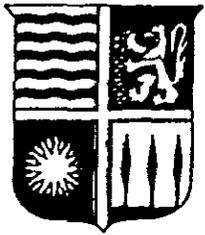


318508

Hy
24

DEUM ET DOMINUM



UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL

ESCUELA DE ADMINISTRACION Y CONTADURIA
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
1986 - 1991

**"ESTUDIO DE LA ASOCIACION EN PARTICIPACION
Y SUS EFECTOS FISCALES"**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
RODOLFO ROMO GONZALEZ

ASESOR DE TESIS: RICARDO TULIO CANO GONZALEZ

MEXICO, D. F.

1999

0275698

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

A mi padre:

Con amor, respeto y admiración, por el gran ejemplo que me diste, por tu enseñanza, tu gran calidad humana y por el recuerdo de aquel gran hombre que fuiste.

Mamá:

Con todo el amor que se le puede profesar a la mujer más extraordinaria e importante de mi vida, de la que siempre he estado orgulloso. Agradezco a Dios el haber sido uno de tus hijos.

Naty:

Con inmenso amor a la mujer mas linda y hermosa de quien estoy enamorado, quien motivaste en gran parte la realización de esta tesis. Gracias por los hijos que me has dado.

Alejandro:

A mi hijo, quien me enseñaste a conocer la mejor parte de la vida, con todo el amor y cariño que se puede profesar y recuerda que eres y siempre serás mi mejor amigo.

Paola:

A la pequeñita de la familia con todo mi amor y cariño, quien me motiva a seguir adelante.

Hugo y Hortensia:

Con mucho cariño, por ser los mejores hermanos que he tenido.

Arturo:

Con profundo agradecimiento, ya que eres la base de este proyecto y siempre serás para mi más que un hermano.

A Dios:

Por dame la oportunidad de seguir adelante.

INDICE

	Pagina
METODOLOGIA.	1
INTRODUCCION.	6
CAPITULO I Antecedentes de la asociación en participación	8
CAPITULO II.- Marco Jurídico de la asociación en participación	13
CAPITULO III. Marco Fiscal de la asociación en participación	26
3.1 Marco Fiscal para la asociación en participación 1998.	27
3.1.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta	27
3.1.2 Obligaciones fiscales	35
3.2 Marco Fiscal para la asociación en participación 1999.	45
3.2.1 Código Fiscal	45
3.2.2 Ley del Impuesto Sobre la Renta	53
3.2.3 Obligaciones fiscales	75
3.2.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado	84
3.2.5 Ley del Impuesto al Activo	90
3.3 <i>Cuadro comparativo de las disposiciones fiscales 1998 y 1999 para la asociación en participación.</i>	98
CAPITULO IV Caso práctico.	102
4.1 Determinación del Impuesto sobre la renta del ejercicio de una asociación en participación	103
4.1.1 Determinación del resultado fiscal.	104
4.1.2 Determinación de la utilidad fiscal reinvertida	104
4.1.3 Calculo del impuesto sobre la renta para 1999.	104
4.2 Calculo del valor de los bienes aportados para una asociación en participación	105
4.2.1 Deducción autorizada de los bienes aportados a la asociación en participación para el ejercicio	108
4.3 Calculo de la cuenta de capital de aportación.	108
4.3.1 Calculo de la cuenta de capital de aportación del asociado "A"	110
4.3.2 Calculo de la cuenta de capital de aportación del asociado "B"	110
4.3.3 Calculo de la cuenta de capital de aportación del asociante.	110
4.4 Calculo de los impuestos por dividendos	111
4.5 Distribución de dividendos	112
4.6 <i>Calculo de la cuenta de capital de aportación al distribuir dividendos</i>	113
CAPITULO V. Ejemplo de un contrato de asociación en participación.	115
CONCLUSIONES	127
BIBLIOGRAFIA	130

METODOLOGÍA

Va a explicar los procedimientos a seguir en la investigación, con la finalidad de que el trabajo tenga un contenido y objeto.

Por tratarse de ciencias sociales, seguiremos el método deductivo, que es la inferencia lógica que va de lo general (la Ley) a lo particular (el caso concreto).

Este tema lo dividimos en los siguientes capítulos:

CAPITULO I. Antecedentes de la asociación en participación.

CAPITULO II. Marco Jurídico de la asociación en participación.

CAPITULO III. Marco Fiscal de la asociación en participación.

3.1. Marco Fiscal para la asociación en participación 1998.

3.1.1. Ley del Impuesto Sobre la Renta

3.1.2. Obligaciones fiscales

3.2. Marco Fiscal para la asociación en participación 1999.

3.2.1. Código Fiscal

3.2.2. Ley del Impuesto Sobre la Renta

3.2.3. Obligaciones fiscales

3.2.4. Ley del Impuesto al Valor Agregado

3.2.5. Ley del Impuesto al Activo

3.3. Cuadro comparativo de las disposiciones fiscales 1998 y 1999 para la asociación en participación.

CAPITULO IV. Caso práctico.

4.1. Determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio de una asociación en participación

4.1.1 Determinación del resultado fiscal.

4.1.2 Determinación de la utilidad fiscal reinvertida

4.1.3 Calculo del impuesto sobre la renta para 1999.

4.2 Calculo del valor de los bienes aportados para una asociación en participación

4.2.1 Deducción autorizada de los bienes aportados a la asociación en participación para el ejercicio

4.3 Cálculo de la cuenta de capital de aportación.

4.3.1 Cálculo de la cuenta de capital de aportación del asociado "A"

4.3.2 Cálculo de la cuenta de capital de aportación del asociado "B"

4.3.3 Cálculo de la cuenta de capital de aportación del asociante.

4.4 Cálculo de los impuestos por dividendos

4.5 Distribución de dividendos

4.6 Cálculo de la cuenta de capital de aportación al distribuir dividendos

CAPITULO V. Ejemplo de un contrato de asociación en participación.

MOTIVOS:

El interés por desarrollar este tema se debe a que la asociación en participación representa una buena alternativa para formar una sociedad de tipo informal, sin embargo, a partir de este año en la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establecen nuevas disposiciones para regular a la asociación en participación, lo cual nos motiva a realizar una investigación sobre estas disposiciones, con el objeto de conocer las ventajas o desventajas que se pueden derivar de estas nuevas disposiciones fiscales.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Nuevas disposiciones fiscales para la asociación en participación, lo cual implica cumplir con las obligaciones del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN:

- 1) Analizar la ley con relación al tema electo
- 2) Buscar mejores opciones para facilitar la solución
- 3) Cumplir con el requisito de tesis para obtener el título de Lic. En Contaduría.

TIPO DE INVESTIGACION:

- 1) Documental
- 2) Fuentes directas

HIPOTESIS:

Si analizamos las nuevas disposiciones fiscales para la asociación en participación así como las del año anterior, entonces podremos conocer las ventajas o desventajas que se derivan de este nuevo tratamiento.

VARIABLE DEPENDIENTE:

Analizar las nuevas disposiciones fiscales para la asociación en participación así como las del año anterior.

VARIABLE INDEPENDIENTE:

Conocer las ventajas o desventajas que se derivan de este nuevo tratamiento.

OBTENCION DE DATOS:

- Documentación
- Consulta
- Orientación magisterial
- Caso práctico.

INTRODUCCIÓN

Nuestro interés por tratar este tema radica en conocer a fondo el tratamiento fiscal que se le da a este tipo de asociación, para poder aprovechar sus ventajas y cumplir con sus obligaciones.

Actualmente, este tema ha tomado una mayor importancia dentro de la economía de nuestro país, debido a que la Asociación en Participación es un contrato de tipo mercantil que permite a una persona que no cuenta con suficientes recursos económicos realizar un acto de comercio.

Este tipo de asociación le permite al asociante allegarse de recursos sin necesidad de obligarse al pago de intereses por algún préstamo obtenido, ya que solo esta comprometido a llevar a cabo el acto comercial que se haya estipulado en dicho contrato, además de que deberá pagar dividendos a sus asociados a cuenta de las utilidades.

La característica principal de este contrato radica en que una de las partes dirige la empresa o realiza los actos en nombre propio y las otras únicamente reciben un porcentaje de las utilidades y se reservan el derecho de control sobre la propia empresa.

En el presente año la asociación en participación tuvo cambios significativos en materia fiscal, los cuales propiciaron que la asociación en participación se rija bajo nuevos lineamientos fiscales.

En esta tesis analizaremos el tratamiento fiscal de la asociación en participación para los años 1998 y 1999, con el fin de conocer los cambios de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. También analizaremos los efectos que tiene la Ley del IVA y la Ley del IMPAC para la asociación en participación para el año de 1999. Así mismo realizaremos un caso práctico donde se reflejen todas las disposiciones fiscales del impuesto sobre la renta con las que tiene que cumplir la asociación en participación.

CAPITULO I
ANTECEDENTES DE LA ASOCIACION EN PARTICIPACION

ANTECEDENTES

El origen de esta asociación se encuentra en el contrato medieval de Commenda (Completa y rica evolución), que fue evolucionando demasiado rápido, a tal grado que la mayoría de los países la regulan a través de sus Códigos de Comercio.

Siempre conserva rasgos que permiten incluirla dentro del concepto genérico de sociedad, como su tipo más sencillo y menos formalista.

Desde épocas remotas, hasta nuestros días, el hombre ha ejercido las actividades mercantiles en forma individual o en forma colectiva, y así tenemos que actualmente en nuestro país las actividades comerciales pueden ser ejercidas por personas físicas o morales, que reciben el nombre de comerciantes:

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

- Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles y

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

Por lo que resulta, según el artículo 76 del Código de Comercio que:

“No son actos de comercio la compra de artículos o mercaderías que para su uso o consumo, o los de su familia, hagan los comerciantes, ni las reventas hechas por obreros, cuando ellas fueren consecuencia natural de la practica de su oficio”

Considerando, como antes ya se explicó, que el comercio puede ejercerse en forma colectiva a través de sociedades mercantiles, es conveniente señalar que la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 1, establece que son 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.

El común denominador de las citadas sociedades es que todas ellas tienen personalidad jurídica propia e independiente a la de sus socios y accionistas y por ello poseen nombre, domicilio, nacionalidad, capacidad y patrimonio propio y perfectamente diferenciado del de sus socios y accionistas.

Se ha venido insistiendo en que las actividades mercantiles pueden ser desarrolladas por personas físicas o por personas morales como lo son las sociedades mercantiles, sin embargo, en nuestro medio se ha reconocido el ejercicio del comercio en forma colectiva por algunas formas de agrupación que no son una persona física ni tampoco una persona moral, sino que frecuentemente son conjunto de personas físicas, otras veces de personas morales y algunas de personas físicas y morales; tal es el caso de la copropiedad, el fideicomiso, la sucesión y la Asociación en Participación entre otros.

A estas asociaciones que no son personas físicas ni morales, se les conoce como unidades económicas sin personalidad jurídica propia.

Dos son los sistemas propuestos para caracterizar la Asociación en Participación: momentánea y oculta.

La primera representa un solo acto jurídico o un numero determinado de estos y una vez que se llevan a cabo, desaparece la asociación.

La segunda se constituye para realizar un número indeterminado de actos comerciales, la cuál permanece como un pacto entre los contratantes, pero no se revela a los terceros, porque se supone que estos no la conocen.

A raíz de estas dos formas de sociedad que se regulan bajo el nombre de Asociación Comercial, se formo la Asociación en Participación. (Código de Comercio 1889)

CAPITULO II
MARCO JURIDICO DE LA ASOCIACION EN PARTICIPACION

MARCO JURIDICO.

La asociación en participación es un contrato mercantil por medio del cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios una participación en las utilidades o en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio.¹

Este tipo de asociación puede caracterizarse de dos formas: sociedad momentánea o sociedad oculta.

La sociedad momentánea representa un solo acto jurídico ó un número determinado de estos y una vez que se lleva a cabo, desaparece la asociación.

La sociedad oculta se constituye para realizar un número indeterminado de actos comerciales, la cual permanece como un pacto entre los contratantes pero no se revela a terceros.

A raíz de estas dos formas que se regulan bajo el nombre de asociación comercial se formó la asociación en participación.

¹ Ley General de Sociedades Mercantiles art.252

La asociación en participación se caracteriza como una sociedad oculta ya que no tiene personalidad jurídica ni razón social o denominación, además de que el asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados.

También existe la posibilidad de que los terceros tengan conocimiento de uno o varios contratos a los que son ajenos y no surten efectos respecto de ellos.

La falta de relación jurídica entre los asociados y los terceros (quienes han contratado con el asociante) es lo que caracteriza a la asociación en participación como una sociedad oculta.

El contrato de asociación en participación tiene que ser por escrito y no es obligatorio su registro, pero es recomendable que éste se lleve a cabo para mayor protección entre el asociante y los asociados.

