 1986, pág. 112.

encuentra regulada en el Código de Comercio, lo cierto es que, sí está contenida en la Ley de Sociedades Mercantiles, por lo que a nuestro parecer, el hecho de que el legislador, de manera poco adecuada lo haya incluido dentro de esta ley, y no del Código de Comercio, no por eso pierde la característica de ser básicamente una figura mercantil, y por lo tanto, es un contrato nominado.

H) MOMENTÁNEO O DE TRACTO SUCESIVO

Los contratos de tracto sucesivo, son aquellos que se cumplen escalonadamente al través del tiempo.⁴⁹

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.

I) ALEATORIO O CONMUTATIVO

Con lo que respecta a las características de conmutativo y aleatorio, hay discrepancia en la opinión de los autores, puesto que el ilustre Profesor Barrera Graf, opina que 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.⁵⁰

Por su parte, el autor Díaz Bravo, difiere diametralmente de la opinión vertida por Barrera Graf, ya que prevé que éste es conmutativo, sin embargo, no menciona la razón de su opinión, con lo cual no estamos en condiciones de poder

⁴⁹ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. "Op. Cit.", pág. 40

⁵⁰ BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., pág. 235, 236.

hacer un ejercicio comparativo entre estas dos opiniones, lo cual hubiera sido lo mas adecuado.

A nuestra consideración, apoyamos lo establecido por Barrera Graf, ya que coincidimos en que ninguna de las partes tiene certeza en el sentido de que habrá utilidades, pues esta posibilidad únicamente se conocerá a través del desarrollo de las operaciones de la empresa.

2.2. Las formalidades de la asociación en participación

Tal y como ya lo hemos visto en el capítulo anterior de esta tesis, todos 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, y 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.⁵¹

Una vez que se ha explicado lo anterior, pasaremos a continuación a revisar las principales formalidades que se exigen en el sistema jurídico mexicano a la asociación en participación.

2.2.1. Las principales formalidades de este contrato

⁵¹ GIOVANI CARRERA, "Contributo allo studio della formazione del contratti", Milano, 1945, pág. 359, citado por GARRIGUEZ, Joaquín. Op. Cit. pág. 562.

En este aspecto la Ley General de Sociedades Mercantiles es bastante clara, ya que no deja opción alguna, y tajantemente nos menciona que el contrato de asociación en participación debe constar por escrito, tal y como se puede constar en el artículo 254 de esta Ley, que dice:

Art. 254 - El contrato de asociación en participación debe constar por escrito y no estará sujeto a registro.

Relevante es mencionar, que 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 asociación en participación, 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.⁵²

Lo anteriormente expuesto, lo mencionamos ya que, en los proyectos de los años de 1950, 1952 y 1960, se establecía la libertad en forma respecto de la asociación en participación, y al respecto literalmente se señalaba que “El contrato de asociación en participación no estará sujeto a formalidad alguna ni a registro...”⁵³

2.2.2. Las partes en el contrato de asociación en participación.

Podemos mencionar, 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, podemos afirmar que en caso de la asociación en participación no ocurre así.

Mencionemos a continuación la definición mencionada en el artículo 252 de la Ley General de Sociedades Mercantiles que dice:

⁵² MANTILLA MOLINA, Roberto L. Op. Cit. pág. 199

⁵³ Ídem.

Art. 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 las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio.

Observamos aquí la mención de dos partes, la primera es la persona que aporta 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 este sentido debemos atender a lo legislado en lo que refiere a las personas, y es 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:

Art. 22 - 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.

Art. 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.

Tomando en consideración lo expresado en el Código Civil Federal, y retomando a la asociación en participación, podemos decir que, en la definición de este contrato, nos habla de una persona, pero no nos hace distinción alguna, así que podemos pensar en una persona moral o una persona física, al que posteriormente llamaremos asociante. El otro sujeto de este contrato, que posteriormente llamaremos asociado, puede estar formado por una pluralidad de personas, también físicas o morales o bien pese a la redacción del precepto, por una sola.⁵⁴

Le corresponde al siguiente artículo de la Ley General de Sociedades Mercantiles referirnos el nombre que recibirán las partes que intervienen en este contrato, así como las obligaciones de los mismos. Pueden ser persona físicas o morales, 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, el propio artículo 256 del ordenamiento antes citado, establece de manera clara que “el asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados”.

Enseguida haremos una somera revisión de las personas que intervienen en la celebración de este contrato de asociación en participación, y son:

A) ASOCIANTE.

⁵⁴ DÍAZ BRAVO, Arturo, Op Cit., pág. 262.

Pueden ser persona físicas o morales, 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, etc.),⁵⁵ siendo sus principales derechos y obligaciones los siguientes:

a) Derechos

- El principal derecho que tiene el asociante, es el de obtener del asociado una aportación, por la que mas 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.
- Tiene el derecho pleno y exclusivo de administrar la asociación en participación, o con mayor precisión, la aportación que le hubieran hecho.

b) 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.
- Debe reintegrar a los asociados las aportaciones que le hayan hecho, en el momento de la liquidación del contrato.⁵⁶
- Debe actuar en interés común.

⁵⁵ BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., pág. 238.

⁵⁶ DE LA PINA VERA Rafael, Op. Cit., pág. 199.

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 citaremos a continuación:

- El patrimonio formado por los bienes y derechos aportados con motivo del contrato de asociación en participación, se confunden con el asociante.
- El asociante responde, del cumplimiento de las obligaciones que asuma con motivo de la asociación en participación, con todo su patrimonio, así como también responde de otras obligaciones extrañas a la asociación en participación, con los bienes y derechos aportados con motivo de esta última, como lo indica el Código Civil Federal.

Art. 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, hablaríamos también de una violación al artículo 254, el cual nos dispone que este contrato no está sujeto a registro.⁵⁷

B) 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:

a) Derechos: En general los derechos del asociado son personales o de crédito:

- Derecho a 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 entra 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.

b) Obligaciones.

- Fundamentalmente consiste en, aportar al asociante los bienes y servicios que se hayan estipulado en el contrato.⁵⁸

⁵⁷ Crf. (DÍAZ BRAVO, Arturo. Op. Cit., págs. 268 y sigs.) (GARRIGUEZ, Joaquín. Op. Cit., pág. 564 y sigs.) (MANTILLA MOLINA, Roberto L. Op. Cit., págs. 202 y sigs.).

- Otra obligación que adiciona Barrera Graf, sería 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 Art. 16 de la Ley General de Sociedades Mercantiles. Cito a continuación el artículo 16, para su observancia.

Art. 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.

2.2.3. Bienes y servicios aportados en la asociación en participación.

Para hablar de bienes o servicios aportados, necesitamos ver la regulación que se nos marca para las aportaciones, y es nuevamente el Código Civil Federal en su artículo 747, en que nos define a la aportación de la siguiente manera:

Art. 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, como podríamos mencionar: 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 la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual cito a continuación:

⁵⁸ DE LA PINA VERA Rafael, Op. Cit., pág. 199.

Art. 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. Aun cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella.

Hablamos en este caso, de los bienes inmuebles, los cuales por su naturaleza requieren una formalidad especial, como lo menciona el Código Civil Federal en los siguientes artículos 3007, 3009, 3010 y 3011.

Las Patentes (Art. 44, 45 y 46), las marcas (141 y 142), la denominación de origen (Art. 169 y 160) y los nombres comerciales (Art. 188), legislados en la Ley de Inventiones y Marcas. Así como los derechos de autor, previstos en el artículo 119-I y II, 122 y 123 de la Ley Federal de Derechos de Autor, son también susceptibles a otra formalidad especial para la transmisión de propiedad.

En relación a los bienes muebles, podemos recordar que, si el asociado desea conservar la propiedad del bien, no será necesaria la inscripción en ningún registro público, ya que solo será necesario, que así se consigne en el contrato.⁵⁹

Dicho lo anterior, recordaremos 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.

2.3. La disolución y liquidación de las partes.

Aun y cuando ya estamos ciertos que la figura jurídica de la asociación en participación es un contrato y no una sociedad mercantil, pasaremos pues a mencionar lo que la ley menciona respecto a la disolución y liquidación de las partes.

⁵⁹ Cfr. (DÍAZ BRAVO, Arturo. Op. Cit. pág. 268) (BARRERA GRAF, Jorge. Op. Cit., págs. 243 – 244).

En este sentido, el artículo 259 de la Ley General de Sociedades Mercantiles nos dice lo siguiente:

Art. 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.

Sería entonces necesario conocer esas reglas con las que, 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.

Art. 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 el derecho de separarse de la sociedad.

Art. 38 - Todo socio tendrá derecho a separarse, cuando en contra de su voto, el nombramiento de algún administrador recayere en persona extraña a la sociedad.

Art. 50 - 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.

Hasta aquí, hemos podido revisar todas las características principales de esta figura jurídica tan peculiar, pues por un lado algunos autores nos mencionan que se trata de un contrato, pero por otro, nos mencionan que propiamente se asemeja más a una sociedad mercantil.

Esta situación a nuestro entender, tiene su origen en la incrustación de una figura que proviene del mundo anglosajón, y que se dio en nuestro sistema jurídico mexicano, a semejanza de otras figuras externas como son el fideicomiso, el arrendamiento financiero, el factoraje financiero, y muchas más que en el futuro, y por la tendencia actual, se copiarán en nuestra legislación.

CAPÍTULO III

EL TRATAMIENTO FISCAL DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN

SUMARIO: 3.1. La asociación en participación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 3.1.1. Antecedentes de esta figura en el ámbito tributario. 3.1.2. Las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación que Introduce a la asociación en participación en ámbito tributario. 3.2. Tratamiento fiscal actual para la asociación en participación. 3.2.1. Ley del Impuesto sobre la Renta 3.2.2. Ley del Impuesto al Activo. 3.2.3. Código Fiscal de la Federación. 3.2.4. Ley del Impuesto al Valor Agregado. 3.3. Incongruencias e inconsistencias que surgen de la inclusión de la asociación en participación como una persona moral para efectos fiscales.

3.1. La asociación en participación y La Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La asociación en participación es una figura jurídica, que por sus características ya comentadas en los capítulos 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 de las arcas nacionales.

En razón de lo anterior, se realizaron cambios significativos en este sentido, los cuales serán analizados a continuación, para lo cual iniciaremos primero con una revisión de los antecedentes de esta figura jurídica y su relación con el mundo tributario.

3.1.1. Antecedentes de esta figura en el ámbito tributario.

La primera aseveración que hemos encontrado en la cual se relaciona a la asociación en participación 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(s): Administrativa,

Quinta Época, Instancia: Segunda Sala, Tomo: CXIII, Tesis aislada, Página: 910,
No. Registro: 806,208, que dice:

ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN, PERSONALIDAD JURÍDICA PARA LOS EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE UTILIDADES EXCEDENTES.- La asociación en participación es efectivamente un contrato por el cual una persona permite a otras, que le aporten bienes o servicios dándoles 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 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 al asociante. La asociación en participación, 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 conjunto de copropietarios como una sola entidad para los efectos fiscales, sino cuando la ley que establezca el tributo así lo disponga.

Amparo administrativo en revisión 6283/51. G. Cantón viuda de Ponce Ella y coagraviados. 24 de septiembre de 1952. Unanimidad de cuatro votos.

