



Diagnóstico FACIL Empresarial, Finanzas,
Auditoría, Contabilidad, Impuestos, Legal

REVISTA

El aspecto financiero de la educación
en México, 1995-2012

El control difuso y de convencionalidad
en materia fiscal en México

Estudio de liquidez en empresas,
años 2009 y 2010

La asociación en participación

El régimen de incorporación fiscal (RIF);
análisis de sus obligaciones fiscales

La naturaleza de la norma jurídica en México

Las Normas Internacionales de Información
Financiera (NIIF) dentro del contexto mexicano
de frente a la globalización

Modificaciones a ingresos por sueldos
e ingresos exentos para 2014



UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

Directorio

Mtro. Itzcóatl Tonatiuh Bravo Padilla
Rector General de la Universidad de Guadalajara

Dr. Miguel Ángel Navarro Navarro
Vicerrector de la Universidad de Guadalajara

Mtro. José Alfredo Peña Ramos
Secretario General de la Universidad de Guadalajara

Mtro. José Alberto Castellanos Gutiérrez
Rector del CUCEA

Mtro. José Alberto Becerra Santiago
Secretario Académico del CUCEA

Mtro. José David Flores Ureña
Secretario Administrativo del CUCEA

Dr. José Trinidad Ponce Godínez
Director de la División de Contaduría

Mtro. Alfonso Enrique Dávalos Abad
Jefe del Departamento de Auditoría

Mtro. Javier Ramírez Chávez
Jefe del Departamento de Contabilidad

Dra. Martha Elba Palos Sosa
Jefe del Departamento de Finanzas

Mtro. Ramiro Torres Torres
Jefe del Departamento de Impuestos

Mtro. Miguel Ángel Serrano Núñez
Jefe de la Unidad de Producción Editorial

Mirka Susanna Sarajärvi
Diseño de portada

Consejo editorial

Internos:

Mtra. Artemia Dalila Magaña Hinojosa
Dra. Mónica Marsela López García
Mtra. Livier Padilla Barbosa
Mtro. Javier Ramírez Chávez
Dra. Martha Elba Palos Sosa
Dr. José Asunción Corona Dueñas
Mtra. Norma Angélica Torres Galindo
Mtra. Patricia Gutiérrez Moreno

Externos:

Universidad Cooperativa de Colombia, (Colombia)
Mtra. María Victoria Huertas de Mora

Universidad de Camagüey, (Cuba)
Dra. Ana de Dios Martínez

Universidad de Chile, (Chile)
Mtro. Mario Radrigán Rubio

Universidad de los Andes, (Venezuela)
Mtro. Mario Alberto García Müller

Universidad Nacional Autónoma de México
Dra. Irma Manríquez Campos

Universidad de Sonora
Dra. Luz Olivia Sánchez Ramírez

Universidad de Colima
Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho

Universidad Veracruzana
Dr. Oscar González Muñoz

Universidad Autónoma de Morelos
Dr. Juan Manuel Ortega Maldonado

Mtro. Cristian Omar Alcantar López
Director de la Revista

Dr. José Trinidad Ponce Godínez
Editor Responsable

La asociación en participación

Mtro. Alejandro Salcedo González
Dr. Carlos Rafael Aviña Vázquez
Mtro. Roberto Cantero Villalvazo

Resumen

La asociación en participación data de la Antigüedad, cuando figuras jurídicas como la *commenda* de los romanos se constituía para que una de las partes participara con la aportación de capital y la otra con el trabajo de la travesía en el viaje, y ambas partes compartían las utilidades del negocio. En México la asociación en participación se reguló en 1934 con la Ley de Sociedades Mercantiles como un contrato y no como sociedad. Las características de la asociación en participación comparten las de un contrato bilateral y oneroso. Los efectos fiscales y laborales también se analizan en el presente ensayo.

Palabras clave: Contrato, asociación en participación, legal, fiscal, laboral.

Abstract

The joint venture dates back to ancient times where legal concepts like commenda were constituted by the Romans in order that a venture participate providing capital and other participate with work during the business trip, and both ventures share the profits business. In Mexico, the joint venture was regulated by the 1934 Corporate Law as a contract and not as a society. The characteristics of the joint venture share those of a bilateral and onerous contract. The taxation and labour effects are also analysed in this article.

Keywords: Contract, legal, tax, labor.

Introducción

La asociación en participación surge para dar respuesta a las necesidades de empresarios con falta de capital suficiente para lograr los objetivos de su negocio y a la carencia de una institución que permitiera reunir el capital y las habilidades de dirección de empresa en una sola figura jurídica. El desarrollo de la asociación en participación se da para reunir el suministro de capital de riesgo y la dirección de empresas en una institución en la cual el asociante, que es la persona que tiene una empresa en operación, y el asociado, que es la persona interesada en contribuir con capital de riesgo o servicios, obtienen participación en las utilidades de la empresa. Desde tiempos antiguos la asociación en participación se ha utilizado para incursionar en viajes de negocios y en expediciones mercantiles. En México la figura jurídica de la asociación en participación, tal como la conocemos ahora, surgió en 1934 con la promulgación

de la Ley General de Sociedades Mercantiles (lgsm), en la cual se regula esta institución que es un contrato más que una sociedad. Este artículo tiene como objetivo analizar las principales características de la asociación en participación. Primero se analizan los antecedentes históricos en la Antigüedad y en México. Segundo, se analiza la definición de asociación en participación. Tercero, se analizan las características del contrato de asociación en participación. Cuarto, se analizan los elementos del contrato. Quinto, se presenta un análisis de las formalidades a que está sujeta la asociación en participación. Sexto, se analizan las principales causas de la extinción y liquidación de la asociación en participación. Séptimo, se analizan los efectos fiscales de la asociación en participación. Octavo, se analizan los efectos laborales de la asociación en participación. Por último, se presentan las conclusiones, y en el anexo se incluye un contrato de asociación en participación.