La validez del contrato de asociación en participación radica en que consta por escrito. Es sabido que en nuestras leyes tanto civiles como mercantiles existe el principio de que los contratos obligan por el simple consentimiento de las partes, siempre que la misma Ley no disponga otra cosa. Este

principio de validez queda derogado en la asociación en participación ya que el contrato se debe hacer por escrito.²

Por otra parte, a pesar de que el contrato de asociación en participación se conozca por los terceros, éstos no adquieren ningún derecho frente a los asociados y no puede exigirles el cumplimiento de las obligaciones derivadas del negocio realizado con el asociante. El asociado no entra en relación con los terceros. El asociado no podrá asumir ninguna obligación directa aunque el contrato de asociación en participación se conociera. La manifestación de la existencia de un contrato de asociación e participación sirve más bien para asegurar la calidad del asociado.

Toda sociedad persigue un fin común, la principal finalidad de la asociación en participación es la realización del negocio o negocios para la cual se constituye.

Existe también la necesidad de hacer aportaciones para la realización del fin común: así la Ley de Sociedades Mercantiles, en su artículo 252 dice que “ 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 o en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones

² MANTILLA CABALLERO, Roberto. Derecho Mercantil p.199

de comercio". Es decir, los asociados aportan bienes o servicios, que representan los medios para la realización del fin común.

La repartición de utilidades y pérdidas se establece en el artículo 258 de la Ley General de Sociedades Mercantiles que establece que salvo pacto en contrario, para la distribución de las utilidades y de las pérdidas se observará lo dispuesto en el artículo 16 de la misma Ley. En el reparto de las ganancias o pérdidas se observará, 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, esta mitad se dividirá entre ellos por igual
- III.- El socio o socios industriales no reportarán las pérdidas.

Las aportaciones de una sociedad forman un fondo común y no se transmiten solamente a una de las partes, como sucede en la asociación en participación. El fondo común forma parte del patrimonio de una nueva persona, la sociedad, mientras que la asociación en participación carece de personalidad jurídica, las aportaciones se entregan al asociante, que se convierte en titular de ellas y se encarga de la realización del fin común, según el artículo 253 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

El hecho de que la asociación en participación carezca de personalidad jurídica, no permite negarle de manera absoluta el carácter de sociedad, aunque si se puede notar una enorme diferencia entre este tipo de sociedad y las demás sociedades mercantiles.

El contrato de asociación en participación se celebra entre el asociante y uno o más asociados, que se encuentran en una misma situación jurídica. Estos últimos están obligados a entregar al asociante la aportación convenida, que pueden ser bienes o servicios.

El asociante queda obligado a realizar en beneficio común los actos de comercio que constituyen la finalidad de la asociación, o a explotar la negociación respectiva, cuando sea el fin del contrato. También está obligado a regresar a cada asociado su aportación, más la parte que le corresponde en las utilidades obtenidas, una vez terminadas las operaciones previstas al celebrarse la asociación, o al expirar el plazo en el contrato.

Entre el asociante y cada asociado existe un vínculo jurídico bilateral, las obligaciones de uno son correlativas de los derechos del otro; el asociante tiene derecho a exigir la aportación del asociado y a realizar el negocio pactado, a su vez el asociado tiene el derecho a exigir el regreso del valor de su aportación, más las ganancias obtenidas.

Las obligaciones y derechos derivados del vínculo jurídico creado entre el asociante y los asociados, deben cumplirse de conformidad con las especificaciones del contrato de asociación en participación y los terceros son ajenos a ellas. Esta relación es solamente interna e irrelevante para los terceros.³

Cuando la aportación consiste en bienes, y no en trabajo, se debe determinar a quién pertenecen tales bienes aportados. El artículo 257 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece la presunción, respecto de terceros, de que los bienes son propiedad del asociante. Esta presunción sólo opera respecto de terceros, y entre los contratantes es válido el pacto de reserva de propiedad del bien aportado.

Aun respecto de terceros nuestra Ley establece algunas restricciones al principio anterior: para transmitir la propiedad es necesario que coincidan la forma empleada para la asociación en participación y la requerida para la transmisión de los bienes aportados; es decir, si los bienes aportados son inmuebles que requieren para su transmisión la formalidad de la escritura pública (o al menos, de un contrato privado ratificado ante determinados funcionarios) y su inscripción en el Registro Público, y la asociación en participación no se constituye con estos requisitos, no se operará la

transmisión de propiedad respecto de terceros. Si se quiere destruir, aun tratándose de bienes inmuebles, la presunción establecida por la Ley, pueden recurrir las partes a la inscripción, en el Registro público de Comercio, del pacto en que se establece la reserva de la propiedad a favor del asociado.

Cuando el asociante actúa para realizar los actos de la asociación en participación, se dice que tiene amplios poderes, para administrar los negocios y los bienes de la misma, sin embargo, dichos poderes no son ilimitados, sin embargo, cuando se trata de disponer de los inmuebles aportados a la asociación, el asociante se enfrentará a varias limitaciones.

El asociante no tiene un derecho absoluto de disponer de los bienes, puede frente a los terceros, disponer de las cosas aportadas por el asociado y que son de la propiedad del asociante. Puede también disponer de las cosas muebles aportadas por los asociados, y sobre los cuales se presume que tiene la propiedad, pero no puede, sin un mandato especial, disponer de los inmuebles que pertenecen a los asociados.

Tratándose de inmuebles, el propietario será quien aparezca inscrito en el registro correspondiente, por esta razón para los terceros el propietario de

³ VASQUEZ del MERCADO, Oscar. Contratos Mercantiles.

los bienes de la asociación en participación será quien sea su legítimo titular, según las reglas de derecho.

Se admite que la presunción respecto de terceros, de que los bienes son propiedad del asociante no es absoluta y que si los terceros no encuentran en el Registro Público de la Propiedad, la inscripción de que se ha realizado una transmisión, no tienen la facultad para presumir que se haya hecho.

Como el asociante no tiene libre disposición de los bienes inmuebles, aportados por el asociado, los terceros deber cerciorarse a favor de quién se encuentran inscritos los bienes que tratan de adquirir, del contrato de asociación en participación.

El hecho de que la propiedad se transmite al asociante produce particulares efectos en caso de que haya sido declarado en quiebra: el asociado no puede figurar en ella sino como un simple acreedor al reembolso del capital y a las utilidades eventualmente obtenidas, sin que pueda pretender que se le devuelvan los objetos aportados.

El inciso c) de la fracción IV del artículo 128 de la Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos establece que: “ Los socios comanditarios, los de sociedades anónimas y los asociados en participación que a la vez sean acreedores de la quiebra, de la sociedad o del asociante, no figurarán en el

pasivo de la misma, sino por la diferencia que resulte a su favor después de cubiertas las cantidades que estuvieren obligados a aportar, en concepto de tales socios o asociados.”

Lo anterior quiere decir que el asociado debe pagar íntegramente lo que deba al asociante, y cobrar en moneda de quiebra las cantidades de que resulte acreedor, que se determinará según el resultado del negocio o negocios a que hubiera estado asociado, y en caso de buen éxito, estará facultado para presentarse como acreedor del importe de la cantidad que haya aportado, más las utilidades del negocio.

El asociante es quien debe desarrollar la actividad necesaria para la gestión de los negocios de la sociedad, y prescindir en absoluto del asociado, es decir, tratar los negocios exclusivamente en nombre propio como lo indica el artículo 256 de la Ley General de Sociedades Mercantiles “el asociante obra *en nombre propio* y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados.”

Lo anterior quiere decir en forma más clara que los asociados no tienen relación jurídica alguna con los terceros que contratan con el asociante y que, por lo mismo, ni los asociados tienen acción en contra de los terceros, ni éstos en contra de aquéllos, se reconoce únicamente que los terceros no

entran en relación con los asociados, por ello se dice que la asociación no crea una persona, sino solo un contrato que sujeta a las relaciones de los contratantes. *El asociante no actúa como administrador ni como representante de los asociados, sino como un comerciante que administra sus asuntos propios y puede disponer de los mismos como le plazca. Él asociante solo contrae vínculos jurídicos con terceros y es acreedor y deudor de éstos.*

Salvo el caso de fraude, los acreedores del asociante no tienen acción propia, ni aun la *actio in rem verso*, contra el asociado, si bien éste se haya enriquecido con los negocios de la asociación, ya que no se le puede considerar enriquecido sin justa causa si sus ganancias tienen fundamento legítimo en el contrato de asociación.

Actualmente se esta generalizando la práctica de que el asociante actúe a nombre de la asociación en participación, con lo cual se pretende darle una personalidad jurídica de que carece, por disposición expresa de la Ley. En estos casos el asociante se esta excediendo de sus atribuciones, está rompiendo el marco de la asociación en participación para crear una apariencia de sociedad, que no existe, o no esta creada con las formalidades legales, con lo cual se concluye que es una sociedad irregularmente constituida.

CAPITULO III
MARCO FISCAL DE LA ASOCIACION EN PARTICIPACION

3.1 MARCO FISCAL PARA LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACION

1998.

En este capítulo analizaremos el tratamiento fiscal que se le daba a la asociación en participación hasta el mes de diciembre de 1998, y el que se le da actualmente, es decir 1999, con el propósito de conocer cuáles eran sus derechos y obligaciones, ya que a partir de enero de 1999 este tipo de asociación sufrió cambios substanciales que analizaremos más adelante.

Este análisis nos servirá de referencia para posteriormente realizar un marco comparativo entre el tratamiento fiscal de 1998 y 1999 para la asociación en participación.

3.1.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Asociación en Participación se regula fiscalmente a través de la Ley del I.S.R., del Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto al Activo, además de otras leyes fiscales que puedan estar sujetos por las actividades que realicen, como podría ser la Ley del I.V.A.

Hasta el año de 1998 la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 8 establecía:

“ 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 de sus ingresos en el ejercicio, la parte de la utilidad fiscal, en la proporción de que las utilidades les corresponda en los términos del contrato, o en su caso, deducirán la pérdida fiscal, y pagarán individualmente el impuesto del ejercicio, acreditando proporcionalmente el monto de los pagos provisionales, incluyendo su ajuste, efectuados por el asociante. Cuando el asociante o algunos de los asociados sea persona física, considerará estas utilidades como ingresos por actividades empresariales.

Para determinar la participación en la utilidad o pérdida fiscal, se atenderá al ejercicio fiscal del asociante.

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 a l efecto se celebre, caso en el cual la deducción por inversión del bien de que se trate sólo podrá efectuarse por el asociado propietario del bien.

Los pagos provisionales se calcularán tomando en cuenta el coeficiente de utilidad que se obtenga considerando los ingresos percibidos y la utilidad obtenida por la asociación en participación conforme al artículo 12 ó 111 de esta Ley, según sea el asociante persona moral o física, respectivamente. Cuando no se determine coeficiente de utilidad conforme a lo anterior se tomará el que corresponda al asociante, en los términos de los artículos citados. En el primer año de calendario en que se realicen las operaciones se considerará como coeficiente de utilidad para efectuar los pagos provisionales el del asociante, o en su defecto, el que corresponda en los términos del artículo 62 de esta Ley, a la actividad preponderante que se realice mediante la asociación en participación. Para tales efectos el asociante presentará una declaración por sus propias actividades y otra por la de la asociación en participación.

Cuando uno o varios de los asociados residan en el extranjero, el asociante deberá presentar la declaración que les corresponda y pagará el impuesto respectivo. Si el asociado residente en el extranjero tiene uno o varios establecimientos permanentes en el país, considerará los pagos efectuados por dichos establecimientos como pagos provisionales a cuenta del impuesto que corresponda al asociado residente en el extranjero.

Cuando el asociante residente en el extranjero no tenga establecimiento permanente en el país y los ingresos de la asociación procedan de fuente de riqueza situada fuera del territorio nacional, el asociado residente en México deberá acumular a sus ingresos en el ejercicio, la parte proporcional que le corresponda, conforme al contrato respectivo, de la utilidad fiscal de la asociación, pudiendo acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por tales ingresos en la proporción que corresponda, de acuerdo a lo señalado por el artículo 6 de esta Ley.

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

En lo referente a establecimiento permanente el artículo 2 penúltimo párrafo decía:

" En los contratos de asociación en participación se considera que existe establecimiento permanente para el asociado residente en el extranjero cuando el asociante, sea o no residente en México, desarrolle sus actividades en lo que sería establecimiento permanente si fuera residente en el extranjero"

Con lo anterior entendemos que cuando se celebra un contrato de asociación en participación el asociante será el único responsable de cumplir las obligaciones que establece la Ley del impuesto sobre la renta, así como de efectuar los pagos provisionales que le corresponden a él y a sus asociados, pero los asociados responderán solidariamente por el incumplimiento de las obligaciones que deba cumplir el asociante.

Debemos recordar que el asociante es aquella persona física o moral que acepta la aportación de los asociados, y a su vez los asociados son personas que aportan los bienes o servicios.

Los integrantes de este contrato deberán acumular a sus ingresos las utilidades obtenidas, en forma individual basándose en el porcentaje que se estableció en el contrato, o de lo contrario deducir la pérdida, así mismo calculará y pagará el impuesto individualmente acreditando los pagos provisionales que haya efectuado el asociante en la parte que le corresponda, por supuesto, incluyendo el ajuste.

Las utilidades que reciba cualquiera de los integrantes de esta asociación, se considerarán ingresos por actividades empresariales, siempre y cuando se trate de personas físicas.