Ausente: José Rivera Pérez Campos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

De la lectura de la transcripción anterior, se puede observar 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:

- A) 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.
- B) En esta figura van a existir únicamente derechos y obligaciones entre los contratantes, esto es, no crea ninguna relación jurídica con los terceros.
- C) No tiene personalidad jurídica, razón social ni denominación.
- D) No está sujeta a registro.

Los anteriores puntos son de particular importancia para el presente trabajo de investigación, 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.

Interesante esta tesis, ya que en ella se prevé también a 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.

En forma inmediata posterior a la existencia de esta tesis, se emite otra tesis en este mismo sentido, en donde se refrenda nuevamente, que es el asociante el responsable de tributo, y cuyo rubro dice "ASOCIACIONES EN

PARTICIPACIÓN, PERSONALIDAD JURÍDICA PARA LOS EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE UTILIDADES EXCEDENTES”⁶⁰

Sin embargo, el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cambia su parecer y dicta en forma posterior una tesis en la que tanto el asociado como el asociante son sujetos de tributo, y lo señala de la siguiente manera, en el Semanario Judicial de la Federación, Materia(s): Administrativa, Quinta Época, Instancia: Sala Auxiliar, Tomo: CXXIV, Tesis aislada, Página: 1281, No. Registro: 384,729, la cual transcribo literalmente:

ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN, IMPUESTO SOBRE LA RENTA A CARGO DEL ASOCIANTE Y DE LOS ASOCIADOS.

La asociación en participación no constituye una sociedad de las reconocidas como tales por la Ley General de Sociedades Mercantiles, atento el contenido de su artículo 1o. La asociación en participación, según el artículo 252 de la propia ley, no es más que un contrato por medio del cual una persona (física o moral) concede a otras que le aportan bienes o servicios una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o en una o varias operaciones de comercio. Esta clase de asociaciones no tienen personalidad jurídica propia ni razón social o denominación, de acuerdo con lo estatuido por el artículo 253 de la ley citada. De lo anterior se llega a la conclusión de que el asociante y los asociados no constituyen una unidad económica para llevar a cabo una explotación mercantil; el asociante obra en nombre propio y no hay relación jurídica entre los terceros y los asociados, según lo expresa categóricamente el artículo 256 de la misma ley. En esa virtud, las ganancias que obtiene el asociante en el negocio o empresa para el que se celebró la asociación en participación, no son propias en su totalidad, sino solamente en la parte alícuota que le corresponde, de acuerdo con los términos del contrato, pues el resto debe considerarse como perteneciente a cada uno de los asociados, también en la parte alícuota que se les haya asignado en el contrato respectivo. Por tanto, el asociante solamente está obligado a pagar el

⁶⁰ Semanario Judicial de la Federación, Materia(s): Administrativa, Quinta Época, Instancia: Segunda Sala, Tomo: CXVII, Tesis aislada, Página: 631, No. Registro: 318,424. el antecedente de esta Tesis es el siguiente: Revisión fiscal 58/53. Secretaría de Hacienda (Gastón Viuda de Ponce Ella, y coags). 12 de agosto de 1953. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Franco Carreño. La publicación no menciona el nombre del ponente.

impuesto sobre la renta en cédula I por las ganancias que realmente obtenga para sí, conforme a los artículos 5o. y 6o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y queda a cargo de los asociados el pago de dicho impuesto por las utilidades que obtengan como resultado de sus participaciones en el contrato de asociación.

Revisión fiscal 277/54. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Impulsora de Cines, S. A). 29 de junio de 1955. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Ángel González de la Vega. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Este cambio de opinión de la Corte, consideramos que se debe al probable abuso de esta figura en las negociaciones mercantiles, y a la total exención del impuesto para el asociado, lo cual condujo a las autoridades gubernamentales, a proclamarse en contra de las tesis ya expedidas con anterioridad, con la finalidad de hacer participe a los asociados de los tributos.

Avanzando un poco más en el tiempo, y con la entrada en vigor de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta del año de 1981, a la asociación en participación se le asigna una nueva forma de tributación, ya que como lo mencionamos en nuestro primer capítulo, se había tomado a ésta para fines de estrategia de planeación fiscal, por lo que en el artículo 8º de este ordenamiento se señaló de forma muy interesante lo siguiente:

Art. 8 - Cuando dos o más contribuyentes celebren un contrato de asociación en participación, el asociante será quien cumpla, por sí y por cuenta de los asociados, las obligaciones señaladas en esta Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales. El asociante y los asociados, acumularán cada uno a sus ingresos en el ejercicio, la participación en las utilidades que les corresponda en los términos de contrato, o en su caso, deducirán las pérdidas y pagarán individualmente el impuesto del ejercicio; cuando el asociante o alguno de los asociados sea persona física, considerará esas utilidades como ingresos por actividades empresariales.

Para determinar la participación en las utilidades o en las pérdidas, se atenderá al ejercicio fiscal del asociante.

El asociante presentará aviso ante las autoridades fiscales, conjuntamente con su declaración del ejercicio, informando las bases para la distribución de utilidades o pérdidas; cuando hubiere modificación a las bases, éstas se harán del conocimiento de las autoridades fiscales dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se acuerden.

Para los efectos del impuesto establecido en esta Ley, se presume que los asociados enajenan los bienes aportados al asociante, salvo que se trate de bienes inalienables o se establezca expresamente lo contrario en el contrato que al efecto se celebre. El reglamento de esta Ley señalará las características y la forma de contabilizar dicha enajenación.

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

En este nuevo artículo se establecen las bases para el pago del impuesto sobre la renta, y se distingue a los asociantes personas físicas. Se prevé la acumulación de ingresos en el momento de reparto de utilidades, y hace responsables solidarios a los asociados.

Podemos decir que la esencia de este artículo permaneció de esta manera hasta el año de 1998, si bien hubo cambio en la forma de calcular pagos provisionales, y llamaban con diferentes nombres a la utilidad obtenida, etc. la esencia se mantenía.

De esta forma, se seguía dándole trato a los asociados y los asociantes como personas físicas cuando así lo fuesen. En el caso de los asociantes personas morales, sin estar establecido en forma directa en este precepto, se entiende que debía tributar como tal en el Título II, de esta Ley.

Como se puede observar, de los comentarios anteriores, hasta ese momento no se le daba tratamiento fiscal a la asociación en participación, sino que la legislación obligaba, tanto al asociado, como al asociante, a tributar de forma separada, ya fuera como persona física o como persona moral.

Mas tarde y en este sentido, en al año de 1990, una renombrada revista como lo es Consultorio Fiscal, publica las ventajas que la asociación en participación tiene tanto en aspectos administrativos como fiscales, y manifiesta lo siguiente:⁶¹

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 perdidas 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 tramites 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 asociación en participación.

Aspecto fiscal

Este contra se encuentra regulado en el articulo 8 de la LISR, del que podemos deducir que es ya 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 IMSS o los pagos al Infonavit.

Independientemente y como punto principal, debe mencionarse la forma de gravar las utilidades de manera "seccionada" es decir, que para efectos del ISR no se acumula toda la utilidad obtenida en la realización de uno o varios

⁶¹ Consultorio Fiscal, Revista editada por la Facultad de Contaduría y administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, Año 3 numero 41 Mayo de 1990 ISSN 184-6724, Pág. 15.

actos de comercio o en un ejercicio fiscal, sino que la acumulan 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.

3.1.2. La reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación que introduce a la asociación en participación en el ámbito tributario.

No fue sino hasta el año de 1999, cuando por primera ocasión se incluye la posibilidad de que la asociación en participación quedara contenida como tal, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no ya contemplando al asociante y asociado de forma individual, esto es como personas físicas, sino ya como una figura jurídica tributaria.

En principio, debemos señalar que la iniciativa del Ejecutivo, respetaba los principios que en relación a la asociación en participación se habían venido desarrollando a través de su evolución legislativa, ya que reconocía a esta figura como un contrato y marcaba la distinción entre el asociado persona moral y al asociado persona física.

Cabe mencionar que en la exposición de motivos del ejecutivo para este ejercicio fiscal de 1999, se hacía destacar como finalidades principales de esta iniciativa, la lucha en contra de la evasión fiscal y el fortalecimiento de la recaudación tributaria.

Así de esta manera, en la Iniciativa de Decreto que Modifica diversas Leyes Fiscales y Otros Ordenamientos Federales, que envía el titular del Poder Ejecutivo federal a la H. Cámara de Diputados. Se señaló en este sentido de forma medular lo siguiente:⁶²

La Iniciativa de modificaciones fiscales que se presenta a la consideración de ese H. Congreso plasma los resultados del análisis de nuestro sistema fiscal,

⁶² Publicado en la Gaceta Parlamentaria, LIV Legislatura, año I, Diario número 159, de la Orden del Día de la sesión del martes 17 de noviembre de 1998, en su apartado de Iniciativas, en el punto 4.

constituyendo un paso importante en la dirección de mejorar la equidad y la eficiencia del sistema fiscal y, particularmente, en el fortalecimiento de su capacidad recaudatoria.

Las propuestas que contiene la Iniciativa se dividen en cinco grupos:

- Medidas para fortalecer la capacidad recaudatoria del sistema tributario
 - Fortalecimiento de los impuestos especiales
 - Combate a la evasión y elusión fiscal
- Medidas para promover la inversión
- Medidas para mejorar la equidad
- Medidas para fortalecer el federalismo fiscal
- Adecuaciones complementarias.

El punto a analizar en la presente investigación, recae sobre el primero, “Medidas para fortalecer la capacidad recaudatoria del sistema tributario”, en su primer inciso “Combate a la evasión fiscal”, acerca del cual cita:

I. Medidas para fortalecer la capacidad recaudatoria del sistema tributario

Los resultados en el ámbito recaudatorio de las reformas incorporadas en los últimos veinte años, como se mencionó anteriormente, han sido insuficientes y lejos de incrementar la recaudación, han significado un sacrificio fiscal.

Es claro que la mayor debilidad de nuestro sistema tributario es su limitada capacidad recaudatoria. Ello ha conducido a una dependencia excesiva de otros rubros de ingresos, particularmente los petroleros, que imprimen inestabilidad a las finanzas públicas.

Por ello, el componente de mayor peso en la propuesta que se somete a su evaluación es el de elevar los ingresos del Gobierno Federal.

Se proponen a su consideración medidas en dos vertientes: la incorporación de un impuesto específico al servicio telefónico, por un lado, y un conjunto de

modificaciones tendientes a combatir más eficazmente la evasión y elusión fiscal, por el otro.

2. Combate a la evasión y elusión fiscal

La evasión fiscal, además de ser contraria a la obligación constitucional de contribuir de manera proporcional y equitativa al gasto público, provoca inequidad y competencia desleal entre contribuyentes.

Se propone un conjunto amplio de medidas en diversos frentes que por su magnitud y alcance permiten anticipar resultados positivos en este ámbito.

E. Código Fiscal de la Federación

1. Fideicomiso y asociación en participación

Se aclara que se considera empresa, una persona física o moral que realiza actividades empresariales aun cuando las lleve a cabo directamente o a través de un fideicomiso.

Igualmente, se propone aclarar el régimen fiscal de la asociación en participación estableciendo que el asociante cumpla todas las obligaciones derivadas de dicha asociación.

Iniciativa de Decreto que modifica diversas Leyes Fiscales y otros Ordenamientos Federales

Código Fiscal de la Federación

ARTICULO PRIMERO.-**ADICIONAN** los artículos 1º, con un tercer párrafo, pasando los actuales tercero y cuarto a ser cuarto y quinto, respectivamente....., del Código Fiscal de la Federación, para quedar como sigue:

Artículo 1.-.....

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establece este Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de que

sean parte. En los demás contratos mediante los cuales se afecten bienes o servicios a un fin empresarial, excepto el fideicomiso, quienes desarrollen la actividad empresarial cumplirán las obligaciones fiscales derivadas de sus actos o actividades realizadas mediante los contratos mencionados en los mismos términos que el asociante antes señalado.

.....

Ley del Impuesto Sobre la Renta

ARTICULO TERCERO.- Se REFORMAN 8o.;

Artículo 8. Cuando dos o más contribuyentes celebren un contrato de asociación en participación, se considera para efectos de esta Ley, que el total de los ingresos percibidos por la actividad de dicha asociación son atribuibles al asociante y éste será quien cumpla por cuenta propia las obligaciones fiscales derivadas de dicho contrato.

Cuando el asociante sea persona moral, éste pagará el impuesto y cumplirá las obligaciones fiscales que establece el Título II de esta Ley. En el caso de que sea persona física pagará el impuesto y cumplirá con las obligaciones fiscales en los términos de la Sección I, Capítulo VI, del Título IV de la misma.

Cuando el asociante entregue las ganancias o utilidades a los asociados, en términos del contrato de asociación en participación, se estará a lo dispuesto en los artículos 112-C BIS, 123, fracción IV y 152 de la misma Ley.

Cuando se termine o rescinda total o parcialmente el contrato de la asociación en participación y el asociante sea persona moral, se estará a lo previsto en el artículo 120, fracción II y 121 de la presente Ley y se dará el tratamiento de aportación de capital a las aportaciones de los asociados o asociantes. Cuando el asociante sea persona física, se estará a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 112-C.

En el caso de que el asociante o los asociados enajenen su participación, deberá observar lo dispuesto en los artículos 19 y 19-A de esta Ley.

Para efectos de los párrafos tercero, cuarto y quinto de este artículo, los asociantes estarán obligados a llevar un registro en el que identifiquen a sus asociados, el valor de las participaciones y aportaciones en bienes o efectivo realizadas por estos y las reducciones efectuadas a las mismas.

En la primera adición al Código Fiscal de la Federación, a su artículo 1º, tercer párrafo, se establece la obligación al asociante, sin hacer distinción a persona física o moral, al cumplimiento total de las obligaciones en materia fiscal.

Y es en la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta, artículo 8o., en donde se establece que el asociante pueda ser persona física o moral y deberán tributar, de acuerdo al título que rija a cada una de ellas, bien en el Título II De las Personas Morales, o bien en el Título IV, Capítulo VI, de la Sección I, Del Régimen General a las Actividades Empresariales, para las personas físicas.

Se prevé también en esta propuesta de ley, el momento de la distribución de utilidades a los asociados, y los sitúa en capítulos especiales a cada uno de ellos, respetando si se trata de personas físicas o morales, según sea el caso y hasta para los residentes en el extranjero.

No es de sorprenderse, porque históricamente ya hemos comprobado que las propuestas de diversas legislaciones, cumplen, o por lo menos tratan de cumplir con lo establecido por la doctrina, y aquí nuevamente se observa esto, ya que como mencionamos anteriormente, se le reconoce a la asociación en participación como un contrato, y es en su tercer párrafo, en el cual se habla de una terminación o rescisión del mismo; no obstante que la Ley General de Sociedades Mercantiles vigente en esta fecha, siga hablando de la disolución o liquidación para la asociación en participación.

Para la terminación o rescisión del contrato prevé también si el asociado es persona física o moral.

Agrega que cuando se trate de un asociante persona moral, se considerarán las aportaciones efectuadas por los asociados asimiladas a las acciones de una persona moral y si existe una utilidad entre el reembolso de las cantidades aportadas, éstas se tomarán como ingresos como dividendos.

Para el caso de que el asociante sea una persona física, esta utilidad por diferencia se considerará como utilidad por la cual no se ha cubierto el impuesto y pagará en este momento su impuesto que le corresponda como tal.

En su penúltimo párrafo de esta reforma prevé el caso en el cual los asociados o el asociante enajenen su participación, la considerarán como una enajenación de acciones.

De esta manera, podemos decir, que solo se pretendía que fuese el asociado quien cumpliera con todas las obligaciones de la asociación en participación; asimilaba a la distribución de utilidades para quienes tuvieran un asociante persona moral a dividendos y la parte de sus aportaciones a acciones; y para los que tuvieran de asociante una persona física considerarían sus ingresos por actividad empresarial y su parte de sus aportaciones también las asimilaban a acciones.

De todo lo señalado con anterioridad, se puede constatar que en la iniciativa del Ejecutivo realmente no se daban grandes cambios con relación a la asociación en participación y su forma de tributación, pues en lo general, se seguían respetando todos los principios en el ámbito tributario que ya se han comentado.

Sin embargo, una vez que la iniciativa fue enviada a la Cámara de Diputados, éstos vienen a introducir por primera vez un cambio muy significativo en comparación a la forma como las asociaciones en participación venían tributando, pues como se recordará los responsables eran de forma directa el asociado y el asociante, pero como personas físicas cuando así lo fueran.

En cambio esta reforma promovida por los Diputados, introducían a la asociación en participación en el Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto es, no ya como personas físicas, sino como una figura jurídica diferente a éstas. Así, en el artículo 8º de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se precisa lo siguiente:⁶³

DE LA COMISIÓN DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, DE LA INICIATIVA DE DECRETO QUE MODIFICA DIVERSAS LEYES FISCALES Y OTROS ORDENAMIENTOS FEDERALES

El Ejecutivo Federal con fundamento en los artículos 71, fracción I y 72, inciso h) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, presentó el 13 de noviembre del año en curso ante esta H. Cámara de Diputados una Iniciativa de Decreto que modifica diversas Leyes Fiscales y otros Ordenamientos Federales.

D I C T A M E N

En cuanto al conjunto de medidas que se proponen en la Iniciativa en Dictamen, esta Comisión expresa a continuación los elementos fundamentales del debate sostenido a este respecto:

Impuesto Sobre la Renta

Por otra parte, se consideran adecuadas las modificaciones propuestas con objeto de aclarar el régimen fiscal de la asociación en participación, estableciéndose que el asociante cumplirá con todas las obligaciones derivadas de dicha asociación. Sin embargo, esta Comisión Legislativa considera que es conveniente modificar la Iniciativa de reforma presentada por el Ejecutivo Federal en esta materia, con el propósito de precisar el régimen fiscal y otorgar una mayor seguridad jurídica a los contribuyentes. Para estos efectos, esta Legisladora propone los siguientes textos de los artículos 8o. y 112-C BIS de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

⁶³ Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, LIV Legislatura, año I, Diario número _____, de la sesión del 30 de diciembre de 1988, se dictamina por la SALA DE COMISIONES DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN.

"Artículo 8o. 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 II y estará a lo dispuesto por esta Ley.

El resultado fiscal o la pérdida fiscal derivada de las actividades realizadas en la asociación en participación 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 sólo podrá ser disminuida de las utilidades fiscales derivadas de dicha asociación, en los términos del artículo 55 de esta Ley.

El asociante llevará la contabilidad de las actividades de la asociación en participación por separado de la correspondiente a las demás actividades que realice y presentará en esta misma forma las declaraciones correspondientes.

El asociante deberá llevar una cuenta de capital de aportación de la asociación en participación por cada uno de los asociados y por sí mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 120, fracción II de esta Ley. Los bienes aportados o afectos a la asociación en participación se registrarán en dicha cuenta y se considerarán capital de aportación.

Los bienes aportados por los asociados y los afectos a la asociación en participación por el asociante se considerarán, 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 asociación en participación 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 éstos 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 asociación en participación, 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 asociación en participación, el asociante estará a lo dispuesto en los artículos 10-A, 120, fracciones II y XI, 121, 123, fracción IV, 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 en participación 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 y el ajuste del impuesto sobre la renta que efectúe el asociante, correspondientes a las actividades de la asociación en participación, se calcularán en los términos de los artículos 12 y 12-A 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 considerará 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 asociación en participación.

No se considerarán 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 asociación en participación.

El impuesto sobre la renta que corresponda a las actividades realizadas en la asociación en participación de conformidad con el primer párrafo del artículo 10 de esta Ley, disminuido del impuesto que se difiera conforme 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 8º y 112-C BIS de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Así tenemos 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 asociación en participación.
- 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 a la asociación en participación como una persona moral.
- Se separa a la asociación en participación, del asociante, en la forma de quedar sujeto al pago de impuestos, puesto que tratándose del resultado fiscal o de la pérdida fiscal 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.

Por lo que respecta a las modificaciones que se dieron para el ejercicio fiscal con relación al Código Fiscal de la Federación, creemos necesario transcribir en lo conducente lo siguiente:

Código Fiscal de la Federación

Congruente con uno de los objetivos de la propuesta del Ejecutivo Federal consistente en elevar los ingresos del Gobierno Federal, a través de combatir eficazmente la evasión y la elusión fiscales, se considera acertado que se aclare el régimen fiscal de la asociación en participación, estableciendo que el asociante es quien debe cumplir, para efectos fiscales, todas las obligaciones derivadas de dicha asociación, incluyendo aquéllas que se refieren a la inscripción en el registro federal de contribuyentes, así como a la presentación de avisos y declaraciones por cada asociación en participación en que intervenga.

No obstante lo anterior, esta Dictaminadora considera conveniente sugerir se elimine del tercer párrafo propuesto como adición al artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación, la parte relativa a que los demás contratos mediante los cuales se afecten bienes o servicios a un fin empresarial deban cumplir con sus obligaciones fiscales en forma semejante al régimen aplicable a los contratos de asociación en participación, tomando en consideración que algunos de estos contratos sólo son accesorios de las actividades que realizan las empresas, como lo es la comisión mercantil y no tienen el carácter específico que posee la asociación en participación, misma que doctrinalmente se ha considerado como una actividad sui generis e inclusive comparada con una persona moral de carácter irregular. Igualmente, esta Dictaminadora estima debe dejarse sin efecto la reforma propuesta al artículo 81, fracción XIV del citado ordenamiento, derivado de las adecuaciones que se efectúan a la Ley del impuesto sobre la renta en los términos de este Dictamen.

En virtud de lo antes expuesto, se propone adecuar el tercer párrafo citado, para quedar de la siguiente manera:

Artículo 1o...

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establecen este Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte.

...

De todo lo anterior, se puede constatar que no existe relación en la exposición de motivos relativa al Código Fiscal de la Federación, con los motivos realizados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para este ejercicio fiscal de 1999, pues en el contenido de la misma, únicamente se refieren a la necesidad de que el asociante sea quien deba de cumplir las obligaciones fiscales, eliminando para ello, parte del tercer párrafo del artículo 1º de dicho código, y que si bien señalan en forma expresa “que doctrinalmente se ha considerado (a la asociación) como una actividad sui géneris e inclusive comparada con una persona moral de carácter irregular”, también tenemos que esta exposición es omisa en señalar que la asociación en participación tributará en la Ley del Impuesto Sobre la Renta como una persona moral.