Se entiende que los bienes aportados por los asociados son enajenados al asociante siempre con la condición de que no se trate de bienes inalienables, o se prohíba en el contrato dicha enajenación, como consecuencia de lo anterior el propietario del bien será el único que tenga derecho a efectuar la deducción por inversión.

Entonces podemos decir que los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante. Las aportaciones que realice el asociado no solo tienen que ser bienes, también pueden ser servicios.

El pago del impuesto sobre la renta se efectuará mediante pagos provisionales basándose en el coeficiente de utilidad que se determina dividiendo los ingresos percibidos entre la utilidad que haya obtenido la asociación en participación. El tratamiento será diferente dependiendo de que el asociante sea persona física o moral. Si el asociante es una persona moral deberá determinar sus pagos provisionales basándose en el artículo 12 de la Ley del impuesto sobre la renta, el cual menciona: " los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que este mismo artículo señala". Si el asociante es una persona física calculará pagos provisionales por ingresos derivados de actividades empresariales, según el artículo 111 de la Ley del impuesto sobre la renta, el cual establece: " los

contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este capítulo efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, conforme a las bases que este mismo artículo señala.”.

Cuando no sea posible determinar el coeficiente de utilidad, se tomará el que corresponda al asociante. Y cuando se trate del primer año de calendario en que se realicen las operaciones, el coeficiente de utilidad para efectuar los pagos provisionales será el del asociante, o el que corresponda según el artículo 62 de la Ley del impuesto sobre la renta, basándose en la actividad que se realice mediante la asociación en participación.

A través del artículo 62 de la Ley del ISR la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determina presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, estos podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, o el que corresponda a las actividades que en este mismo artículo se mencionan.

El asociante tiene la obligación de presentar dos declaraciones, una por sus propias actividades, y la segunda por las actividades de la asociación en participación.

El asociante esta obligado a presentar la declaración y a pagar el impuesto respectivo, de los asociados que residan en el extranjero.

Quando el asociante es residente en el extranjero y no tiene establecimiento permanente en el país y los ingresos de la asociación proceden de fuente de riqueza situada fuera del territorio nacional, entonces el asociado residente en México tendrá la obligación de acumular a sus ingresos la parte que le corresponda por dicha asociación, y podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo, el impuesto sobre la renta que pago en el extranjero por los ingresos que obtuvo de las actividades de la asociación en participación. *El procedimiento anterior se debe realizar basándose en el artículo 6 de la Ley del impuesto sobre la renta, el cual señala " Los residentes en México, podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero, por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de esta Ley. El acreditamiento a que se refiere este párrafo sólo procederá, siempre que el ingreso acumulado, percibido o devengado, incluya el impuesto sobre la renta pagados en el extranjero".*

3.1.2. OBLIGACIONES FISCALES

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los que se señalan en la ley del impuesto sobre la renta, tendrán las siguientes obligaciones:

REGISTROS CONTABLES.

En materia de registros contables debemos tener presente lo que establece el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, así como lo que disponen los artículos 26 al 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación establece: " las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

- I. Llevar los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento;
- II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas;

III. Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el reglamento de este código;

Cuando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establezca el reglamento de este Código

Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que llevan los contribuyentes, aun cuando no sean obligatorias, y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en que las demás disposiciones de éste código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción II de este artículo, por los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales”.

De los artículos 26 al 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación se mencionan los sistemas y registros contables que deberán llevar los contribuyentes, mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad.

De lo anterior podemos deducir que el asociante cuando es una sociedad mercantil está obligado a llevar los registros contables como persona moral, basándose en las leyes fiscales y mercantiles, como por ejemplo: libros de diario y mayor. Cuando el asociante tenga otras actividades independientes a las de la asociación en participación debe llevar en los registros contables, separación de ambas actividades, es decir por sus actividades propias deberá llevar los libros antes mencionado, y como asociante debe llevar los libros diario y mayor.⁵

Cuando el asociante es una persona física, debe llevar los libros diario y mayor que corresponden a persona física con actividades empresariales que no está pagando sus impuestos como contribuyente menor. Pero si además, el asociante tiene actividades empresariales propias, debe llevar los libros citados debidamente autorizados, por esas actividades.

⁵ ROJAS y NOVOA, Alejandro. Estudio Práctico del Régimen Fiscal de la A en P. 1998

En cuanto a los asociados, si se trata de personas morales, tienen la obligación de cualquier persona moral en materia de contabilidad, y si se trata de personas físicas, estarán obligados a llevar contabilidad como personas físicas con ingresos provenientes de actividades empresariales, es decir libros diario y mayor. En el caso de que asociado tuviera como único ingreso el proveniente de la asociación en participación, tendrá la opción de obtener la dispensa de la autoridad fiscal para no llevar la contabilidad por esa única percepción.

FACTURACION.

El artículo 58 de la Ley del ISR en su fracción II establece la obligación que tienen las personas morales de expedir comprobantes por las actividades que se realicen.

Con respecto a la expedición de comprobantes por todas las actividades que se realicen, se debe realizar sobre la base de los artículos 29 y 29 A del código fiscal de la Federación, así como en los artículos 36 al 40 del reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación dice que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los

requisitos que señala el artículo 29 A de este Código, y las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo. Además menciona que los comprobantes:

- Deberán ser impresos en establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- Quien utilice comprobantes deberá verificar que el nombre, razón social y clave del registro federal de contribuyentes sean los correctos
- Quienes expidan comprobantes deben verificar que el nombre y razón social de la persona a favor de quien se expidan los comprobantes correspondan con el documento con el que se acrediten la clave del registro federal de contribuyentes que se asienta en dichos comprobantes, esto no se aplicará para operaciones con el público en general.
- Los contribuyentes que cuenten con un local fijo deberán contar con equipos y sistemas de registro fiscal, con el fin de que registren el valor de los actos que realicen con e público en general y de expedir los comprobantes respectivos.

El artículo 29 A establece los requisitos de los comprobantes:

- nombre, denominación, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida
- número de folio
- lugar y fecha de expedición
- clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida
- cantidad y descripción de la mercancía o del servicio
- valor unitario e importe total, así como el monto de los impuestos
- número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación
- fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Tomando en cuenta que la Ley general de Sociedades Mercantiles señala que el asociante obra en nombre propio, y que será él mismo quien cumpla

por sí y por cuenta de los asociados las obligaciones correspondientes, por lo tanto, al asociante le corresponde facturar con su nombre, y en el caso de que el asociante sea sociedad mercantil, quién tendría que facturar sería la empresa; de esta forma el asociante esta cumpliendo con la obligación, y da a *entender* a los terceros que lo hace como responsable de la asociación en participación.

Es conveniente que se lleve un buen control administrativo, que permita identificar las facturas de la asociación en participación, y las facturas que corresponden a actividades propias del asociante.

El artículo 38 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación dice que cuando el contribuyente use simultáneamente varias series de comprobantes, deberá identificarlas adicionando de una forma consecutiva letras a las serie. De esta forma se puede evitar que se confundan facturas de la asociación en participación y facturas de las actividades propias del asociante.

Si la asociación en participación se encuentra bajo el régimen simplificado los comprobantes que expida deberán contener la leyenda " contribuyente de régimen simplificado" como lo establece el artículo 119 I fracción IV de la LISR.

DECLARACION ANUAL.

De acuerdo al artículo 58 de la LISR en su fracción VIII señala la obligación de las personas morales de presentar declaración en la que se determina el resultado fiscal, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se terminó el ejercicio, cuando la asociación en participación sea persona moral deberá presentar esta declaración con el fin de conocer la utilidad fiscal que sirve de base para que los integrantes paguen su impuesto, así como la determinación del resultado fiscal. El asociante no está obligado a pagar el impuesto del ejercicio.

Si al asociante se le trata como una sociedad mercantil deberá utilizar la forma oficial para personas morales con sus anexos correspondientes.

Nos podemos dar cuenta basándose en los artículos 58 y 112 de la LISR, que las personas físicas y morales tienen las mismas obligaciones, pero tratándose de la declaración anual según el artículo 139, las personas físicas deben presentarla entre los meses de febrero a abril, y las personas morales entre los meses de enero a marzo.

Las principales obligaciones de las personas físicas según el Título IV de la Ley del ISR son:

- Retención de impuestos a trabajadores en los términos del artículo 80 de la Ley del ISR
- Retención del 10% por pagos de honorarios en los términos del artículo 86 de la Ley del ISR, cuando el asociante sea una persona moral
- Calcular el impuesto anual y en su caso enterar las diferencias a cargo o bien compensarlas a favor, según el artículo 81 a través de la declaración que menciona el artículo 83.
- Proporcionar y solicitar a los trabajadores la información que se ordena en el artículo 83.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Las personas físicas o morales obligadas a presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar su identidad, su domicilio y su situación fiscal, a través de los siguientes avisos:

- cambio de denominación o razón social
- cambio de domicilio fiscal
- aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades

- liquidación o apertura de sucesión
- cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes
- aviso de apertura o cierre de establecimientos.

Lo anterior lo indica el artículo 14 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y el artículo 27 del mismo Código.

La asociación en participación no es la que se debe inscribir en el Registro Federal de Contribuyentes ya que no tiene personalidad jurídica propia ni razón social o denominación, y en dónde el asociante obra a nombre propio sin haber relación jurídica entre los terceros y los asociados. Por lo anterior, es obligación del asociante solicitar la inscripción utilizando la forma oficial autorizada y aclarar que lo hace en carácter de asociante, con el fin de distinguir los ingresos que provengan de actividades propias.

En el caso de inscripción, aumento o disminución de obligaciones fiscales, de personas físicas o morales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público maneja la forma R-1, en la que se deben indicar las obligaciones fiscales a las que se compromete la persona física o moral y se hace mención del trámite que se establezca en la forma.

Los asociados también deben quedar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, como asociados, ya que estos pueden ser personas físicas o

morales que son sujetos del impuesto en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y del propio Código, por los ingresos que perciben de la asociación en participación. Se deben inscribir utilizando la forma oficial antes mencionada, señalando en el recuadro de asociación en participación su carácter de asociados.

3.2 MARCO FISCAL PARA LA ASOCIACION EN PARTICIPACION 1999.

A partir de 1999 la asociación en participación cuenta con un renovado marco fiscal que a continuación analizaremos.

3.2.1 CODIGO FISCAL.

Disposiciones del Código Fiscal de la Federación

La mayoría de las disposiciones de este código son aplicables a la Asociación en Participación, ya que a partir de 1999 deberá cumplir con las obligaciones fiscales que le corresponderían a una persona moral.

El Código Fiscal de la Federación trata a la asociación en participación en forma particular en los artículos 1º tercer párrafo, 26º fracción XVII, 27º

cuarto párrafo, así como en la regla 2.3.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal de 1999.

Como se menciona anteriormente, a partir de 1999 la asociación en participación deberá cumplir con las obligaciones fiscales que le corresponden a una persona moral, por lo que las reglas para determinar al sujeto, base y tasa serán aplicables a las que marca el Título II de la Ley del I.S.R., y para la distribución de las utilidades ahora tendrán que seguir las mismas reglas que para la distribución de dividendos realizan las personas morales.

Art. 1º tercer párrafo.-

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.

Este artículo nos señala que el asociante es quien debe cumplir con todas las obligaciones y contribuciones que señale el Código Fiscal de la Federación, así como otras leyes fiscales, por todas las operaciones que lleve a cabo en cada asociación en participación. Este artículo determina condiciones fiscales

que se contraponen con la flexibilidad que en materia legal tiene este contrato.

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

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.

A partir de 1999, los asociados son responsables solidarios por contribuciones que se hayan causado en la asociación en participación, en la parte de interés fiscal que no pueda cubrirse con los bienes de la asociación, siempre que la asociación en participación incurra en lo siguiente:

- No inscribirse en el registro federal de contribuyentes.
- No presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal y que la autoridad este llevando a cabo una revisión.
- No llevar contabilidad o ocultarla o desaparecerla.

El limite de responsabilidad no excederá a la aportación de los asociados.

Art. 27º cuarto párrafo.-

Tratándose de contratos de asociación en participación, el asociado y el asociante tendrán las obligaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo. El asociante deberá hacerlo por cada contrato en el cual tenga tal calidad.

El primer párrafo dice lo siguiente: Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.

Tanto el asociante como el asociado, tendrán la obligación de inscribirse en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público proporcionando la siguiente información: Identidad, domicilio fiscal y su situación fiscal.

Además, señala que el asociante deberá inscribir cada contrato de asociación en participación en el que participe.

Anteriormente, sólo se avisaba del aumento de obligaciones fiscales como asociante, y como podemos ver, a partir de 1999 se tiene que considerar a *cada contrato de asociación en participación* como un nuevo contribuyente, lo cuál es la intención de la autoridad.

Obligaciones Fiscales que se tienen que cumplir:

Plazo de la solicitud de inscripción. (ART 15 RCFF)

Este artículo nos dice que la solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes a que se refiere el art. 27 DEL Código Fiscal de la Federación, debe presentarse dentro del mes siguiente a partir de que las personas morales firmen su acta constitutiva.

Para la asociación en participación deberá ser a partir de que se firme el contrato.

Infracciones relacionadas con el R. F. C. (ART.79 CFF)

Son infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes las siguientes:

I. No solicitar la inscripción cuando se esta obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontanea.

Multas por infracciones con el R. F. C. 8 (ART. 80 CFF)

A quien cometa las infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes, se impondrán las siguientes multas:

Falta de inscripción propia o de terceros, domicilio fiscal erróneo.

I. De \$ 1,278.00 a \$ 3,834.00 a las comprendidas en la fracción I, II y VI.

Delitos y penas en materia de R. F. C. (ART.110 CFF)

Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I. Omite solicitar su inscripción o la de un tercero en el Registro Federal de Contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aun en el caso en que éste no lo haga.

En caso de no presentar la inscripción en el R. F. C. en el lapso de un año, se podrá hacer acreedor el responsable a ir a prisión por un periodo de tres meses a tres años.

Regla 2.3.11. Miscelánea Fiscal.-

Con relación a lo dispuesto por los artículos 1º tercer párrafo y 27º cuarto párrafo del Código, las personas físicas y morales que celebren contratos de asociación en participación, en los que tengan el carácter de asociados, deberán solicitar la inscripción en el RFC de cada contrato, utilizando para tal efecto el formato R-1 de conformidad con lo siguiente:

A. El nombre, denominación o razón social del asociante deberá ir seguido de la leyenda "Asociación en Participación, contrato número...".

Para los efectos de este rubro, el contribuyente que participe como asociante en uno o más contratos, asignará en forma progresiva un número a cada contrato, de acuerdo a la fecha de celebración de los mismos.

B. Se aumentarán obligaciones fiscales utilizando la clave 879 y, en su caso, las demás claves que correspondan a las diversas obligaciones que se deben cumplir con motivo del contrato celebrado.

Al formato mencionado se anexara copia del contrato por el que se solicita la inscripción, debidamente firmado por el asociante y los asociados, o sus representantes legales.

Esta regla nos explica como debemos inscribir cada contrato de Asociación en Participación en el formato R-1:

- Al nombre, denominación o razón social del asociante se le deberá agregar la leyenda de “ Asociación en Participación, contrato número.....”.
- Se deberá dar un número consecutivo a cada contrato de Asociación en Participación en que se participe, y se deberá inscribir cada uno de estos de acuerdo a la fecha en que se realice.
- Se aumentan obligaciones fiscales, tales como: 879 para el asociante y demás obligaciones dependiendo de las actividades que se realicen.
- También nos señala que se deben registrar las otras claves:

126 y 127	»	Asociante y Asociado	»	Personas
Morales				
120 y 121	»	Asociante y Asociado	»	Personas Físicas

Cabe mencionar que en el artículo 27º cuarto párrafo, no aclara el plazo o reglas que debemos seguir para inscribir en el R.F.C. a los contratos celebrados antes del 1º de Enero de 1999, siempre que sigan vigentes.

3.2.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

A continuación enunciaremos los artículos que tratan a la Asociación en Participación de forma particular para el año de 1999, así como la interpretación de los mismos.

Art. 8.

“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”.

Nos dice que el asociante es el responsable de pagar los impuestos que se originen por las actividades realizadas de cada Asociación en Participación, en los términos y obligaciones de las personas morales, o sea, que a partir de 1999 la Asociación en Participación, tiene que cumplir con todas las obligaciones y disposiciones que marca el título II de la Ley de I.S.R.

Así mismo, determina que en una Asociación en Participación se rige de la siguiente manera:

Sujeto	»	Asociante.
Base	»	Resultado fiscal de todas las operaciones de acuerdo con las disposiciones del título II de la Ley del I.S.R.
Tarifa	»	Título II. (Impuesto de personas morales)

“El resultado fiscal o la pérdida fiscal derivada de las actividades realizadas en la asociación en participación, no será acumulable o disminuable 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.”

De lo anterior se deduce que a partir de 1999 el asociante no podrá acumular o disminuir la utilidad o pérdida que obtenga por las operaciones realizadas en la asociación en participación, contra otras actividades que realice el asociante, es decir, la pérdida fiscal que provenga de cada asociación en participación se disminuirá de las propias actividades de la asociación en participación. Este procedimiento se realizará basándose en el artículo 55 de la Ley del ISR el cual establece:

- La pérdida fiscal es la diferencia entre los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas siempre y cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos
- Esta pérdida se podrá amortizar contra la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes
- En caso de que en un ejercicio, no se disminuya la pérdida fiscal de otro ejercicios, pudiéndolo hacer, perderá el derecho a hacerlo en los próximos ejercicios, hasta por la cantidad que pudo haberlo efectuado
- La pérdida fiscal deberá actualizarse, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente, el cual se obtiene dividiendo el INPC del último mes del ejercicio, entre el INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió.

"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”

Una de las obligaciones del asociante es llevar la contabilidad de la asociación en participación y presentar sus declaraciones por separado, de cualquier otra actividad que realice.

“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 afectados a la asociación en participación se registrarán en dicha cuenta y se considerarán capital de aportación.”

Por cada uno de los integrantes de la asociación en participación (asociante y asociados) se deberá llevar una cuenta de capital de aportación, la cual se maneja bajo las condiciones del artículo 120 fracción II de la Ley del ISR. Por lo tanto, todos los bienes aportados por los asociados se registrarán en esta cuenta como capital de aportación.

El artículo 120 de la Ley del ISR dice que se considerarán ingresos gravados cuando exista distribución de utilidades mediante reducción de capital, o de liquidación, cuando el reembolso por acción es mayor que el capital aportado por acción, previamente actualizado.

La cuenta de capital de aportación se integra por las aportaciones de capital, restitución de préstamos otorgados a asociados, y se disminuirá con las aportaciones de capital que se efectúen.

No se considerará como capital de aportación las inversiones de dividendos o capitalización de utilidades cuando sean realizadas dentro de los 30 días siguientes de su distribución, ya que esto es parte del capital contable de la persona moral.

La cuenta de capital de aportación se deberá actualizar en los siguientes casos:

a) Al cierre de cada ejercicio.

Actualizando el periodo comprendido desde el último mes que se realizó la última actualización, hasta el mes en que se cierre el ejercicio.

b) Cuando existan aportaciones o reducciones de capital.

Actualizando el periodo comprendido desde el mes en que se realizó la última actualización, hasta el mes en que se pague la aportación o reembolso.

"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 estos últimos perderán el derecho a efectuar la deducción de tales inversiones".

Todos los bienes que aporten los asociados y los que utilice el asociante en la asociación en participación se considerarán para la Ley del ISR enajenados a su valor original actualizado, restándole la deducción por el tiempo transcurrido antes de esta enajenación, el resultado obtenido será el monto a considerar como enajenado, el cual se debe registrar en la contabilidad de la asociación en participación y en la cuenta de capital de aportación del integrante que corresponda.

Como el asociante es el responsable de la asociación en participación, deberá efectuar la deducción de las inversiones sin importar que estas pertenezcan a los asociados o al propio asociante, por lo anterior se prohíbe

que los integrantes de esta asociación efectúen en forma individual la deducción, sin tomar en cuenta que sean los propietarios.

Como podemos observar este artículo se contrapone con la Ley General de Sociedades Mercantiles, la cuál en su artículo 257 establece que en la aportación de bienes que efectúan los asociados, se pueden reservar el derecho de dominio por lo cual no existiría enajenación, sin embargo en la Ley del ISR la aportación de bienes sí se considera enajenación. Cabe mencionar que para las demás Leyes Fiscales no existe enajenación.

"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"

Por cada asociación e participación, el asociante tiene la obligación de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta y una cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida en base a las disposiciones de los artículos 124 y 124 A, con el objeto de que al efectuarse la repartición de dividendos se conozca el origen de estos y se retenga únicamente el 5%, evitando así pagar un doble impuesto.

El artículo 124 de la Ley del ISR nos habla sobre la cuenta de utilidad fiscal neta, la cual se integra con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como

con los dividendos percibidos de otras personas morales residentes en México, y con los ingresos, dividendos o utilidades percibidos de inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal. Esta cuenta se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades distribuidas en efectivo o en bienes, cuando provengan del saldo de dicha cuenta.

Esta cuenta se deberá actualizar de la siguiente manera:

El saldo al final del ejercicio se actualizará por el periodo correspondiente desde el mes que se efectuó la última actualización hasta el último mes del ejercicio, así mismo, cuando se distribuyan o perciban dividendos con posterioridad a la actualización antes mencionada, el saldo que se obtenga de esta cuenta se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización, hasta la fecha en que se distribuyan o perciban dividendos.

La utilidad fiscal neta del ejercicio se determina de la siguiente forma:

Al resultado fiscal del ejercicio se le adicionará la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas deducida, a este importe se le restará la utilidad fiscal reinvertida, la PTU, e importe de las partidas no deducibles y el ISR pagado (35%).

Si existiera una modificación al resultado fiscal del ejercicio, y esta modificación reduzca la utilidad fiscal neta determinada, este importe

actualizado de la reducción deberá restarse a la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha en que se presente la declaración complementaria. Si el importe de la reducción actualizado es mayor que el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, se tendrá que pagar en la misma declaración el ISR que resulte de aplicar la tasa que marca el primer párrafo del artículo 10 de la Ley del ISR (35%) al resultado de multiplicar el factor de 1.5385 por la diferencia entre la reducción y el saldo de la cuenta, así como en su caso enterar el impuesto retenido. El importe de la reducción se actualizará de la misma manera que se actualizó la utilidad fiscal neta.

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta se podrá disminuir una vez que se haya agotado el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida

CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA REINVERTIDA.

El artículo 124 – A nos habla sobre la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, la cual la llevarán las personas morales que difieran parte del impuesto del ejercicio, en base a las disposiciones del segundo párrafo del artículo 10 de la Ley de ISR, el cual menciona que las personas que reinviertan sus utilidades, aplicarán la tasa del 30% en lugar de la tasa del 35% a la utilidad fiscal reinvertida. Esta diferencia que se deje de pagar de impuestos será la parte que podrán diferir las personas morales y pagar al momento de la distribución de utilidades conforme al artículo 10 – A.

La CUFINR se integrara con la utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio y se disminuirá cuando se efectúe la distribución de dividendos o utilidades, ya sea en efectivo o en bienes.

ISR DE DIVIDENDOS PAGADOS DE CUFINR (10° A)

Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades que provengan de la cuenta de Cufinr, tendrán que calcular el impuesto que les corresponda, aplicando la tasa del impuesto que fue diferido de la siguiente manera:

Al porcentaje del impuesto que fue diferido (5%), deberá multiplicarse por el factor 1.5385 y este será el importe que deberá pagarse de impuestos.

RETENCIÓN DE DIVIDENDOS O UTILIDADES

Cuando estos dividendos o utilidades sean pagados a una persona física, deberá retenerse el 5% de los mismos multiplicados por el factor 1.5385, para que posteriormente se entere está retención a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

“ 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 adiconarlos a las cuentas de utilidad fiscal empresarial neta y de utilidad fiscal neta a que se refieren los artículos 112 – B y 124 de la LISR.”

Observamos nuevamente que la autoridad considera a la Asociación en Participación como una persona moral, independiente de sus integrantes.

El asociante estará obligado al pago del impuesto que se origine cuando se distribuyan o retiren las ganancias de la Asociación en Participación, considerando a estas ganancias como dividendos y aplicando al retiro de aportaciones el artículo 121 que es la regla que aplican las personas morales cuando hay reducción de capital.

¿ Que se considera como dividendos?

Se consideran dividendos las ganancias distribuidas por personas morales o asociantes de una Asociación en Participación y se considerara que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona que las distribuya resida en el país.

OBLIGACIONES DE QUIENES PAGAN DIVIDENDOS: (ART.- 123°)

- Los pagos deberán realizarse con cheque nominativo no negociable, emitidos por el contribuyente a nombre del accionista, o por transferencias de fondos reguladas por el Banco de México.
 - Presentar declaración anual ante las oficinas autorizadas, informando sobre los datos de identificación que correspondan a los accionistas y mencionando el monto que les fue pagado. Esta declaración deberá presentarse en el mes de Febrero del año siguiente al ejercicio que corresponda.
 - Retener el 5% al importe que resulte de multiplicar el dividendo distribuido por el factor 1.5385, siempre y cuando estos dividendos se distribuyan a personas físicas. (fracción IV)
- Esta retención se enterara conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda a los 30 días de la fecha en que se percibieron los dividendos, ante las oficinas autorizadas.
- Proporcionar constancias a las personas que se les efectúen pagos por dividendos, en la cual se señale el monto, impuesto retenido, etc.

“Cuando se termine o rescinda el contrato de asociación en participación y se regresen los bienes aportados a 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.”

Este artículo nos menciona que cuando se disuelva el contrato de Asociación en Participación, se deberán regresar los bienes aportados los cuales se consideraran enajenados al valor fiscal que se tenga en ese momento en la contabilidad de la asociación, y este importe se considerara como reembolso de capital o distribución de dividendos, dependiendo de donde se originen.