Cabe señalar, que en el ámbito de difusión popular, la revista PaF (Prontuario de actualización fiscal), juega un papel importante, y deberíamos esperar que ésta, se encargara de realizar un análisis profundo de las reformas, para la información de estas grandes masas consumidoras, sin embargo, para esta reforma tan importante, sólo se ha limitado a publicar lo siguiente:⁶⁴

- El texto de ley.
- Hace mención que la asociación en participación debe tributar como si fuera una persona moral.
- Los asociantes acumularán a su declaración anual, las utilidades obtenidas de la asociación en participación como dividendos.
- Las obligaciones de la asociación en participación

⁶⁴ Prontuario de Actualización Profesional PaF, Luís Guillermo Delgado, varios autores, Ed. Sicco,, Revista 223, 2ª Quincena, enero 1999, Pág. 56,101, 102.

- Los lineamientos que debe de establecerse para su creación y disolución.

Para el año de 2001, el Ejecutivo Federal realizó la llamada propuesta de la nueva hacienda pública distributiva, en la cual expone diversos puntos, que a su consideración, traerán grandes beneficios tanto al gobierno como a los gobernados. Por lo tanto manda una sustanciosa iniciativa de ley, al Congreso de la Unión para su estudio, análisis y aprobación.⁶⁵

Analicemos ahora la Iniciativa de la Propuesta de esta Nueva Hacienda Pública Distributiva, con respecto al régimen fiscal de la asociación en participación.

En este sentido, resulta relevante para nuestra investigación observar lo propuesto en le Ley del Impuesto Sobre la Renta, para lo cual transcribiremos lo concerniente a este punto.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 8o. 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 y las unidades económicas cuando a través de ellas se realicen actividades empresariales en México.

⁶⁵ Proyecto de Decreto que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, que incluye: Exposición de Motivos, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, Ley del Servicio de Administración Tributaria y Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Presentada por el Ejecutivo federal. Turnada a la Comisión de Hacienda y Crédito Público, y publicado en la Gaceta Parlamentaria números 723-I, 723-II, 723-III, 723-IV; jueves 5 de abril de 2001 (106).

De lo anterior, podemos constatar que en esta propuesta no se pretende introducir ningún cambio con respecto a la asociación en participación, pues dentro del concepto de persona moral, contenido en el artículo 8º de la Ley, ni siquiera se refieren a la asociación en participación, sino que la única novedad que se incluye es el término de unidades económicas.

Ahora bien, de la revisión que le corresponde al Senado de la República, éstos realizan ciertas observaciones a la propuesta de la Nueva Hacienda Pública Distributiva, que en forma medular, con respecto a nuestro tema sujeto a estudio dicen:⁶⁶

INICIATIVA CON PROYECTO DE DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN
DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES

B. Código Fiscal de la Federación

Asociación en Participación

Acorde con la propuesta de reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mediante la cual se pretende modificar el régimen fiscal del contrato de asociación en participación, se hace necesaria la adecuación a diversas disposiciones de éste código en materia de obligaciones fiscales, responsabilidad solidaria y su obligatoriedad de inscripción en el registro federal de contribuyentes. Personalidad Fiscal distinta a la Jurídica.

Observan, entonces los senadores, la falla obtenida en el año de 1999, por la cámara de diputados, al ordenar a la asociación en participación a tributar en el capítulo destinado a las personas morales, por lo cual opinan lo siguiente:

Actualmente, a la figura de la Asociación en Participación, se le otorga una personalidad jurídica para efectos fiscales, contraria a la propia naturaleza del contrato, tal como lo establece la disposición que le da origen en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

⁶⁶ Publicadas en el Diario de debates de la Cámara de Senadores, con el número 25 de la LVIII legislatura, Primer período ordinario, de fecha 13 de diciembre de 2001.

Adicionalmente, la propuesta fiscal del Ejecutivo Federal, contenida en el Artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, contempla incluir como sujeto del impuesto a las denominadas "Unidades Económicas", cuando nuestro sistema de derecho tampoco les concede personalidad jurídica propia y diversa a la de los sujetos que la integran.

De tal suerte, la iniciativa las equipará a las personas morales, lo cual jurídicamente es irregular, pues no llenan los requisitos de las figuras que sí tienen personalidad jurídica diferente a los individuos que las integran, por lo que de aprobarse la iniciativa del Ejecutivo, quedarían en estado de indefensión los integrantes de tales unidades, ya que sólo tendrían personalidad para cumplir obligaciones fiscales pero no para defenderse de ellas.

El sujeto pasivo de la relación fiscal sólo puede ser persona física o persona moral, debiéndose por tanto restablecer en el caso de la Asociación en Participación su regulación como se tenía hasta 1998. Asimismo por lo que respecta a las unidades económicas, se considera que la propuesta del Ejecutivo Federal no es jurídicamente viable.

Lo expuesto por los senadores nos resulta de gran importancia para nuestra investigación, porque podemos observar que existen dos opiniones diametralmente opuestas con respecto a la asociación en participación y su régimen fiscal. La primera de ellas, que es la tendencia a querer gravar a determinadas figuras jurídicas como personas morales, aún y cuando conforme a nuestro derecho no tienen personalidad jurídica, como es el caso de la asociación en participación.

En cambio, la segunda de las tendencias, nos destaca la irregularidad jurídica de que se quiera gravar a estas figuras sin personalidad jurídica, convirtiéndolas para efectos fiscales en verdaderas personas morales, situación que mencionan inclusive, es "contraria a la propia naturaleza del contrato, tal como lo establece la disposición que le da origen en la Ley General de Sociedades Mercantiles". Insisten los que defienden esta postura en que la iniciativa que equipara a la asociación en participación a las personas morales [...]

jurídicamente es irregular, pues no llenan los requisitos de las figuras que si tienen personalidad jurídica diferente a los individuos que las integran.”

Es mas, los Senadores se preocupan por este tipo de contribuyentes, pues señalan que “de aprobarse la iniciativa del Ejecutivo, quedarían en estado de indefensión los integrantes de tales unidades, **ya que solo tendrían personalidad para cumplir obligaciones fiscales, pero no para defenderse de ellas.**

A nuestro parecer, acabamos de realizar una lectura expuesta, lastimosamente, por los representantes del gobierno en la cámara, de una observación justa tanto para el propio derecho, como para la misma asociación en participación.

No obstante lo anterior, nuevamente la Cámara de Diputados aprueba la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta a partir del ejercicio fiscal de 2002⁶⁷,

b) Propuestas de modificación a la Iniciativa de Ley

De acuerdo a lo anterior, esta Dictaminadora ha considerado conveniente incorporar a la Iniciativa analizada, como resultado de su evaluación y análisis, y en consideración a los diversos estudios, iniciativas y propuestas examinadas por el Grupo de Trabajo creado *ex-profeso*, los siguientes cambios al proyecto de Ley, en el entendido de que, por lo extenso de los mismos, los textos legales propuestos, se presentan en el anexo que forma parte integral del presente dictamen:

Título

I

Disposiciones Generales

...

⁶⁷ Dictámenes presentados durante la LIX Legislatura en la Cámara de Diputados del Sábado 29 de diciembre de 2001, de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, con proyecto de Decreto que establece, reforma, adiciona, y deroga diversas disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aprobado en la Cámara de Diputados con 458 votos en pro y 19 abstenciones, el sábado 29 de diciembre de 2001. Aprobado en la Cámara de Senadores con 118 votos en pro, el domingo 30 de diciembre de 2001, Dictaminado de nuevo el lunes 31 de diciembre de 2001 y publicado en la Gaceta Parlamentaria, número 910-I, sábado 29 de diciembre de 2001. Primera parte.

Como resultado del análisis y las modificaciones hechas en las reformas propuestas por el Ejecutivo Federal al Código Fiscal de la Federación, esta Dictaminadora estima pertinente no considerar el concepto de unidades económicas, procediendo a eliminar de la Ley toda referencia a dicho concepto.

Por otra parte, esta dictaminadora considera conveniente modificar el artículo 8o. con el objeto de considerar como parte del sistema financiero a las sociedades financieras populares y eliminar la referencia que la Iniciativa hace a las sociedades de ahorro y préstamo, en virtud de que la Ley de Ahorro y Crédito Popular, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de junio del año en curso, ya no contempla la figura de sociedades de ahorro y préstamo al ser substituida por las sociedades financieras populares.

De la transcripción anterior, es fácil advertir que nada se dijo con respecto a la asociación en participación, pero debemos destacar que si existe una referencia expresa en relación a no considerar pertinente que el concepto de unidades económicas quede incluida dentro de las personas morales para efectos del impuesto sobre la renta.

Enseguida el Decreto en comento señala de forma directa, con respecto a las disposiciones generales del Título I de esta Ley, en su artículo 8º, lo siguiente:

Por todo lo anteriormente expuesto y fundado, esta Comisión de Hacienda y Crédito Público somete a la consideración de esta H. Cámara de Diputados el siguiente:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 8o. 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 y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México. (El subrayado es nuestro)

Como podemos observar, la asociación en participación, a partir de esta reforma queda sujeta a tributar en el Título II de la Ley, pues de forma expresa se le está considerando, por primera vez, como a una persona moral, lo cual llama la atención porque en ninguna parte de la exposición de esta nueva Ley se menciona siquiera las razones en este sentido.

Además también es de llamar la atención, que por una parte la asociación en participación haya sido homologada como una verdadera persona moral, mientras que las unidades económicas hayan sido excluidas de esta posibilidad, cuando ambas figuras tienen en común que carecen de personalidad jurídica de conformidad con nuestro derecho.

A nuestro parecer, aún y cuando no existe ninguna manifestación expresa del Ejecutivo Federal, que nos señale las razones para introducir en el sistema impositivo mexicano a la asociación en participación como una persona moral, lo cierto es que en los pasillos y corredores del ámbito profesional y académico, se venía señalando que la utilización de esta figura jurídica se llevaba a cabo en gran medida para la planificación fiscal, con la finalidad inclusive, de evadir o pagar menos impuestos.

De esta forma a continuación realizaremos el análisis correspondiente al tratamiento fiscal que se le dispensa a la asociación en participación en la actualidad.

3.2. Tratamiento fiscal actual para la asociación en participación.

Hoy en día, los tributos federales más importantes, son sin duda, por su aportación a las arcas nacionales, el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. Por lo que se refiere al presente ejercicio fiscal de 2005, y en especial en éste último cuatrimestre del año, podemos mencionar también al impuesto al

activo, cuyo decreto recién publicado será comentado con mayor amplitud en este punto del presente capítulo.

En este sentido, es menester ahora analizar a la asociación en participación con relación a su situación dentro del sistema impositivo mexicano, toda vez que como hemos estado viendo en los capítulos anteriores, esta figura jurídica está relacionada en forma implícita con actos de comercio.

De esta forma, a continuación realizaremos el estudio correspondiente a las más importantes obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta esta figura dentro del sistema fiscal vigente, y en especial nos referiremos a su situación con respecto a los impuestos sobre la renta, al activo, y al valor agregado.

3.2.1. Ley del Impuesto sobre la Renta

En la actualidad, la asociación en participación, no ha tenido cambio alguno en el impuesto sobre la renta, desde el año de 2002, año en el cual surgió para ésta, la reforma fiscal de mayor peso.

Es así que, en nuestra legislación vigente, encontramos que en el Título I Disposiciones Generales, el artículo 1º es aquel, que hace mención a los sujetos que deberán tributar para este impuesto, el cual mencionamos a continuación:

Art. 1. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

Residentes en México

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

...