Este artículo de la ley de ISR se contrapone con la ley General de Sociedades Mercantiles, ya que no hay transmisión de propiedad para efectos legales; sin embargo nos va a implicar un costo adicional cuando se termine un contrato.

“ 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 la LISR, 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 la LISR, a la actividad preponderante de la asociación en participación”

El pago del impuesto sobre la renta se efectuará mediante pagos provisionales basándose en el coeficiente de utilidad que se determina dividiendo los ingresos percibidos entre la utilidad fiscal que haya obtenido la asociación en participación. El asociante deberá determinar sus pagos provisionales basándose en los artículos 12 y 12 –A de la LISR. El artículo 12 de la LISR menciona “los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a mas tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago, conforme a las bases que este mismo artículo señala.”

Cuando los ingresos de la asociación en participación en el ejercicio anterior no hayan excedido de 9, 694, 778 pesos se efectuarán los pagos provisionales en forma trimestral, durante los meses de abril, julio, octubre y enero. Esta cantidad deberá actualizarse trimestralmente.

El artículo 12 – A de la LISR, establece que para que los contribuyentes determinen los pagos provisionales deberán cumplir deberán cumplir con las siguientes normas:

- No se considerarán ingresos los que se perciban en el extranjero y hayan sido objeto de retención de impuesto sobre la renta
- Se deberá ajustar el impuesto que corresponda a los pagos provisionales durante el primer mes de la segunda mitad del ejercicio
- Los contribuyentes podrán disminuir los pagos provisionales que efectúen, contra el impuesto definitivo a pagar, con el objeto de mantener una relación entre los pagos provisionales y el impuesto definitivo.

Cuando no sea posible determinar el coeficiente de utilidad, se tomará el que corresponda al asociante. Y cuando se trate del primer año de calendario en que se realicen las operaciones, el coeficiente de utilidad para efectuar los pagos provisionales será el del asociante, o el que corresponda según el artículo 62 de la Ley del impuesto sobre la renta, basándose en la actividad que se realice mediante la asociación en participación.

A través del artículo 62 de la Ley del ISR la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determina presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, estos podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda a las actividades que en este mismo artículo se mencionan.

Como se puede observar se deben cumplir con las mismas obligaciones de las personas morales, pero se tiene la desventaja que desde el primer año se deberán efectuar pagos provisionales, ya sea con el coeficiente de utilidad del asociante o el que corresponda al artículo 62 de la LISR.

“ 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”

De lo anterior se aclara que no deberán integrarse a las cuentas de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida del asociante, las cuentas de utilidad fiscal neta y utilidad fiscal neta reinvertida de la asociación en participación, es decir, deben tratarse por separado.

“ 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 la LISR, 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 la LISR, 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 9 de la Ley del impuesto al Activo. El impuesto diferido que se pague conforme al tercer párrafo del artículo 10 - A de la LISR, 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.”

Lo anterior manifiesta que se podrá acreditar el ISR que corresponda a las actividades realizadas de la asociación en participación, contra el impuesto al activo del mismo ejercicio. Al ISR que se cause se le deberá disminuir el impuesto que se difiera por reinversión de utilidades (art. 10 LISR), después de la reducción de los porcentajes que marca el artículo 13 de la LISR, estos porcentajes se aplicarán dependiendo de la actividad que realice la asociación en participación.

También se podrá acreditar el impuesto al activo contra el ISR que se pague al momento de distribuir los dividendos.

“ Artículo 152 de la LISR. En los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales o socios de una asociación *en participación se considerara que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona que los distribuya resida en el país.*

Se considera dividendo o utilidad distribuida por personas morales:

- Los ingresos a que se refiere el artículo 120 de la LISR. En estos casos, la persona moral que haga los pagos estará a lo dispuesto en el artículo 10 – A de la LISR.
- Las utilidades y reembolsos de capital que envíen los establecimientos permanentes o bases fijas de personas morales extranjeras a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento permanente de ésta en el extranjero, incluyendo a aquellos que se deriven de la terminación de sus actividades, que no provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida o de la cuenta de remesas de capital del residente en el extranjero, respectivamente. En este caso, el establecimiento permanente o base fija deberá enterar como impuesto a su cargo el que resulte de aplicar la tasa del 35% que señala el artículo 10 de la LISR, a la cantidad que resulte de multiplicar el monto de dichas utilidades o remesas por el factor 1.5385.

Para los efectos del párrafo anterior, la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio determinada conforme a lo previsto por el artículo 124 de la LISR así como los dividendos percibidos de personas morales residentes en México por acciones que formen parte del patrimonio afecto al establecimiento

permanente o base fija, y se disminuirá con el importe de las utilidades que envié el establecimiento o base fija a su oficina central o a otro de sus establecimientos en el extranjero en efectivo o bienes, así como a las utilidades distribuidas a que se refiere la fracción III del artículo 152 de la LISR, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción o aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días siguientes a su distribución. En la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero será aplicable lo dispuesto en el artículo 124 de la LISR, a excepción del primer párrafo.

La cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida del residente en el extranjero a que se refiere el artículo 152 de la LISR se adicionará con la utilidad fiscal neta reinvertida de cada ejercicio determinada conforme a lo previsto en el artículo 124 – A de la LISR, y se disminuirá con el importe de las utilidades que envié el establecimiento o base fija a su oficina central o a otro de sus establecimientos en el extranjero en efectivo o en bienes, así como con las utilidades distribuidas a que se refiere la fracción III del presente artículo (152 LISR), cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción o aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los

30 días siguientes a su distribución. En la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero será aplicable lo dispuesto en el artículo 124 de la LISR, a excepción del primer párrafo.

La cuenta de remesas de capital a que se refiere este artículo se adicionará con las remesas de capital percibidas de la oficina central de la sociedad o de cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, y se disminuirá con el importe de las remesas de capital reembolsadas a dichos establecimientos en efectivo o en bienes. El saldo de esta cuenta que se tenga al último día de cada ejercicio se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se reembolsen o envíen remesas con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha del reembolso o percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el mes en que se efectuó el reembolso.

- Los establecimientos permanentes o bases fijas que efectúen reembolsos de capital a su oficina central o cualquiera de sus establecimientos en el extranjero considerarán dicho reembolso como utilidad distribuida hasta por la cantidad que resulte de restarle al capital contable de la sociedad que se encuentre afecto al establecimiento permanente o base fija en

México, según el estado de posición financiera que al efecto realice un contador público registrado en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación referido a la fecha del reembolso, el saldo de las cuentas de utilidad fiscal neta, de utilidad fiscal neta reinvertida del residente en el extranjero y de remesas de capital que se tenga a la fecha en que se efectúe el reembolso referido, cuando el saldo de las cuentas sea menor.

Los establecimientos permanentes o bases fijas deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda al resultado que se obtenga conforme a lo dispuesto en esta fracción, aplicando la tasa del 35% (art. 10 de la LISR) a la cantidad que resulte de multiplicar el monto de dichas utilidades o remesas por el factor 1.5385. cuando provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida del residente en el extranjero a que se refiere la fracción anterior, pagarán el impuesto que se hubiere diferido, aplicando la tasa del 5% al resultado de multiplicar los dividendos o utilidades por el factor anterior. No se estará obligado al pago del impuesto cuando la utilidad provenga del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero a que se refiere la fracción anterior. El impuesto que resulte en los términos de esta fracción deberá enterarse conjuntamente con el que, en su caso, resulte conforme a la fracción anterior.

La utilidad por la que se pague el impuesto en los términos de esta fracción se adicionará a la cuenta de remesas de capital a que se refiere la fracción anterior.

- Tratándose de dividendos y en general por las ganancias distribuidas por las personas morales a que se refiere las fracciones II y III de este artículo (152 LISR), se deberá pagar una tasa del 5% sobre la cantidad que resulte de multiplicar los dividendos o utilidades obtenidos por el factor 1.5385. El impuesto que resulte en los términos de esta fracción deberá enterarse conjuntamente con el que resulte conforme a la fracción III de este artículo y será pago definitivo.

Para los efectos de las fracciones II y III de este artículo (152 LISR) se considerará que lo último que envía el establecimiento permanente al extranjero son reembolsos de capital.”

En al caso de que el asociante sea residente en México, o sea residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, el asociado residente en el extranjero se considera que tiene establecimiento permanente también.

3.2.3 OBLIGACIONES FISCALES.

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los que se señalan en la ley del impuesto sobre la renta, tendrán las siguientes obligaciones:

REGISTROS CONTABLES.

En materia de registros contables debemos tener presente lo que establece el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, así como lo que disponen los artículos 26 al 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación establece: " las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

- IV. Llevar los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento;
- V. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas;
- VI. Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el reglamento de este código;

Quando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establezca el reglamento de este Código

Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que llevan los contribuyentes, aun cuando no sean obligatorias, y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en que las demás disposiciones de éste código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción II de este artículo, por los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales".

De los artículos 26 al 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación se mencionan los sistemas y registros contables que deberán llevar los contribuyentes, mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y

procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad.

De lo anterior podemos deducir que el asociante cuando es una sociedad mercantil está obligado a llevar los registros contables como persona moral, basándose en las leyes fiscales y mercantiles, como por ejemplo: libros de diario y mayor. Cuando el asociante tenga otras actividades independientes a las de la asociación en participación debe llevar en los registros contables, separación de ambas actividades, es decir por sus actividades propias deberá llevar los libros antes mencionado, y como asociante debe llevar los libros diario y mayor. Si los asociados son personas morales tienen la obligación de cualquier persona moral en materia de contabilidad, en el caso de que los asociados sean personas físicas, están obligados a llevar contabilidad como personas físicas por ingresos provenientes de otras actividades.

Si el asociante es una persona física, la asociación en participación, es decir el asociante, debe llevar los libros que corresponden a la persona moral Título II de la LISR, que son diario y mayor.

En el caso de que el asociante o los asociados obtengan ingresos por actividades empresariales distintos a los que les corresponden en la

asociación en participación, estarán obligados a llevar los libros de contabilidad diario y mayor.

FACTURACION.

El artículo 58 de la Ley del ISR en su fracción II establece la obligación que tienen las personas morales de expedir comprobantes por las actividades que se realicen.

Con respecto a la expedición de comprobantes por todas las actividades que se realicen, se debe realizar sobre la base de los artículos 29 y 29 A del código fiscal de la Federación, así como en los artículos 36 al 40 del reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación dice que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29 A de este Código, y las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo. Además menciona que los comprobantes:

- Deberán ser impresos en establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

- Quien utilice comprobantes deberá verificar que el nombre, razón social y clave del registro federal de contribuyentes sean los correctos
- Quienes expidan comprobantes deben verificar que el nombre y razón social de la persona a favor de quien se expidan los comprobantes correspondan con el documento con el que se acrediten la clave del registro federal de contribuyentes que se asienta en dichos comprobantes, esto no se aplicará para operaciones con el público en general.
- Los contribuyentes que cuenten con un local fijo deberán contar con equipos y sistemas de registro fiscal, con el fin de que registren el valor de los actos que realicen con el público en general y de expedir los comprobantes respectivos.

El artículo 29 A establece los requisitos de los comprobantes:

- nombre, denominación, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida
- número de folio

- lugar y fecha de expedición

- clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida

- cantidad y descripción de la mercancía o del servicio

- valor unitario e importe total, así como el monto de los impuestos

- número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación

- fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Tomando en cuenta que la Ley general de Sociedades Mercantiles señala que el asociante obra en nombre propio, y que será él mismo quien cumpla por sí y por cuenta de los asociados las obligaciones correspondientes, por lo tanto, al asociante le corresponde facturar con su nombre, y en el caso de que el asociante sea sociedad mercantil, quién tendría que facturar sería la empresa; de esta forma el asociante esta cumpliendo con la obligación, y da a entender a los terceros que lo hace como responsable de la asociación en participación.

Es conveniente que se lleve un buen control administrativo, que permita identificar las facturas de la asociación en participación, y las facturas que corresponden a actividades propias del asociante, en este caso puede utilizar diferentes series, distinguiendo los folios con letras, como lo establece el artículo 38 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

DECLARACION ANUAL.

De acuerdo al artículo 58 de la LISR en su fracción VIII señala la obligación de las personas morales de presentar declaración en la que se determina el resultado fiscal, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se terminó el ejercicio, tratándose de la asociación en participación, lo importante de la declaración es presentar la utilidad fiscal que sirve de base para que se pague el impuesto, conforme a la determinación del resultado fiscal.

El asociante deberá utilizar la forma oficial para personas morales con sus respectivos anexos.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Las personas físicas o morales obligadas a presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de

Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar su identidad, su domicilio y su situación fiscal, a través de los siguientes avisos:

- cambio de denominación o razón social
- cambio de domicilio fiscal
- aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades
- liquidación o apertura de sucesión
- cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes
- aviso de apertura o cierre de establecimientos.

Lo anterior lo indica el artículo 14 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y el artículo 27 del mismo Código.

Basándose en la regla 2.3.11. de la Miscelánea Fiscal 1999, se tendrán que dar de alta todos los contratos de la asociación en participación que se celebren identificándolos con un número consecutivo.

La asociación en participación no queda sujeta a registro porque no cuenta con personalidad jurídica propia ni razón social o denominación, por lo que es el asociante quien debe solicitar la inscripción, ya que es él quien obra a nombre propio, sin haber relación jurídica entre los terceros y los asociados.

El asociante se debe inscribir utilizando la forma oficial autorizada para el efecto y aclarando que lo hace en carácter de asociante, con el fin de hacer la distinción de los ingresos por posibles actividades propias.

En el caso de inscripción, aumento o disminución de obligaciones fiscales, de personas físicas o morales el Servicio de Administración Tributaria maneja un FORMULARIO DE REGISTRO, la forma R – 1, en la que se debe indicar las obligaciones fiscales a las que se inscribe o compromete la persona física o moral y se hace mención del trámite que se establezca en la forma.

OBLIGACIONES ADICIONALES.

Además de las obligaciones anteriores las personas morales deberán presentar en el mes de febrero de cada año, una declaración en donde se proporcione información de las operaciones realizadas en el ejercicio anterior. (Art. 58, fracción V LISR).

Observamos que la asociación en participación debe cumplir con las obligaciones del Título II de la LISR, y a los integrantes, asociante y asociados se les trata como a los socios de una persona moral, con relación al reparto de utilidades.

3.2.4 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Para la asociación en participación la Ley del Impuesto al Valor Agregado es aplicable en su totalidad, ya que por su naturaleza realiza actividades mercantiles.

A continuación mencionaremos algunas de las disposiciones generales de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y posteriormente analizaremos los aspectos más relevantes en cuanto al cumplimiento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para la asociación en participación.

Las personas físicas o morales, estarán obligadas al pago del impuesto al Valor Agregado cuando en el territorio nacional realicen las siguientes actividades:

- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios independientes
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes
- Importación de bienes o servicios

Este impuesto se calcula aplicando la tasa del 15%, a las actividades o valores señalados anteriormente, pero en ningún caso forma parte de dichos valores.

El contribuyente deberá trasladar este impuesto, a las personas que adquieran, usen o gocen temporalmente los bienes, o reciban los servicios.

El contribuyente tiene la obligación de pagar la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que trasladó o el que pagó en la importación de bienes o servicios, siempre y cuando sean acreditables en los términos de esta ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le retuvo. Este impuesto se pagará en las oficinas autorizadas.

Los contribuyentes tienen la obligación de efectuar la retención del impuesto que se les traslade siempre y cuando se trate de:

- Instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria
- Personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente
- Personas morales que adquieran desperdicios que se utilicen como insumos en su actividad industrial o para su comercialización
- Personas físicas o morales que adquieran, usen o gocen temporalmente de bienes tangibles, que sean enajenados u otorgados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

No efectuarán esta retención las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

El impuesto al valor agregado, se calcula aplicando a los valores que señala esta ley las siguientes tasas:

- 10% cuando las actividades por las que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, siempre y cuando la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la región fronteriza
- 10% cuando los bienes o servicios sean importados, y enajenados o prestados en la zona fronteriza
- 15% en la enajenación de inmuebles en la región fronteriza
- 0% la enajenación de animales y vegetales que no estén industrializados, excepto el hule. Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, excepto bebidas distintas a la leche como jugos, néctares y los concentrados de fruta o verdura, jarabes o concentrados para preparar refrescos, caviar, salmón ahumado y angulas. Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando su presentación sea en envases menores de diez litros. Ixtle, palma y lechuguilla. Tractores para accionar implementos agrícolas. Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas

destinados a la agricultura o ganadería. Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos, así como equipo de irrigación. Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes con un contenido mínimo de 80% cuando su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con público en general.

- 0% a la prestación de los servicios independientes como: los prestados a los agricultores y ganaderos cuando sean destinados para actividades agropecuarias. Los de molienda o trituración de maíz o de trigo. Los de pasteurización de leche. Los prestados en invernaderos hidropónicos. Los de desepite de algodón en rama. Los de sacrificio de ganado y aves de corral. Los de reaseguro.

- 0% el uso o goce temporal de tractores para accionar implementos agrícolas, y equipos para invernaderos hidropónicos.

- 0% en la exportación de bienes o servicios, según el artículo 29 de la LIVA.

No estarán obligadas al pago del impuesto las personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios al público en general, cuando en el año del calendario anterior obtengan ingresos que

no excedan de \$1'000,000.00 por dichas actividades. También se aplica lo anterior a las personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, silvícolas o pesqueras, aunque dichas actividades no las realicen con el público en general.

Para la asociación en participación, el asociante tiene la obligación de cumplir con las disposiciones que señala esta Ley, por sí mismo y por cuenta de los asociados, incluyendo la de hacer los pagos mensuales del IVA y su declaración anual.

La Asociación en participación representada por el asociante, causará o no el impuesto al valor agregado, dependiendo de las actividades que realice la asociación en participación, muy independiente de las actividades propias del asociante.

En caso de que el asociante realice actividades propias, deberá controlar y registrar por separado, las operaciones propias y las operaciones de la asociación en participación, tomando en cuenta los ingresos y los impuestos trasladados, así como los gastos y las compras, y los impuestos acreditables correspondientes a cada grupo de operaciones.

Cuando el asociante sea una persona moral, deberá cumplir con las disposiciones que establece a partir de 1999 el artículo 1- A de la Ley del IVA y la regla 5.1.9. de la Miscelánea Fiscal para 1999 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 17 de marzo de 1999 y que entro en vigor al día siguiente.

El artículo 1 - A de la Ley del IVA menciona a aquellos contribuyentes que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, y que anteriormente ya tratamos.

3.2.5 LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Para el análisis de la ley del IMPAC, mencionaremos los artículos 7º, 7º Bis, 7º A, 7º B y 8º A, de la misma Ley, ya que estos mencionan el tratamiento que se le debe dar a la asociación en participación.

El artículo 7º. Establece que los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio.

Tanto las personas morales como las personas físicas enterarán el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, respectivamente.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes a que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior,

hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el cual se calcule el impuesto.

Los contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta deban efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo por el mismo periodo y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta.

Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

En el primer ejercicio en que los contribuyentes deban efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería, si hubieran estado obligados al pago.

Los contribuyentes menores pagarán este impuesto como parte de la determinación estimativa para efectos del impuesto sobre la renta a que se refiere la Ley respectiva.

El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de la Ley del IMPAC.

Las personas que realicen actividades agrícolas o ganaderas, estarán relevadas de efectuar pagos provisionales.

El artículo 7°. BIS señala que 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, o por cuenta propia y de los asociados, según corresponda, con la obligación de efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 7°. 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.

Como se explica en el párrafo anterior, cuando en una asociación en participación se realicen actividades empresariales, el asociante deberá efectuar los pagos provisionales del 2% del impuesto al activo, considerando el impuesto correspondiente del ejercicio anterior.

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.

En los contratos de asociación en participación, también el asociante deberá determinar el valor de sus activos en el ejercicio y podrá acreditar los pagos provisionales que se hayan efectuado de este impuesto.

Dentro del artículo 7º Bis se menciona la única disposición específica sobre la asociación en participación, sin embargo, la Ley del IMPAC es aplicable casi en su totalidad a la asociación en participación ya que sus actividades son 100% mercantiles por naturaleza y sus integrantes son personas morales o físicas que son contribuyentes de este impuesto.

El artículo 7° A señala que las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del impuesto sobre la renta, que resulten en los términos de los artículos 12 de la Ley del impuesto Sobre la Renta y 7° de la Ley del IMPAC, de conformidad con lo siguiente:

I. Compararán el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7° de la Ley del IMPAC con el pago provisional del impuesto sobre la renta calculado según lo previsto por la fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin considerar para efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

II. El pago provisional a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo.

El artículo 7° B establece que los contribuyentes a que se refiere el artículo 7° A de la Ley del IMPAC, efectuarán el ajuste mencionado en la fracción III del artículo 12 A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como los pagos provisionales de este impuesto correspondiente al periodo de ajuste, de conformidad con lo siguiente:

- I. Se comparará el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7° de la Ley del IMPAC, correspondiente al período por el que se efectúa el ajuste, con el monto del ajuste en el impuesto sobre la renta determinado de conformidad con el artículo 12 A de la LISR, sin considerar para efectos de dicha comparación la resta de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

- II. El pago del ajuste en el impuesto sobre la renta y del pago provisional del impuesto al activo a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo y del artículo 7°. A de la Ley del IMPAC.

El artículo 8° A menciona que los contribuyentes a que se refiere el artículo 7° A de la ley del IMPAC, acreditarán contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte en los términos del artículo 10 de la Ley del ISR, los pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados conforme a los artículos 7°. A y 7°. B de esta Ley, en lugar de los previstos en los artículos 12 y 12 A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En los casos en que los pagos provisionales y los ajustes que se acrediten en los términos del párrafo anterior excedan al impuesto sobre la renta del ejercicio, la diferencia se considerará impuesto sobre la renta pagado en exceso y se enterará a lo dispuesto por el artículo 9º de la Ley del IMPAC.

Tratándose de la asociación en participación podemos decir que:

El asociante efectuará los pagos provisionales del impuesto al activo, por cuenta de los asociados, sean personas físicas o morales.

A partir de 1997 las autoridades fiscales adicionan a la Ley del ISR, disposiciones en las que obligan a los contribuyentes personas físicas y morales a informar a partir del mes de febrero de 1998, las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de asociaciones en participación en las que intervengan, todo esto con el fin de tener un mayor control para aumentar la recaudación.⁶

Basándonos en el artículo 7º de la Ley del IMPAC, el asociante estará obligado a realizar los cálculos y determinar el impuesto a pagar, tanto para pagos provisionales como para el pago anual, pues los activos deberán estar a nombre de él, según el artículo 257 de la Ley General de Sociedades

⁶ ROJAS y NOVOA, Alejandro. Estudio Práctico del Régimen Fiscal de la A en P 1999. P.52

Mercantiles, y es el que tiene conocimiento de los activos, así como de su costo y fecha de adquisición.

En el artículo 7°. BIS de la Ley del IMPAC, que señala las obligaciones relacionadas con los pagos provisionales en los casos de la asociación en participación, nos permite tener una visión más clara sobre la forma en que deben actuar tanto asociante como asociados.

Si el asociante es una persona moral, podrá optar por hacer pagos conjuntos como se menciona en los artículos 7° A, 7° B y 8° A.

3.3 CUADRO COMPARATIVO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES 1998 Y 1999 PARA LA ASOCIACION EN PARTICIPACION.

1998

- 1) La asociación en participación no debe cumplir con las obligaciones y disposiciones de las personas morales.
- 2) El asociante debe efectuar los pagos provisionales de los integrantes de la asociación en participación.

Cada integrante de la asociación en participación calculará y pagará su impuesto individualmente acreditando los pagos provisionales que haya efectuado el asociante.

- 3) Tanto el asociante como el asociado podrán acumular o deducir en forma individual a sus ingresos, la utilidad o pérdida fiscal obtenidos en la A en P, basándose en el porcentaje establecido en el contrato.
- 4) El asociante lleva una sola contabilidad, tanto para sus propias actividades como para las de la A en P.

El asociante tiene la obligación de presentar dos declaraciones, una por sus propias actividades y la segunda por las actividades de la A en P.

1999

- 1) La A en P debe cumplir con todas las obligaciones y disposiciones de las personas morales.
- 2) El asociante debe efectuar los pagos provisionales de los integrantes de la A en P y además esta obligado al pago del impuesto del total del resultado fiscal.
- 3) El asociante y el asociado no podrán acumular o disminuir el resultado fiscal de la A en P a sus ingresos provenientes de otras actividades ajenas a la A en P. La pérdida fiscal que provenga de la A en P sólo se podrá disminuir de las utilidades fiscales obtenidas de la misma A en P.
- 4) El asociante debe llevar la contabilidad y presentar las declaraciones que corresponden a cada A en P, por separado de las actividades que este realiza.

- 5) Las utilidades que reciba cualquiera de los integrantes de la A en P, se consideran ingresos por actividades empresariales, siempre y cuando se trate de personas físicas.
- 6) El asociante no tiene la obligación de llevar la cuenta de capital de aportación por la A en P.
- 7) El asociante no tiene la obligación de llevar la cuenta de capital de aportación por la A en P.
- 8) No se inscribe el contrato de A en P en el RFC, únicamente el asociante y los asociados deben inscribirse en el RFC, en la calidad que les corresponda.
- 9) Los bienes aportados por los asociados se consideran enajenados o no, según se estipulé en el contrato.
- 5) Las utilidades que reciba cualquiera de los integrantes de la A en P, le dará el tratamiento de dividendos, no importando si se trata de personas físicas o morales.
- 6) El asociante debe llevar una cuenta de capital de aportación de la A en P, por cada uno de los integrantes.
- Los bienes aportados se registrarán en esta cuenta como capital de aportación.
- 7) Cuando el capital de aportación se reduzca por retiro o distribución de ganancias de la A en P, el asociante estará obligado al pago del impuesto que se origine, considerando esta ganancia como dividendo.
- 8) Cada contrato de A en P se deberá inscribir en el RFC, asignando un número consecutivo de acuerdo a la fecha en que se realice.
- El asociante y los asociados deben inscribirse en el RFC, en la calidad que les corresponda. En el caso del asociante se adicionará la obligación 879.
- 9) Los bienes aportados por los asociados se consideran enajenados al asociante.