Obsérvese que este precepto obliga a todas las personas físicas y morales residentes en México al pago del tributo, y en el artículo 8º, de este mismo ordenamiento, señala lo siguiente:

Art. 8. 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 y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

...

Como ya lo habíamos mencionado en el capítulo anterior, la asociación en participación queda sujeta a este impuesto como cualquier otra persona moral, destacándose la irregularidad jurídica de otorgar a la asociación en participación, personalidad jurídica propia, para efectos fiscales de esta ley, por considerarla como persona moral, contraviniendo como ya mencionamos también a la Legislación mercantil, que lo regula.

Teniendo como base que, para fines del impuesto sobre la renta, la asociación en participación es ya una persona moral, mencionaremos que en la legislación vigente para el año 2005, le corresponde tributar de conformidad con el Título II, llamado De las Personas Morales, todo esto dentro del capítulo de Disposiciones Generales.

De esta manera, tenemos que en el caso de que se realicen actividades empresariales a través de la figura de la asociación en participación, ésta estará obligada a contribuir de acuerdo a como lo hacen las demás personas morales, esto es, se tendrá que pagar el impuesto correspondiente por los ingresos obtenidos y disminuidos por las deducciones autorizadas, aplicando a la base

gravable una tasa que hasta el ejercicio fiscal de 2005, corresponde a la tasa de 30%.⁶⁸

En este sentido, debemos recordar que el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos establece que la base gravable consiste en la posibilidad que otorga esta legislación de restar al ingreso bruto, las deducciones autorizadas por ley, que se encuentran precisadas en el artículo 29 de este ordenamiento, la participación de los trabajadores en las utilidades y las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar. Es decir, la base gravable a la cual se le aplica la tasa, es el ingreso neto.

- Ingresos acumulables
- Deducciones autorizadas
- Participación de los trabajadores en las utilidades
- Pérdidas fiscales pendientes de aplicar
- = Base gravable

El artículo 11 de esta Ley, establece la mecánica que se ha de seguir, si la asociación en participación, reparte sus utilidades a los asociados, ya que asemeja a estos últimos a socios o accionistas, por considerar a la asociación en participación como una persona moral, y para tal efecto, constituirá la llamada cuenta de utilidad fiscal neta, para establecer, si esta utilidad ya pagó impuestos o bien, realizar dicho pago, si esta utilidad no proviene de la cuenta antes mencionada.

Otra Obligación que contiene este ordenamiento es la de realizar pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto anual, y el mecanismo y la fecha,

⁶⁸ La tasa prevista en la ley del Impuesto Sobre la Renta es de 28%, y mediante DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 1º de Diciembre de 2004, en su ARTÍCULO SEGUNDO. Nos dice: Para los efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aplicarán las siguientes disposiciones: I. Para el ejercicio fiscal de 2005, se estará a lo siguiente: a) Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aplicará la tasa del 30%.

están contenidos en los artículos 14, 15 y 16 de esta propia Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Este coeficiente será calculado de la siguiente manera:

Utilidad fiscal del ejercicio anterior	Pérdida fiscal ejercicio anterior
+ Deducción Inmediata (Art. 220)	- Deducción Inmediata (Art. 220)
/ Ingresos Nominales	/ Ingresos Nominales
+ Anticipos o rendimientos dist.	- Anticipos o rendimientos dist.
= Coeficiente de utilidad	= Coeficiente de utilidad

Ya teniendo calculado el coeficiente de utilidad, bastará con multiplicar a éste por los ingresos nominales del periodo acumulado de que se trate, disminuidos de los anticipos o rendimientos distribuidos.

Al resultado obtenido se le descontarán las pérdidas de ejercicios anteriores, y se le aplicará la tasa establecida en el artículo 10 de la Ley.

Ingresos nominales
- Anticipos o rendimientos distribuidos
x Coeficiente de utilidad
- Pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de aplicar
x Tasa de 30% para el ejercicio de 2005

Se descontarán los pagos provisionales, realmente realizados en el mismo ejercicio y el resultado, corresponderá al pago provisional mensual, que la persona moral, deberá de enterar.

El concepto de ingresos nominales, también está definido en el presente artículo.

Una vez que hemos analizado la forma como en este impuesto se calculan los pagos provisionales, toca el turno ahora mencionar lo relativo al cálculo del impuesto anual, mismo que ya se encuentra mencionado de manera precisa en párrafos anteriores, cuando se comentó lo relacionado a la base gravable.

Hasta aquí, y de conformidad con todo lo que hemos expuesto hasta este momento en relación con este impuesto, podemos constatar que la manera de tributar de la asociación en participación de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no difiere de ninguna manera a la forma de contribuir de las demás personas morales, con lo que se demuestra que el tratamiento que el legislador está otorgando a esta figura jurídica, es la de una figura con personalidad jurídica para efectos fiscales, todo esto nos viene a destacar, que las autoridades fiscales no tomaran en cuenta nada de los principios legales existentes en este sentido en el derecho común, en especial lo que se señala en la legislación mercantil.

Lo anterior es así, por que las únicas consideraciones que esta Ley señala de forma expresa a la asociación en participación, son las siguientes reglas:

- El asociante no podrá descontar las pérdidas obtenidas en una asociación en participación, de otros ingresos propios, ni de otra asociación en participación.

Por su importancia con relación al tema que se desarrolla, se transcribe a continuación el artículo 61 de la Ley, que dice:

Art. 61. - ...

El derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

...

- En relación a las obligaciones, que debe cumplir el asociado, como persona moral, que se prevén en el artículo 86, podemos manifestar en este sentido, que además de cumplir con todas ellas, debe de cumplir con las propias, de su actividad habitual como persona física si la tuviera.

- En lo que respecta a la reducción de capital, a la rescisión del contrato de la asociación en participación, y al reembolso de los bienes aportados por los asociados, ya sea en forma parcial o total, otra obligación que debe cumplir el asociante, como persona moral, es el de llevar una cuenta de capital de aportación actualizada, como lo marca el artículo 89.

En relación con lo anterior, creemos importante transcribir el último párrafo del artículo 89, de la Ley, que dice:

Art. 89.-...

También será aplicable lo dispuesto en este artículo a las asociaciones en participación cuando éstas efectúen reembolsos o reducciones de capital a favor de sus integrantes.

3.2.2. Ley del Impuesto al Activo.

La Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas, fue el primer nombre que se le otorgó, a la que hoy conocemos como Ley del Impuesto al Activo, misma que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de Diciembre de 1988, para entrar en vigor el primero de enero de 1989.⁶⁹

En principio podría pensarse que este impuesto al activo fue introducido a nuestro país para gravar al capital, y con ello obtener recursos que vinieran a apuntalar al gasto público, sin embargo, éste se estableció por cuestiones de control y fiscalización.

En efecto, este nuevo impuesto fue planteado como un impuesto federal complementario del impuesto sobre la renta, con el fin de que se generaran

⁶⁹ La Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, se creó por lo dispuesto en el Artículo Décimo de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales.

ingresos adicionales y se regularizara el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de las empresas.⁷⁰

Una de las características principales de este nuevo tributo, consiste en que además de buscar allegarse de nuevos recursos, gravando a los activos de las empresas, en otorgar al contribuyente la posibilidad de acreditar éste contra el impuesto sobre la renta.

Toca al artículo 1º de esta ley, mencionar a los sujetos gravados para este fin y nos mencionan los siguientes:

Art. 1o.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

De esta forma, podemos deducir que, si una asociación en participación, conlleva en su actividad, una actividad empresarial, o es simplemente el asociante una persona moral, o si la asociación en participación se dedica al arrendamiento

⁷⁰ Gaceta Parlamentaria, Cámara de Senadores, 54 Legislatura, Cámara de Senadores, año I, Diario 44, lunes 26 de diciembre de 1988.

de bienes, a personas que sean contribuyentes de este impuesto, será contribuyente de éste.

Art. 7o. Bis.- Cuando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación se realicen actividades empresariales, la fiduciaria y el asociante, cumplirán por cuenta del conjunto de fideicomisarios o en su caso, del fideicomitente, cuando no hubieran sido designados los primeros, por cuenta propia y de los asociados, según corresponda, con la obligación de efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 7o. de la misma, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dichas actividades en el último ejercicio de la fiduciaria o asociante.

Tratándose de los contratos de asociación en participación y de fideicomiso, los fideicomisarios, o en su caso, el fideicomitente cuando no hubieran sido designados los primeros, el asociante y cada uno de los asociados, según se trate, para determinar el valor de su activo en el ejercicio, adicionarán el valor del activo en el ejercicio correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o la asociación en participación y podrán acreditar el monto de los pagos provisionales de este impuesto efectuados por la fiduciaria o el asociante, según corresponda a los fideicomisarios, o en su caso, al fideicomitente cuando no hubieran sido designados los primeros, o a los asociados.

...

No podemos dejar de mencionar, que año con año, el Ejecutivo Federal, ha publicado un Decreto, en el cual se exime del pago del impuesto al activo, a las pequeñas y medianas empresas, el cual se basa en los ingresos que éstas hubiesen obtenido en el ejercicio inmediato anterior. Para el presente ejercicio, el día 11 de octubre de 2005, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, el cual cito literalmente:

CONSIDERANDO

Que ha sido política de esta administración establecer mecanismos que fomenten el crecimiento de los pequeños contribuyentes con el fin de

acrecentar la inversión en activos productivos y con ello la creación de más fuentes de empleo;

Que hasta el ejercicio fiscal de 2004, mediante decreto del Ejecutivo Federal a mi cargo, se ha eximido del pago del impuesto al activo a los contribuyentes, cuyos ingresos totales, así como el valor de sus activos no excedieran de determinado monto;

Que el mencionado estímulo ha contribuido a mejorar el comportamiento productivo y económico de los contribuyentes beneficiarios, generando así una dinámica positiva que conduce hacia un proceso de crecimiento autosostenible y con bases sólidas;

Que a partir del 1 de enero de 2005 entraron en vigor diversas modificaciones a la Ley del Impuesto al Activo que disminuyeron de forma significativa la base gravable, al permitir la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero y con residentes en el extranjero, medida que beneficia de manera importante a todos los contribuyentes del impuesto al activo;

Que no obstante lo anterior, es conveniente que durante el presente ejercicio se establezcan apoyos para los contribuyentes personas físicas que tienen una baja capacidad contributiva y administrativa, con el fin de facilitar su crecimiento y la generación de mayores recursos que les permitan seguir realizando sus actividades productivas en beneficio del país por lo que se considera pertinente eximir del pago del impuesto al activo a las personas físicas de menor capacidad contributiva, cuyos ingresos totales en el ejercicio de 2004 no hubiesen excedido de \$4'000,000.00, y

Que con el objeto de no afectar a las personas morales ni a las personas físicas, que a partir del ejercicio de 2005 ya no son beneficiarios de la exención del impuesto al activo y que no efectuaron pagos provisionales de dicho impuesto por los meses de enero a agosto de 2005, se estima pertinente otorgarles la facilidad de enterar el monto del impuesto que debieron cubrir, de manera proporcional, en los pagos provisionales siguientes del ejercicio de 2005, así como condonar las multas que se hubieran generado por la omisión del entero de dichos pagos provisionales, siempre que se entere el impuesto al activo correspondiente a dicho periodo en los siguientes pagos provisionales, por lo que he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

Artículo Primero. Se exime totalmente del pago del impuesto al activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 2005, a los contribuyentes personas físicas cuyos ingresos totales en el ejercicio de 2004 no hubieran excedido de \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.).