No se especifica a que valor deberán aportarse los bienes.

El propietario del bien será el único que tenga derecho de efectuar la deducción por inversión.

Los bienes se enajenan al monto original de su inversión, actualizado, aún no deducido, o a su costo promedio por acción y este mismo valor se registra en la contabilidad de la A en P y en la cuenta de capital de aportación de quien corresponda.

El asociaste es el único que tiene derecho a efectuar la deducción de las inversiones, sin importar a quien pertenezcan los bienes.

10) El asociante no tiene la obligación de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida por la A en P.

10) El asociante llevará una cuenta de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida de la A en P.

Los saldos de la CUFIN Y CUFINR de la A en P, no serán parte de la CUFIN y CUFINR del asociante.

Los asociantes sólo podrán disponer de estas cuentas como si se tratará de dividendos.

El saldo de la CUFIN se podrá disminuir una vez que se haya agotado el saldo de la CUFINR.

11) El art. 8 de la LISR, no especifica que sucede cuando el contrato de la A en P termina.

11) Cuando el contrato de la A en P termine y se regresen los bienes aportados, se considerarán enajenados al valor fiscal que se tenga en ese momento en la contabilidad de la A en P y este importe se considerará como reembolso de capital o distribución de dividendos.

12) El asociante debe efectuar los pagos provisionales del ISR por las actividades de la A en P, basándose en las disposiciones del artículo 12 ó 111 de la LISR, según sea el asociante persona moral ó física, tomando en cuenta el coeficiente de utilidad que se obtenga considerando los ingresos percibidos y la utilidad de la asociación en participación..

Para el primer año de actividades, se aplicará el coeficiente de utilidad del asociante ó los porcentajes que señala el artículo 62 de la LISR.

12) El asociante debe efectuar los pagos provisionales y el ajuste del impuesto sobre la renta por las actividades de la A en P, basándose en las disposiciones de los artículos 12 y 12 - A de la LISR (personas morales) tomando en cuenta el coeficiente de utilidad que se obtenga de los ingresos percibidos y la utilidad fiscal de la A en P.

Para el primer año de actividades, se aplicará el coeficiente de utilidad del asociante ó los porcentajes que señala el artículo 62 de la LISR.

CAPITULO IV
CASO PRACTICO

CASO PRACTICO

En este capítulo explicaremos y realizaremos un ejemplo que muestre los pasos que debe seguir una asociación en participación para el correcto cumplimiento de las disposiciones de la ley del Impuesto sobre la Renta.

4.1 DETERMINACIÓN DEL ISR DEL EJERCICIO DE UNA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN

El siguiente ejemplo es de una asociación en participación que se formó con la finalidad de abrir una sucursal de venta de zapatos, la cual cuenta con la participación de dos asociados y estará ubicada en el Distrito Federal.

Esta A en P cuenta con los siguientes datos:

Ingresos provenientes de la A en P.	\$ 2,050,000.00
Deducciones autorizadas	\$ 1,333,000.00
Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar	\$ 210,000.00
PTU del ejercicio deducida	\$ 22,000.00
PTU del ejercicio	\$ 46,000.00
Partidas no deducibles	\$ 138,000.00
Ganancia inflacionaria	\$ 90,000.00
Perdida inflacionaria	\$ 27,000.00
Utilidad Contable	\$ 730,000.00

4.1.1 DETERMINACIÓN DEL RESULTADO FISCAL

Ingresos Acumulables	\$ 2,140,000.00
(-)	
Deducciones autorizadas	<u>1,360,000.00</u>
Utilidad fiscal	\$ 780,000.00
(-)	
Perdidas de ejercicios anteriores	<u>210,000.00</u>
Resultado Fiscal	\$ 570,000.00

4.1.2 DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD FISCAL REINVERTIDA

Resultado fiscal	\$ 570,000.00
+	
PTU del ejercicio deducida	<u>22,000.00</u>
Sub-total	\$ 592,000.00
(-)	
PTU del ejercicio	46,000.00
(-)	
Partidas no deducibles	<u>138,000.00</u>
Utilidad fiscal reinvertida	\$ 408,000.00

4.1.3 CALCULO DEL ISR PARA 1999

Resultado fiscal	\$ 570,000.00
x	
Tasa de ISR (art. 10 - 1er. párrafo)	<u>35 %</u>
ISR del ejercicio	\$ 199,500.00

Utilidad fiscal reinvertida \$ 408,000.00 x 35 %	\$ 142,800.00
(-)	
Utilidad fiscal reinvertida \$ 408,000.00 x 32 %	\$ <u>130,560.00</u>
ISR a diferir	\$ 12,240.00
ISR del ejercicio	\$ 199,500.00
(-)	
ISR a diferir	\$ <u>12,240.00</u>
ISR causado en el ejercicio	\$ 187,260.00

El impuesto de \$ 187,260.00 se paga a través de declaración que se presentara ante las oficinas autorizadas durante los tres meses siguientes de que se termine el ejercicio. Este ISR causado se acreditara contra el IMPAC.

"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."

4.2. CALCULO DEL VALOR DE LOS BIENES APORTADOS PARA UNA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN

"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 estos últimos perderán el derecho a efectuar la deducción de tales inversiones”.

En esta asociación en participación se realizaron las siguientes aportaciones:

Asociado "A"

Aporto un local con un valor de adquisición de \$ 600,000.00 adquirido el 18 de Enero de 1995. Este bien se aporto a la A en P el 06 de Enero de 1999.

Asociado "B"

Aporto una camioneta Ford usada de doble cabina modelo 1997 la cual se adquirió el 17 de Julio de 1997, con un valor de adquisición de \$ 96,000.00. Este bien se aporto el 14 de Febrero de 1999.

Es importante mencionar que ambos asociados de esta asociación en participación son personas físicas.

Valor en la que se realiza la enajenación de bienes para una A en P »» Valor original del bien (-) % de deducción por aplicar + Actualización

<u>Concepto</u>	<u>Asociado "A"</u> <u>Local</u>	<u>Asociado "B"</u> <u>Camioneta</u>
Fecha de adquisición original	18-Enero-95	17-Julio-97
Fecha en que se aporto el bien	06-Enero-99	14-Feb-99
Monto original de la inversión	600,000.00	96,000.00
Tasa de deducción	10 %	25 %
Deducción de inversión anual	60,000.00	24,000.00
Deducción de inversión mensual	5,000.00	2,000.00
Uso del bien (Hasta el cierre del ejercicio)	47 meses	17 meses
Importe deducido del bien	235,000.00	34,000.00
Importe por deducir al momento de la enajenación	365,000.00	62,000.00
INPC fecha de adquisición	107.1430	219.6460
INPC último mes primera mitad del periodo de utilización del activo en el ejercicio	281.9830	285.7730
Factor de actualización	2.6318	1.3010
Valor pendiente de deducir actualizado al momento de la enajenación	960,607.00	80,662.00

Estos valores representan el monto de los bienes aportados.

4.2.1 DEDUCCIÓN AUTORIZADA DE LOS BIENES APORTADOS A LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN PARA EL EJERCICIO

<u>Concepto</u>	<u>Asociado "A"</u> <u>Local</u>	<u>Asociado "B"</u> <u>Camioneta</u>
Monto original de la inversión	960,607.00	80,662.00
Porcentaje de deducción	10 %	25 %
Deducción de inversiones por 12 meses	96,060.70	20,165.50
Deducción de inversión mensual	8,005.06	1,680.46
No. de meses de utilización en el ejercicio	11	10
Deducción del ejercicio	88,055.66	16,804.60
INPC último mes primera mitad del periodo de utilización del activo en el ejercicio	294.7500	294.7500
INPC fecha de aportación	281.9830	285.7730
Factor de actualización	1.0452	1.0314
Deducción de las inversiones en el ejercicio	92,035.67	17,332.26

4.3 CALCULO DE LA CUENTA DE CAPITAL DE APORTACIÓN

"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 afectados a la asociación en participación se registrarán en dicha cuenta y se considerarán capital de aportación."

Se efectuaron las siguientes aportaciones a las cuentas de capital de aportación de cada uno de sus integrantes durante el ejercicio de 1999.

<u>Concepto</u>	<u>Asociado "A"</u>	<u>Asociado "B"</u>	<u>Asociante</u>
Valor de los bienes aportados	960,607.00	80,662.00	
Fecha de la aportación	6-Enero-99	14-Feb-99	
Aportaciones de capital	140,000.00	70,000.00	140,000.00
Fecha de la aportación	22-Abril-99	22-Abril-99	22-Abril-99
Aportaciones de capital	150,000.00	75,000.00	150,000.00
Fecha de la aportación	17-Ago-99	17-Ago-99	17-Ago-99

El asociado "A" Juan Manuel Pérez Prado, efectuó una aportación de capital el día 22 de Abril de 1999 por un importe de \$ 140,000.00. El 17 de Agosto efectuó otra aportación por \$ 150,000.00.

El asociado "B" Alejandro Romo Albarrán, realizó una aportación de capital por \$70,000.00 el día 22 de Abril de 1999. El 17 de Agosto de 1999 efectuó otra aportación por \$75,000.00.

El asociante únicamente efectuó dos aportaciones de capital, la primera por un importe de \$ 140,000.00 el día 22 de Abril de 1999 y la segunda por \$150,000.00 el día 17 de Agosto.

4.3.1. Calculo de la CUCA del asociado "A"

Mes de aportación del bien o capital	Valor del bien	INPC de Dic. 99	INPC mes de pago	Factor de actualizac.	Importe actualizado
Enero 1999	960,607.00	318.2140	281.9830	1.1284	1,083,949.00
Abril 1999	140,000.00	318.2140	291.0750	1.0932	153,048.00
Agost 1999	150,000.00	318.2140	300.3860	1.0593	158,895.00
Saldo de la Cuca al 31 de Dic. de 1999					1,395,892.00

4.3.2. Calculo de la CUCA del asociado "B"

Mes de aportación del bien o capital	Valor del bien	INPC de Dic. 99	INPC mes de pago	Factor de actualizac.	Importe actualizado
Feb 1999	80,662.00	318.2140	285.7730	1.1135	89,817.00
Abril 1999	70,000.00	318.2140	291.0750	1.0932	76,524.00
Agost 1999	75,000.00	318.2140	300.3860	1.0593	79,447.50
Saldo de la Cuca al 31 de Dic. de 1999					245,788.50

4.3.3. Calculo de la CUCA del asociante

Mes de aportación del bien o capital	Valor del bien	INPC de Dic. 99	INPC mes de pago	Factor de actualizac.	Importe actualizado
Abril 1999	140,000.00	318.2140	291.0750	1.0932	153,048.00
Agost 1999	150,000.00	318.2140	300.3860	1.0593	158,895.00
Saldo de la Cuca al 31 de Dic. de 1999					311,943.00

4.4 CALCULO DE LOS IMPUESTOS POR DIVIDENDOS

"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"

Utilidad fiscal neta reinvertida (LISR 124 - A)

Utilidad fiscal reinvertida	\$ 408,000.00
(-)	
ISR al 32 %	<u>130,560.00</u>
Subtotal	277,440.00
x	
Factor (LISR 124- A 3er. párrafo)	<u>0.9286</u>
Utilidad fiscal neta reinvertida	\$ 257,630.78

Utilidad fiscal neta (LISR 124)

Resultado fiscal del ejercicio	\$ 570,000.00
+	
PTU deducida del ejercicio	22,000.00
(-)	
UFINR del ejercicio	408,000.00
PTU del ejercicio	46,000.00
Partidas no deducibles	138,000.00
ISR pagado	<u>187,260.00</u>
Utilidad fiscal neta	(187,260.00)
Utilidad fiscal neta del ejercicio	\$ 0.00

Utilidad contable	\$ 730,000.00
(-)	
ISR del ejercicio	187,260.00
PTU del ejercicio	<u>46,000.00</u>
Utilidad neta contable	\$ 496,740.00
(-)	
ISR diferido	<u>12,240.00</u>
Utilidad para repartir	\$ 484,500.00

4.5 DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS

“ 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 adiconarlos a las cuentas de utilidad fiscal empresarial neta y de utilidad fiscal neta a que se refieren los artículos 112 – B y 124 de la LISR.”

ISR de la A en P.