Es relevante, para el presente ejercicio, la nueva captación de impuestos, que se hará llegar la hacienda federal, ya que captarán de las personas morales y las físicas, con mayor de 4,000,000.00, el impuesto de todo el ejercicio, en solo un cuatrimestre.

3.2.3. Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo a lo mencionado en los puntos anteriores del presente capítulo, con la reforma de 1999 para la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en la cual envían a tributar a la asociación en participación al título de personas morales, queda una discrepancia de gran consideración entre ésta y el Código Fiscal de la Federación, ya que éste último, incluye un párrafo en su artículo 1º en el cual propone al asociante, como el responsable de cumplir con todas las obligaciones tributarias de la asociación en participación.

No obstante que para el impuesto sobre la renta, en el año de 2002, la asociación en participación, es ya una persona moral para fines de este impuesto, el Código Fiscal de la Federación, sigue manteniendo vigente, su artículo 1º, y es hasta el año de 2004, que para subsanar la discrepancia que había entre éste y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se incluye una particular definición de la asociación en participación, sin olvidar, que ya existe una, en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Podemos mencionar que para este efecto, nace el artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación, el cual literalmente dice:

Art. 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 asociación en participación tendrá personalidad jurídica para los efectos del derecho fiscal cuando en el país realice actividades empresariales, cuando el convenio se celebre conforme a las leyes mexicanas o cuando se dé alguno de los supuestos establecidos en el artículo 9o. de este Código. En los supuestos mencionados se considerará a la asociación en participación residente en México.

La asociación en participación estará obligada a cumplir con las mismas obligaciones fiscales, 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 de este precepto.

El asociante representará a la asociación en participación y a 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 asociaciones en participación.

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 territorio nacional, el domicilio del asociante.

Otro artículo de nuestro Código Fiscal de la Federación vigente a la fecha, en el cual se hace referencia a la asociación en participación es el 26, en el cual se le finca una responsabilidad solidaria al asociante de la asociación en participación.

Art. 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

...

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

...

XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que

la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

No obstante, de hacer responsable solidario al asociante de un contrato de asociación en participación, el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, nos manifiesta la obligación de guardar la siguiente información y documentación, por el tiempo en el que el contrato de asociación en participación subsista.

- El contrato de asociación en participación,
- Las constancias recibidas y emitidas de la distribución de utilidades,
- La información necesaria para determinar la ahora llamada enajenación de acciones,
- Declaraciones de pagos provisionales ,
- Declaraciones del ejercicio.

Art. 30.- Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en el lugar a que se refiere la fracción III del artículo 28 de este Código a disposición de las autoridades fiscales.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin. Tratándose de las actas constitutivas de las personas morales, de los contratos de asociación en participación, de las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o

utilidades, de la información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 24 y 25 de la ley citada, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate.

De esta manera, no solo la Ley del Impuesto Sobre la Renta pone el pie sobre los contratos de asociación en participación, sino también el Código fiscal de la Federación, contribuye en el detrimento de nuestro derecho común con el afán de empatar ambas leyes fiscales.

3.2.4. Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Otro impuesto fiscal de gran importancia para el sistema tributario mexicano, es sin duda el impuesto al valor agregado, ya que es el segundo impuesto en importancia, en la recaudación fiscal federal.

Éste se estableció en 1980 en sustitución del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que gravaba todas las ventas con una tarifa general del 4%, del cual, 1.2% se destinaba a las entidades federativas.

El impuesto al valor agregado, grava el consumo final y técnicamente se consideró superior al impuesto general a las ventas, ya que evita la piramidación y proporciona información cruzada sobre las compras interempresas, y permite verificar en cadena a los causantes y así disminuir la evasión.

La tasa general del IVA en 1980 fue inicialmente del 10% en general y del 6% para las zonas fronterizas y un número limitado de exenciones para determinadas actividades con derecho al acreditamiento a la tasa cero.

Esta importante reforma logró eliminar 30 impuestos especiales federales y cerca de 400 impuestos municipales y estatales alcabalatorios, resultado de Convenios de Coordinación Fiscal que se establecieron entre las entidades

federativas y el Gobierno Federal, armonizando los impuestos a las ventas en todo el país.⁷¹

En noviembre de 1991 se redujo la tarifa al 10% y la recaudación descendió ligeramente. En abril de 1995 se elevó nuevamente la tasa al 15%, y esta ha permanecido hasta la fecha.

Es de relevante importancia mencionar a los sujetos de este impuesto, los cuales se encuentran mencionados en el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual dice:

Art. 1.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

En este caso, y en relación a la asociación en participación, debemos decir que, si el giro o actividad de éstas, recae sobre algunos de los fracciones antes mencionadas, la asociación en participación, será causante de este impuesto, y tendrá la obligación de tributar bajo esta ley, de acuerdo a esta legislación.

Otro precepto legal, que relaciona a la asociación en participación, con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es sin duda el artículo 1-A, ya que éste, conlleva una carga tributaria recaudatoria, para aquellos sujetos que se relacionen con ciertas actividades, como lo podemos observar inmediatamente.

⁷¹ Gaceta Parlamentaria, 57 Legislatura, Cámara de Diputados, año IV, número 864, martes 23 de octubre de 2001.

Art. 1-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

II. Sean personas morales que:

a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.

b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

En este caso, y muchas veces, sin ser sujeto del impuesto, este artículo, nos relaciona directamente con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por el simple hecho de tener alguna relación comercial o de servicios, con este tipo de empresas.

Sin embargo, podemos concluir este punto, sin mayor confusión, ya que el impuesto al valor agregado, no va relacionado, ni atiende a la persona que lo causa, sino a los actos o actividades que realicen.

En cuanto a tesis se refiere, en relación a la asociación en participación, solo se ha publicado 1 (una), la cual se intitula VALOR AGREGADO. CASO EN QUE EL CONVENIO CELEBRADO ENTRE SOCIEDADES CIVILES NO SE CONSIDERA ANÁLOGO AL DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN, PARA EFECTOS DE LA EXCLUSIÓN DEL PAGO DE ESE IMPUESTO.

Si de un convenio celebrado entre dos asociaciones civiles, al que denominaron "unidad económica sin personalidad jurídica de carácter civil", se advierte que una de ellas se comprometió a asesorar a la otra, por la que se le cubriría un porcentaje de los ingresos netos que percibiera la contratante, y ambas equipararon ese convenio al de asociación en participación (que no paga ese impuesto), al considerar como aportación esa asesoría, por lo que consideran que debe excluirse a la primera del pago del tributo, conforme a los artículos 1o., fracción II y 14, fracción I, de la ley respectiva, el convenio así pactado no reviste la naturaleza del de asociación en participación, toda vez que de conformidad con las normas que regulan las sociedades civiles, contenidas, entre otros, en los artículos 2688 al 2708 del Código Civil Federal, la participación de un socio o asociado no puede establecerse en un simple contrato o convenio, sino que debe hacerse constar en el contrato constitutivo de la sociedad o de la asociación. Más aún, cuando ya está constituida una asociación civil, entonces se requiere el acuerdo unánime de los socios (salvo pacto en contrario, que debe ser probado en su caso) para aceptar un nuevo socio o asociado, mediante el que se determinará también cuál va a ser su aportación a la asociación y, desde luego, en qué consistirá esa participación, porque, obviamente, ello implica una modificación al convenio. Por tanto, un convenio así pactado no exime a la que presta la asesoría del pago del impuesto al valor agregado.

Amparo directo 795/2002. Centro de Asesoría Especializada, S.C. 13 de febrero de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Abraham Calderón Díaz. Secretario: Francisco García Sandoval.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL CUARTO CIRCUITO.

3.3. Incongruencias e inconsistencias que surgen de la inclusión de la asociación en participación como una persona moral para efectos fiscales.

De conformidad a todo lo que se ha comentado hasta aquí, tenemos que en la presente investigación se observa un primer problema, el cual consiste en la indebida introducción como persona moral en el sistema fiscal, de una figura jurídica que no tiene personalidad jurídica en el derecho común, lo cual desde

nuestro particular punto de vista, viene a ser una incongruencia en el ámbito legal, puesto que se contraponen la legislación mercantil con la legislación fiscal, en particular con la de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación.

Dentro de la observación realizada, se constata que esta reforma fiscal en relación con la asociación en participación, se da en razón de que, la autoridad fiscal a través del legislador, buscan evitar la evasión fiscal mediante el cambio de esta figura.

No obstante, es importante mencionar que en nuestro ejercicio profesional, se ha observado una serie de situaciones que hacen cuestionar la eficacia de esta reforma fiscal. Decimos esto, por la problemática que en forma anterior hemos mencionado, en relación a la introducción de la asociación en participación, como una persona moral dentro del sistema impositivo mexicano.

En primer lugar, creemos importante mencionar la relación que se tiene entre las personas que intervienen en esta figura jurídica, pues como ya se hizo notar en el segundo capítulo de nuestra tesis, tanto el asociado como el asociante tienen derechos y obligaciones, lo cual trae como consecuencia una serie de situaciones que, si bien son legales en el derecho común, son aprovechadas por los contribuyentes para evitar o disminuir el pago de contribuciones, debido a lo cual esta figura jurídica fue muy utilizada para la planeación fiscal de los gobernados.

Debido a lo anterior, el legislador buscó limitar la posibilidad mencionada en el párrafo que antecede, a través de la reforma que hemos estado comentando en este capítulo, en el sentido de convertir a la asociación en participación en una persona moral que tributara en el régimen general establecido en el Título Segundo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo, y en razón de esta reforma, se han presentado una serie importante de incongruencias e inconsistencias en relación con el tratamiento fiscal de la asociación en participación, que consideramos de suma importancia comentar a continuación.

Dado que la asociación en participación es una persona moral sólo para fines fiscales, pero para el derecho común no existe, éstas se han visto en la problemática de poder operar y cumplir con las disposiciones establecidas en la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Lo anterior se menciona, debido a que en la práctica, la llamada persona moral se ve obligada por una Resolución Miscelánea⁷² a obtener un registro federal de causante para su operación, y de ésta forma, se ve imposibilitada, en un principio, a no poder abrir una cuenta bancaria, en ninguna de las Instituciones del país. Ya que para dicho trámite, se requiere una acta constitutiva, que el ahora llamado Contrato de Asociación en Participación número ____, persona moral, no tiene.

72 Diario Oficial de la Federación, Resolución Miscelánea, 12 de Febrero de 2004,

2.3.28. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 17-B del Código, las asociaciones en participación que se inscriban al RFC ostentando una denominación o razón social, seguido de las siglas "a en P", acompañarán el convenio correspondiente y, en su caso, addendum 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 RFC con el nombre del asociante, deberán anotar en la forma oficial R-1 el nombre del asociante seguido de las siglas "a en P" y el número de convenio de que se trate.

2.3.29. Para los efectos del Artículo Segundo fracción VI de las Disposiciones Transitorias del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación publicado en el DOF el 5 de enero del 2004, en relación con el artículo 17-B del citado ordenamiento, las asociaciones en participación que ya estén registradas en el RFC con el nombre del asociante seguido de las siglas "a en P" y opten por conservarlo, no se requerirá que soliciten la modificación al citado registro. Si optan por cambiar el nombre del asociante por el de una denominación o razón social, seguido de las siglas "a en P" deberán estar a lo siguiente:

I. Se presentará el aviso de "Cambio de nombre, denominación o razón social" mediante la forma oficial R-2, "Avisos al registro federal de contribuyentes. Cambio de situación fiscal" debidamente requisitada, dentro del mes siguiente a la fecha en que se origine la situación jurídica que lo motive.

II. La denominación o razón social de la asociación en participación, deberá constar en el convenio o, en su caso, addendum al convenio correspondiente.

En este momento nos cuestionamos, como podrá cumplir esta persona moral, con uno de los principales requisitos que solicita la citada ley, para sus deducciones, ya que para tal efecto, el artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece lo siguiente:

Art. 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

...

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

...

Desde el año de 2002, las asociaciones en participación, han tratado de subsanar este evento, con la apertura de una cuenta bancaria a nombre del asociante, motivo por el cual, éstos se han visto afectados en las visitas domiciliarias que lleva a cabo la autoridad, ya que esta última, le atribuye los ingresos al asociado, aún cuando estos demuestran que son derivados del contrato de asociación en participación, situación que viene a demostrar claramente una de las incongruencias a las que nos hemos referido.

No obstante, la autoridad hacendaria, gira ordenes de verificación a la Asociación en Participación como persona moral, derivada de las revisiones a los asociados y determina créditos fiscales a dicho contrato de asociación, situación por demás aberrante, pues las autoridades fiscales pretenden tratar al asociante persona física, como sí fuera la misma persona que la persona moral y viceversa.

Este acto de fiscalización, lo podemos clasificar como ilegal, ya que este contrato de asociación en participación, no tiene personalidad ni patrimonio propio,

tal y como lo establece la Ley General de Sociedades Mercantiles, en sus artículos 252 y siguientes. Por lo que una orden de visita domiciliaria a un ente sin personalidad ni menos patrimonio propio, necesariamente será ilegal, ya que por si mismo dicho contrato no tienen quien lo represente.

Mencionemos que, se hace la referencia a una revisión ilegal, debido que de conformidad y dispuesto en la fracción II del artículo 44 de Código Fiscal de la Federación, se prevé el caso, de que si al momento de presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviera el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que el mencionado visitado o su representante los espere, a hora determinada del día siguiente a efecto de notificar la orden de revisión.

De esta manera podemos reiterar que dichas visitas domiciliarias son ilegales, ya que provienen de un acto viciado de origen.

Nuevamente y continuando con la subsanación de los errores, para atender esas ordenes de revisión, a la mencionada Asociación en Participación, se le tiene que señalar que el compareciente es el representante legal del "Asociante" o el "Asociante" mismo, tratándose éste de una persona física, y que como tal, comparece en representación de la asociación en participación, ya que esta carece de representación legal.

En este caso, la autoridad hacendaria, ha tenido que reconocer, que no es la asociación en participación la obligada a la determinación de las declaraciones, sino que es el asociante, a quien corresponde la obligación de la determinación y entero de las contribuciones, mas nunca al ente denominado "Contrato de Asociación en Participación" con un determinado número, por lo que el actuar de la emisora, al determinar un impuesto sobre la renta en contra de la asociación en participación, deviene en una ilegal actuación violatoria de lo dispuesto por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo expresado por la misma autoridad, podemos manifestar, que si la pretensión de la autoridad fiscalizadora, era la revisión de la parte de la contabilidad y cumplimiento del pago de contribuciones relativas a la asociación en participación, lo correcto y legal, sería emitir la orden de revisión al asociante, mas nunca al "Contrato de Asociación en Participación".

Otro punto que no podemos dejar de destacar, es el referente a las sanciones impuestas en dichas revisiones, referentes a la aplicación de multas hasta del 100%, argumentando que aplican pruebas de liquidez y solvencia a la asociación en participación.

De lo comentado en el párrafo anterior, debemos recordar, que la asociación en participación, no posee bienes propios, sino en todo caso, son propiedad del asociante, como se establece en el contrato de asociación en participación, y lo legisla la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 257.

A manera de conclusión en este sentido, podemos decir, que los impuestos determinados por la autoridad hacendaría al "Contrato de Asociación en Participación", de acuerdo con el artículo 8º de la Ley del impuesto Sobre la Renta, así como las actualizaciones y recargos, accesorios de la primera, no podrán ser cobrados por ésta, ya que como se expresó en los párrafos anteriores, debería fincarse al asociado.

Debido a las razones expresadas con anterioridad, los asociados y asociantes, pertenecientes a diversas organizaciones, se han dado a la tarea de realizar consultas a la autoridad hacendaría, para subsanar las incongruentes reformas del año 2002.

Como ejemplo de lo anterior, a continuación, mencionaremos una consulta que se realizó a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, El síndico de contribuyentes por la Anafinet, en Tampico Tamaulipas, la cual dice:⁷³

C.P. Gerardo Rivera López

Sindico del Contribuyente en Tampico, Tam. por la Anafinet

PLANTEAMIENTO

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su capítulo XIII define que son las Asociaciones en Participación, y en su Art. 253 dice: La asociación en Participación no tiene personalidad jurídica ni razón o denominación. Por otro lado tenemos la definición del Código Fiscal de la Federación, que en su Art. 17-B dice: 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 en las utilidades o pérdidas, derivadas de dicha actividad.

La asociación en participación tendrá personalidad jurídica para los efectos del derecho fiscal. La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Art. 8º dice: Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas.... Y la asociación en participación. Por lo anteriormente expuesto, se ve una clara confrontación entre las leyes de Soc. Mercantiles, el CFF y la LISR, lo que para los departamentos jurídicos de Bancos y algunas dependencias de gobierno como la COMPAPA en Tampico, la A en P, no tiene personalidad Jurídica y no aceptan a estas personas morales ficticias que ha creado el CFF y la LISR por lo que estas A en P no tienen sus cuentas a nombre de las A en P como las tiene registrada la SHCP, motivo por el cual se encuentran preocupados sus asociantes y asociados, ya que en las revisiones que pudieran realizar las autoridades fiscalizadoras en el ejercicio de estas facultades, pudieran generarles rechazos en dichos comprobantes y cuentas

⁷³ www.fiscalistas.net/socios/2005/comunicados/plantisindtamp.html

bancarias. Por lo anteriormente expuesto, solicito a nombre de estas A en P el procedimiento a seguir para evitar posibles problemas en futuras revisiones.

RESPUESTA de la autoridad por medio del Sistema de Atención a Planteamientos de Síndicos (SAPS) :

La Administración de Normatividad Interna, informa que conforme al artículo 252 de la Ley General de Sociedades Mercantiles la asociación en Participación (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. Asimismo, en el artículo 253 de la citada Ley, se establece que la A en P no tiene personalidad jurídica, ni razón social o denominación.

Por su parte, en el artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación se establece que para los efectos de las disposiciones fiscales, se entenderá como A en P 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. Así también, en dicha disposición se establece 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 dicha ley haga referencia a persona moral, se entenderá incluida a la A en P considerada en los términos de este precepto. Por lo anterior, considerando que para la Ley General de Sociedades Mercantiles y para algunas dependencias gubernamentales, la A en P no tiene personalidad jurídica propia y por tal motivo no se les puede aperturar una cuenta de cheques ni expedir comprobantes por parte de las citadas dependencias a nombre de las referidas Asociaciones, por lo que se estima que tanto las cuentas de cheques como los comprobantes antes señalados, deberán ser expedidos a nombre del asociante y que las autoridades al ejercer sus facultades de comprobación, considerará que los referidos comprobantes dada la situación antes señalada cumplen con los requisitos previstos en las disposiciones fiscales.**

¡Aprovechen a sus Síndicos!

Como podemos observar, la autoridad hacendaría se va viendo obligada a subsanar de alguna forma, todas las irregularidades, contenidas en la tan citada reforma fiscal de 2002, para la asociación en participación.

Además de lo todo lo ya expuesto hasta aquí, resulta de mucha importancia señalar ahora que la reforma llevada a cabo de la manera que hemos comentado con insistencia en este capítulo, es criticable no únicamente por el hecho de que se están trastocando principios del derecho común, al transformar un contrato – como lo es la asociación en participación –, en una persona moral con personalidad jurídica propia, todo esto con las ya comentadas incongruencias que surgen por este motivo, sino que, nada se logró en realidad con esta multicitada reforma, toda vez que se continuó utilizando esta figura para el pago menor de impuestos, pues en nuestra opinión, los asociados han obtenido mayores beneficios tributarios con la inclusión de esta figura en el Título Segundo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En este sentido, podemos afirmar que las utilidades que comparten los asociados con el asociante, sujetos de un contrato de asociación en participación, son homologadas a los dividendos o utilidades obtenidos por los socios o accionistas de una persona moral.

Lo anterior se menciona, ya que al realizar una comparación del régimen en el cual tributaba la asociación en participación hasta el año del 1998, y el actual, se encuentra que se le está otorgando, tanto a los integrantes de esta figura jurídica, como a la propia asociación en participación, una especie de estímulo fiscal indebido, que se da precisamente al momento de la distribución de los dividendos o utilidades, cuando éstas no provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta.

Ciertamente, de conformidad con la legislación fiscal vigente para el ejercicio fiscal de 2005, al momento de distribuir dividendos o utilidades, *que no*

provengan de la cuenta de utilidad neta, el impuesto a pagar se calculará aplicando a la cantidad que por concepto del dividendo o utilidad corresponda, el factor de 1.4286, y al resultado obtenido, se le aplicará la tasa del 30%.⁷⁴

Lo anterior es así, y tiene su fundamento en el primer párrafo del artículo 11, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que dice:

Artículo 11. Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 10 de esta Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.3889 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 10 de esta Ley. El impuesto correspondiente a las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 89 de esta Ley, se calculará en los términos de dicho precepto.

De la lectura de la disposición anterior, se puede constatar que la mecánica para obtener este impuesto, es la siguiente:

	Dividendo o utilidad
x	Factor
x	Tasa
=	Impuesto sobre la renta por dividendo a pagar por la persona moral.

La legislación vigente, también prevé en el mismo artículo, en su séptimo y octavo párrafo, que el impuesto por dividendos o utilidades, pagado por la persona

⁷⁴ El factor previsto en la ley del Impuesto Sobre la Renta es de 1.3889 y la tasa 28%, y mediante DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 1º de Diciembre de 2004, en su ARTÍCULO SEGUNDO. Nos dice: Para los efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aplicarán las siguientes disposiciones: I. Para el ejercicio fiscal de 2005, se estará a lo siguiente: a) Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aplicará la tasa del 30%. b) Cuando conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta se deba aplicar el factor de 1.3889, se aplicará el factor de 1.4286.

moral, pueda acreditarlo la misma persona moral, contra el pago de su impuesto anual propio, en el mismo ejercicio, o hasta dos ejercicios posteriores a éste.

- Impuesto sobre la renta anual de la persona moral
- Pagos provisionales de la persona moral
 - Impuesto sobre la renta de dividendo pagado por la persona moral no provenientes de la cuenta de utilidad.
 - = Impuesto sobre la renta anual por pagar

Cuando los contribuyentes a que se refiere este artículo distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditar dicho impuesto de acuerdo a lo siguiente:

I. El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere este artículo.

El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos. Cuando el impuesto del ejercicio sea menor que el monto que se hubiese acreditado en los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto a que se refiere el quinto párrafo de este artículo, pudiendo haberlo hecho conforme al mismo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Por otra parte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 165, les obliga a las personas físicas, que hayan obtenido dividendos o utilidades no provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta de una persona moral, a acumularlos con sus demás ingresos, para la realización de su cálculo anual.