Dividendos provenientes de UFIN reinvertida	\$ 257,630.78
ISR (5 % x 1.5385)	\$ 19,818.20
Dividendos provenientes de UFIN	\$ 0.00
ISR (0 %)	\$ 0.00
Dividendos no provenientes de cuenta de UFIN	\$ 484,500.00
ISR (35 % x 1.5385)	\$ 260,891.13

Dividendo total distribuido	\$ 742,130.78
ISR total a cargo de la A en P	\$ 280,709.33
% de ISR sobre dividendos	37 %
ISR pagado	\$ 187,260.00
ISR pagado al distribuir dividendos	<u>\$ 280,709.33</u>
ISR a cargo de la A en P	\$ 467,969.33
ISR retenido a los socios (Dividendo x 5 % x 1.5385)	\$ 57,088.40
ISR total	\$ 525,057.40

4.6 CALCULO DE LA CUCA AL MOMENTO DE DISTRIBUIR DIVIDENDOS

VI.1. Asociado "A"

Saldo al 31 de Dic. de 1999	\$ 1,395,892.00
(-)	
Distribución de Dividendos (\$ 742,130.78 x 40 %)	<u>296,852.30</u>
Saldo de la CUCA a Enero del 2000	\$ 1,099,039.70
Importe por distribuir al asociado	\$ 296,852.30
(-)	
Retención de ISR (5 % x 1.5385)	<u>22,835.30</u>
Importe neto por distribuir al asociado	\$ 274,017.00

VI.2. Asociado "B"

Saldo al 31 de Dic. de 1999	\$ 245,788.50
(-)	
Distribución de Dividendos (\$ 742,130.78 x 20 %)	<u>148,426.15</u>
Saldo de la CUCA a Enero del 2000	\$ 97,362.35

Importe por distribuir al asociado	\$ 148,426.15
(-)	
Retención de ISR (5 % x 1.5385)	<u>11,417.70</u>
Importe neto por distribuir al asociado	\$ 137,008.45

VI.3. Asociante

Saldo al 31 de Dic. de 1999	\$ 311,943.00
(-)	
Distribución de Dividendos (\$ 742,130.78 x 40 %)	<u>296,852.30</u>
Saldo de la CUCA a Enero del 2000	\$ 15,090.70

Importe por distribuir al asociado	\$ 296,852.30
(-)	
Retención de ISR (5 % x 1.5385)	<u>22,835.30</u>
Importe neto por distribuir al asociado	\$ 274,017.00

CAPITULO V
EJEMPLO DE CONTRATO DE ASOCIACION EN PARTICIPACION

CONTRATO DE ASOCIACION EN PARTICIPACION.

Contrato de asociación en participación que celebran por una parte, Arturo Montenegro Dueñas, en lo sucesivo "El Asociante" y por la otra, Juan Manuel Pérez Prado y Alejandro Romo Albarran, en lo sucesivo " Los Asociados", al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

DECLARACIONES.

I. Declara " El Asociante":

- a) Ser persona física con actividades empresariales y estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bajo el nombre de Arturo Montenegro Dueñas y clave MODA – 590624 – E80.
- b) De conformidad con su actividad, se dedica a realizar actividades mercantiles consistentes en la producción, elaboración, promoción y venta de toda clase de zapatos.
- c) Que se cuenta con los elementos y recursos, tanto humanos como materiales, requeridos para la realización de las actividades a que se refiere el presente contrato.

d) Tener su domicilio establecido en Avenida Tlalpan 1121 Colonia Portales, Delegación Coyoacan, C.P 3456, México D.F.

II. Declaran "Los Asociados":

a) " El Asociado" Juan Manuel Pérez Prado, tener su domicilio establecido en Río Blanco 11, Colonia Paseos de Churubusco, Delegación Iztapalapa, C.P. 09030, México D.F.

b) " El Asociado" Alejandro Romo Albarran, tener su domicilio en Rancho Piedras Negras 90, Fraccionamiento Santa Cecilia, Delegación Coyoacan, México D.F, C. P. 4330.

c) Ser propietarios de los bienes que se relacionan en el anexo "A" de este contrato, y que desean aportarlos al asociante para que éste incremente sus actividades comerciales y les participe las utilidades o pérdidas derivadas de las mismas.

III. Expuesto lo anterior, las partes están de acuerdo en someterse a las siguientes:

CLAUSULAS.

PRIMERA.- Por virtud del presente contrato de asociación en participación, los asociados convienen en aportar los bienes (como se indica en el anexo " A") con el propósito de conjuntamente celebrar con el asociante una negociación de tipo mercantil consistente en el establecimiento de una sucursal cuyo objeto será la comercialización de zapatos. Estos bienes se aportan a efecto de que el asociante los explote comercialmente y los destine al fomento de las actividades mercantiles.

SEGUNDA.- el asociante se compromete a participar a los asociados en las utilidades o pérdidas derivadas de sus operaciones mercantiles, en los términos y porcentajes que se indican en el anexo "B" de este contrato.

TERCERA.- el asociante se obliga a actuar siempre a nombre propio y los asociados convienen en que no existirá relación jurídica alguna entre ellos y los clientes de el asociante.

CUARTA.- Cada una de las partes efectuarán aportaciones de capital basándose en los porcentajes que se establecen en el Anexo " C" de este contrato, para los gastos y costos inherentes a la comercialización del negocio.

QUINTA.- Ambas partes convienen en los siguientes términos para determinar la repartición de las utilidades o pérdidas que se deriven en beneficio de los asociados.

- a) Trimestralmente el asociante presentará a los asociados un estado de situación financiera que refleje fielmente las operaciones realizadas al amparo del presente contrato.
- b) Dentro de los treinta días siguientes a la fecha de recepción de la información financiera los asociados podrán objetar las partidas que consideren inadecuadas ya sea por su naturaleza o por su monto.
- c) En caso de desavenencia en cuanto a los resultados financieros, ésta será resuelta ya sea a favor del asociante o de los asociados, en base al dictamen que rinda el Sr. C.P. Pedro Guerrero Acosta en el que determine la procedencia o improcedencia de las objeciones formuladas por los asociados.

d) El reparto de utilidades o pérdidas se realizará dentro de los treinta días siguientes a la fecha de conclusión del ejercicio fiscal del asociante y siempre con base en el balance que de común acuerdo aprueben las partes y en razón de las proporciones establecidas en el anexo "B" de este contrato.

e) En ningún caso las pérdidas que correspondan a los asociados excederán del importe de sus aportaciones al asociante.

SEXTA.- El asociante será el responsable de todas las obligaciones fiscales y laborales del personal que preste sus servicios en la sucursal objeto de este contrato, puesto que será contratado directamente por el asociante.

SEPTIMA.- El presente contrato tendrá un plazo de duración de un año.

a) Al vencimiento del plazo ambas partes, de común acuerdo lo podrán prorrogar por otro periodo igual, o por el tiempo que se considere conveniente.

b) Concluido el plazo de vigencia de este contrato, sin que sea renovado de común acuerdo por las partes, el mismo, quedará totalmente concluido y sin efecto alguno, en los términos de los artículos 234 al 249 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

OCTAVA.- Cualquiera de las partes estará facultada para retirarse de la asociación en participación en cualquier momento, mediante la terminación anticipada, requiriéndose tan solo una notificación por escrito en tal sentido, dada con al menos treinta días de anticipación a la fecha de terminación. En caso de terminación anticipada, el asociante elaborará un estado de cuenta de la asociación en participación para liquidar a la parte, que se retire de ésta, quién deberá cubrir el porcentaje que le corresponda marcado en el anexo "B" en caso de pérdida, o bien, habrá de recibir el porcentaje que les corresponda en caso de que existan utilidades.

NOVENA.- Para cualquier controversia derivada del cumplimiento ó ejecución del presente contrato, las partes convienen en someterse a la competencia y jurisdicción de los tribunales del Distrito Federal, con renuncia expresa de cualquier otro fuero que por virtud de su domicilio presente a futuro o por cualquier otra causa, pudiera corresponderles.

Enteradas las partes del alcance y contenido legal del presente contrato lo
firmarán de conformidad a los seis días del mes de enero de 1999.

Arturo Montenegro Dueñas

"El Asociante"

Juan Manuel Pérez Prado

" El Asociado"

Alejandro Romo Albarran

" EL Asociado"

Mario Domínguez Ruiz

Testigo

Alfredo Soto Morales

Testigo

ANEXO "A"

APORTACION DE BIENES.

"El asociado " Juan Manuel Pérez Prado aporta un local comercial ubicado en el Centro Comercial " Aries" con domicilio en la Av. Doctor Vértiz, num 717, local 69, Colonia Letran Valle, Delegación Benito Juárez, México D.F., C.P. 9184. Del cual es propietario como lo acredita con el testimonio de la escritura pública número 61184 de fecha 18 de enero de 1995, pasada ante la fe del notario público num. 20 del D.F, Juan Felipe del Valle Prieto, e inscrita en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio bajo el folio real num 68796 de fecha 27 de abril de 1995.

El valor comercial del inmueble es por la cantidad de \$ 600, 000. (seiscientos mil pesos) moneda nacional, según consta en el avalúo practicado por Multibanco Mercantil Probursa, S.A.

Este local tiene una superficie de 67 metros cuadrados, un baño y un mostrados en el área de enfrente.

"El Asociado" Alejandro Romo Albarran, aporta un camioneta marca Ford de doble cabina modelo 1997 a un precio de \$96,000.00 (noventa y seis mil pesos), según consta en la factura núm. 11966 emitida por Feldman Motors, S.A. de C.V.

Los datos de la factura son los siguientes:

Núm. de motor : Hecho en México

Núm. de serie: VL7519862154R2

Placas: 273 - AVH

ANEXO " B"

REPARTO DE UTILIDADES.

El reparto de utilidades se efectuará basándose en los siguientes porcentajes:

40% " El Asociante" Arturo Montenegro Dueñas.

40%, " El Asociado" Juan Manuel Pérez Prado.

20% " El Asociado" Alejandro Romo Albarran.

ANEXO " C"

APORTACIONES DE CAPITAL.

Las aportaciones de capital se realizarán al momento en que todos los integrantes de la asociación en participación lo consideren conveniente, basándose en los siguientes porcentajes:

40% " El Asociante" Arturo Montenegro Dueñas.

40%, " El Asociado" Juan Manuel Pérez Prado.

20% " El Asociado" Alejandro Romo Albarran.

CONCLUSIONES

La asociación en participación representa una unidad económica adecuada para personas que deseen llevar a cabo determinadas operaciones mercantiles, las cuales en la mayoría de los casos se llevan en un plazo relativamente corto, sin tener que cumplir con todas las obligaciones y restricciones requeridas para constituir una sociedad mercantil (protocolización del acto ante corredor publico, capital inicial desde \$ 50,000.00, etc.)

Realizar un contrato de asociación en participación es muy sencillo de constituir, ya que su origen se perfecciona cuando se firma el contrato respectivo, el cual no esta sujeto a registro y puede formularse por un día, un mes, un año o hasta 99 años o más sin ninguna limitante y sin ningún tramite, salvo el consentimiento de los socios de la asociación en participación.

La A en P ofrece la oportunidad de llevar a cabo grandes y pequeñas negociaciones en las que pueden asociarse tanto personas físicas como morales para llevar a cabo diversas actividades como la construcción, instalaciones eléctricas, el establecimiento de restaurantes, etc.

Lo versátil, simple y oportuno de la realización de un negocio mediante un contrato de asociación en participación, le otorgan a dicho instrumento una vigencia continua, tanto nacional como internacional.

Sin embargo, a partir de este año fiscalmente ya no resulta atractivo efectuar un contrato de A en P ya que se tiene que cumplir con todas las obligaciones del Título II de la Ley del ISR, sin importar que los integrantes de esta asociación no sean personas morales.

Suponemos que las reformas efectuadas por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la ley del ISR para la asociación en participación fueron realizadas con el objeto de recaudar más impuestos, ya que anteriormente no se tenía tan regulada a la A en P.

Proponemos que se reforme el artículo 8º de la Ley de ISR, ya que no se le debe tratar como una persona moral a los integrantes de la A en P, si son personas físicas ya que no se contemplaría el principio de equidad. (Art. 31 - Fracción IV de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos)

Además de que no se aclara todos los aspectos importantes que tienen que ver con la aportación de los bienes.

El hecho de que se consideren fiscalmente aportados los bienes al asociante, creemos que se hace con el fin de que este los pueda depreciar, sin importar que en realidad los propietarios de los bienes sean los asociados.

BIBLIOGRAFIA

Vásquez del Mercado Oscar

Contratos Mercantiles

Editorial Porrúa, S.A.

Sexta edición

1996, México D.F.

Mantilla Caballero Roberto

Derecho Mercantil

Editorial Porrúa, S.A.

25ª edición

1987, México D.F.

C.P Rojas Alejandro y Novoa

Estudio Práctico del Régimen Fiscal de la ASOCIACION EN
PARTICIPACION

Fondo Editorial, Ediciones Fiscales ISEF

1999, México D.F.

C.P. Barron Morales Alejandro

Caso práctico para el pago de ISR sobre dividendos y retiro de utilidades

Fondo Editorial, Ediciones Fiscales ISEF

1999, México D.F.

Ley General de Sociedades Mercantiles

Editorial Porrúa, S.A.

62ª . edición

1995, México D.F.

Código de Comercio

Editorial Porrúa, S.A.

62ª edición

1995, México D.F.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento

Editorial Delma

15ª edición

1999, México D.F.

Ley del Impuesto al valor Agregado y su Reglamento

Editorial Delma

15ª edición

1999, México D.F.

Ley del Impuesto al Activo

Editorial Delma

15ª edición

1999, México D.F.