Sin embargo, observamos en la redacción del mismo 165 que, la persona física al acumular los dividendos antes mencionados, y lo multiplicado por el factor

de 1.4286, podrá también, acreditar el impuesto sobre la renta que pagó la persona moral y que le permitió acreditar también a la misma persona moral.

Dividendo o utilidad recibida de persona moral no provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta.
x Factor del artículo 11
+ Demás ingresos acumulables
= Total de Ingresos acumulables

Total de Ingresos Acumulables
Resultado de aplicar la tabla del artículo 113
- Resultado de aplicar la tabla del artículo 114
= ISR de la persona Física
- Pagos provisionales realizados por la persona física
- Impuesto sobre la renta de dividendo pagado por la persona moral

Con el ejemplo anterior, podemos observar que, la nueva reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir de 2002, en la que para efectos fiscales, la asociación en participación es una persona moral, no cumple con su expectativa, de lograr evadir por medio de esta figura el pago de los impuestos.

Por el contrario, podemos observar, que el impuesto pagado por el concepto de dividendos o utilidades *no* provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta, lo acreditan tanto la persona moral, que es la que en realidad tiene a su cargo el pago de la contribución como responsable solidario, y la persona física, ya que para éste último, es el impuesto que le corresponde a sus dividendos o utilidades recibidas.

Para el cálculo del impuesto sobre la renta del los ejercicio anteriores a 1989, en el cual no se preveía a la asociación en participación como persona moral o bien que tributara en el título de éstas, el cálculo se realizaba únicamente atendiendo al asociado, y al final del ejercicio se dividían las utilidades y los pagos provisionales de acuerdo a su parte proporcional de participación en el contrato. Así cada uno acumulaba a sus ingresos su parte proporcional y descontaba también de su impuesto propio, la parte proporcional de sus pagos provisionales.

Utilidad de la asociación en participación
x % de participación de cada asociado
= Ingreso acumulable de cada asociado

Pagos Provisionales de la asociación en participación
x % de participación de cada asociado
= Pagos provisionales acreditables de cada asociado

A nuestro parecer, y al del Ejecutivo Federal, y al del Congreso de la Unión Cámara de Senadores, el procedimiento para el cálculo del impuesto del impuesto sobre la renta anterior a 1999, atendía a lo dictado por el derecho común, en cuanto a la no personalidad jurídica del contrato, y el derecho fiscal se veía beneficiado, ya que su forma para tributar, era mas transparente.

De todo lo anterior, podemos afirmar que en el presente trabajo de investigación, se ha demostrado la ineficacia de la reforma, ya que probamos que no cumplió con la expectativa de la no evasión fiscal, por los asociantes y los asociados.

Además planteamos todos los argumentos de incongruencias e inconsistencias, en los cuales ha incurrido la autoridad hacendaria, al momento de una visita domiciliaria a la Asociación en Participación.

Por lo anteriormente expuesto y comprobado, proponemos la derogación del artículo 8º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como los relacionados a éste del Código Fiscal de la Federación.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- La Asociación en Participación es una figura jurídica sui generis 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 en un escrito en el que se establecen derechos y obligaciones de los asociados, la Asociación en Participación propiamente debería estar considerada como un contrato mercantil y regularse en el Código de Comercio.

TERCERA.- Esta especial naturaleza jurídica de la Asociación en Participación, ha propiciado que sea utilizada por muchos contribuyentes para tratar de evadir o disminuir el pago de impuestos, con el evidente impacto negativo en la recaudación nacional.

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 en nuestra opinión viene a trastocar completamente la naturaleza jurídica de esta figura.

QUINTA.- Esta controvertida reforma legislativa trajo como consecuencia una serie de incongruencias e 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.- Otra inconsistencia importante que se ha venido presentando en la práctica, consiste en calificar a la visita domiciliaria realizada a la asociación en participación como persona moral, como ilegal, ya que dicho contrato no tiene quien lo represente como tal.

SÉPTIMA.- A pesar de que la introducción de la Asociación en Participación como una persona moral para efectos fiscales, tenía como finalidad evitar la evasión fiscal, los contribuyentes que han estado utilizando en la actualidad esta figura jurídica han obtenido mayores beneficios tributarios que con anterioridad, lo que viene a demostrar la incongruencia que ha significado esta reforma.

*

BIBLIOGRAFÍA

- Athié G. A. 2000. "Derecho Mercantil", Ed. Mc. Graw Hill, México.
- Barrera G. J. 1991. "Instituciones de Derecho Mercantil", Ed. Porrúa, Segunda Edición, México.
- Bejarano S. M. 1981. "Obligaciones Civiles, Ed. Harla, México.
- Borja S. M. 1985. "Teoría General de las Obligaciones", Ed. Porrúa, Décima Edición, México.
- Brunetti A. 2001. "Sociedades Mercantiles Vol. 1" Ed. Jurídica Universitaria, México.
- Calvo M. O. 2003, Reimpresión 2004. "Derecho Mercantil". Ed. Banca y Comercio, Cuadragésima séptima Edición, México.
- Consultorio Fiscal, Revista editada por la Facultad de Contaduría y administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, Año 3 numero 41 Mayo de 1990 ISSN 184-6724.
- De la Pina V. R. 1991. "Elementos del Derecho Mercantil Mexicano", Ed. Porrúa, Vigésimo segunda edición, México.
- Díaz B. A. 1988. "Contratos Mercantiles" Colección Textos Jurídicos Universitarios, Ed. Harla, 3ª Edición, México.
- Garríguez J. 1987. "Curso de Derecho Mercantil Tomo II", Ed Porrúa, Séptima Edición, México.
- Gutiérrez y G. E. 1990. "Derecho de las Obligaciones", Ed. Porrúa, Séptima Edición, México.
- Martínez A, J. 1997. "Teoría de la Obligaciones" Ed. Porrúa, Cuarta Edición, México.
- Mantilla M. R. L. 1986. "Derecho Mercantil Ed. Porrúa, Vigésimo cuarta edición, México.
- Muñoz L. 1974. "Derecho Mercantil Tomo III", Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, México.
- Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídica UNAM, 1998. Ed. Porrúa, México.

Ponce G. F. 2000. "Nociones de Derecho Mercantil", Ed. Banca y Comercio, Cuarta Edición, México.

Pothier R. J. 1993. "Tratado de Obligaciones", Ed. Heliasta S.R.KL., Argentina.

Prontuario de Actualización Profesional Paf, Luís Guillermo Delgado, varios autores, 2ª Quincena, enero 1999 Ed. Sicco, Revista 223. México.

Sánchez M. R. 1986 "De los Contratos Civiles" Ed. Porrúa, octava Edición, México.

Vásquez del Mercado O. 1996. "Contratos Mercantiles" Ed. Porrúa, Sexta Edición, México.

Vázquez A. 1977. Fernando. "Derecho Mercantil" Ed. Porrúa, México.

LEGISLACIONES

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Instituto de Investigaciones Jurídica UNAM, Decimocuarta Edición, México 1999.

Código Civil Federal

Código de Comercio

Código Fiscal de la Federación

Ley del Impuesto al Activo

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley del Mercado de Valores

Ley Federal de Correduría Pública

Ley Federal del Derecho de Autor

Ley general de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros

Ley General de Sociedades Mercantiles

Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito

Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito

Ley Sobre el Contrato de Seguro

Reglamento Interior de la Bolsa de Valores.

DOCUMENTOS OFICIALES

Diario Oficial de la Federación del 12 de febrero de 2004.

Diario Oficial de la Federación del 1 de diciembre de 2004.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, LIX Legislatura, año I, Diario número 159, de la Orden del Día de la sesión del martes 17 de noviembre de 1998, en su apartado de Iniciativas, en el punto 4.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Senadores, LIX Legislatura, año I, Diario número 44, de la sesión del lunes 26 de diciembre de 1988.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, LIX Legislatura, año I, Diario número ____, de la sesión del 30 de diciembre de 1988, se dictamina por la SALA DE COMISIONES DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, LVII Legislatura, año IV, Diarios números 723-I, 723-II, 723-III, 723-IV, de la sesión del jueves 5 de abril de 2001, Proyecto de Decreto que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, que incluye: Exposición de Motivos, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, Ley del Servicio de Administración Tributaria y Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Presentada por el Ejecutivo federal. Turnada a la Comisión de Hacienda y Crédito Público.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, LVII Legislatura, año IV, Diario número 864, de la sesión del martes 23 de octubre de 2001.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Senadores, LVII Legislatura, año IV, Diario número 25, Primer período ordinario, de la sesión del 13 de diciembre de 2001.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, LVII Legislatura, año IV, Diario número 910-I, de la sesión del sábado 29 de diciembre de 2001. Primera parte.

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, Dictámenes presentados durante la LVII Legislatura, año IV, de la sesión del sábado 29 de diciembre de 2001, de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, con proyecto de Decreto que establece, reforma, adiciona, y deroga diversas disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aprobado en la Cámara de Diputados con 458 votos en pro y 19 abstenciones, Aprobado en la Cámara de Senadores con 118 votos en pro, el domingo 30 de diciembre de 2001, Dictaminado de nuevo el lunes 31 de diciembre de 2001.

TESIS Y JURISPRUDENCIAS

Semanario Judicial de la Federación, Apéndice de 1988, Materia(s): Civil, Quinta Época, Instancia: Pleno, Tomo: Parte II, Tesis: 518, página: 901, No. Registro: 395,319.

Semanario Judicial de la Federación, Materia(s): Administrativa, Quinta Época, Instancia: Segunda Sala, Tomo: CXIII, Tesis aislada, página: 910, No. Registro: 806,208.

Semanario Judicial de la Federación, Materia(s): Administrativa, Quinta Época, Instancia: Segunda Sala, Tomo: CXVII, Tesis aislada, página: 631, No. Registro: 318,424. el antecedente de esta Tesis es el siguiente: Revisión fiscal 58/53. Secretaría de Hacienda (Gastón Viuda de Ponce Ella, y coags). 12 de agosto de 1953. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Franco Carreño. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Constitucional, Quinta Época, Instancia: Primera Sala, Tomo: XCVI, página: 1639, No. Registro: 806,117

Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Civil, Quinta Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: LXVIII, Tesis: página: 2155, Registro: 353,839.

Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Civil, Séptima Época, Instancia: Tercera Sala, Tomo: 139-144, Informe 1980, Segunda Parte, Tesis 29, página 35, No. Registro: 240,785.

Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Materia(s): Civil, Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo: XI, Mayo de 1993, Tesis: página: 311, No. Registro: 216,331

Semanario Judicial de la Federación, Materia(s): Administrativa, Quinta Época, Instancia: Sala Auxiliar, Tomo: CXXIV, Tesis aislada, página: 1281, No. Registro: 384,729.

Semanario Judicial de la Federación, Tesis aislada, Tesis: IV.2o.T.57 A,
Materia(s): Administrativa, Novena Época, Instancia: Tribunales
Colegiados de Circuito, Tomo: XVIII, Julio de 2003, página: 1247, No.
Registro: 183,655.

FUENTE ELECTRÓNICA

www.fiscalistas.net/socios/2005/comunicados/plantisindtamp.html