Antecedentes históricos

En la antigüedad

Los antecedentes históricos de la asociación en participación datan de las prácticas comerciales de los pueblos tschukchos del norte de Asia y de los bereberes del África septentrional, a los que una figura comercial llamada *commenda* les permitía incursionar en viajes y expediciones mercantiles para obtener y comerciar pieles de reno. En la *commenda* una de las partes participaba aportando capital, el cual consistía generalmente en pieles de reno, y la otra participaba con el trabajo durante la travesía, de tal manera que ambas partes compartían los beneficios obtenidos con el tráfico efectuado (León, 2004).

También en el Código de Hammurabi, sexto rey de Babilonia durante el primer imperio, desde el año 1792 al 1750 a.C., aparece una figura comercial similar a la comandita simple. En los artículos 101 a 107 del código se regula una figura jurídica entre dos personas, por medio de la cual una de las partes entregaba dinero o géneros a la otra para obtener un beneficio de manera similar a la *commenda*. En el derecho romano también había una figura jurídica conocida como la *admissio* o *asumptio*, la cual consistía en la admisión de un tercero a la sociedad con desconocimiento de los otros socios y que obtenía beneficios proporcionales a su aportación, pero sin convertirse en socio propiamente.

La *commenda* mercantil evoluciona de la venta de mercancías o adquisición de otras para dar lugar a otras instituciones, como la asociación en participación, lo cual es compartido por tratadistas que señalan que la *commenda* dio lugar a la asociación en participación, sobre todo en lo referente a que quien realizaba las operaciones actuaba en nombre propio, sin que se diese a conocer el participante. Tal como lo señala Garrigues (1979), quien expresa "que la *commenda* presenta dos derivaciones: una en la que el capitalista se manifiesta al exterior como partícipe del negocio, dando origen a la sociedad en comandita, y otra en la que aquel permanece oculto para los terceros, sin responsabilidad, en la cual el negocio se manifiesta al exterior como propiedad individual del comerciante, compañía secreta, antecedente directo de la A. en P." (Garrigues, citado por León, 2004: 350).

En México

En México la primera regulación de la asociación en participación se dio en el Código de Comercio para el Distrito y Territorios Federales promulgado el 16 de mayo de 1854. En ese código se regula una figura jurídica bajo la denominación de sociedad accidental o cuentas en participación; esa denominación estuvo influenciada por la legislación española en los jurisconsultos y comerciantes mexicanos.

León (2004: 352) señala que "el artículo 265 del Código reconoció a la A. en P. como compañía mercantil en participación" y la mantuvo separada de las otras sociedades mercantiles, como la sociedad en comandita y la sociedad anónima, ya que conforme a ese ordenamiento la A. en P. no estaba sujeta a las formalidades requeridas para las otras sociedades (arts. 265 y 266) y tenía lugar para actos de comercio conforme a las proporciones de interés y condiciones estipuladas entre las partes (León, 2004). De tal forma, el artículo 267 del código señalaba que en la A. en P. la responsabilidad pesaba exclusivamente sobre el comerciante que la dirigía en su nombre particular, a quien se le reconocía personalidad para intentar cualquier acción contra terceros.

No obstante lo anterior, fue hasta 1884 cuando el Código de Comercio adoptó del Código de Comercio de 1854 el carácter de sociedad para la asociación en participación y la ubicó en el libro segundo referido a las operaciones de comercio, para quedar finalmente en el capítulo XI (arts. 620 a 628) con la nueva denominación de asociación en participación (León, 2004). Conforme al artículo 620, las asociaciones en participación eran sociedades internas entre los socios, formadas por dos o más personas, de las que al menos una era comerciante, y con el objeto de realizar uno o más negocios determinados. Esas sociedades no estaban sujetas a requisitos ni formalidades legales y cada una de las partes podía proceder en la parte que le correspondiera en nombre propio y bajo su responsabilidad personal, conservando la propiedad de los bienes que hubiere aportado. Además, el asociante debería realizar los negocios procurando llevarlos a buen fin, liquidarlos y rendir cuentas mediante comprobación (León, 2004).

Para 1890 el Código de Comercio reguló la asociación en participación en el título de las asociaciones y distinguía dos tipos de ellas: 1) la momentánea, y 2) la asociación en participación propiamente dicha. Con respecto a la asociación en participación, el artículo 270 establecía que "la asociación en participación es aquella en la cual se interesan dos o más personas en operaciones que tratan en su propio nombre una o varias, siempre que éstas constituyan una sola entidad jurídica. Conforme ese ordenamiento, no existe ninguna relación ni acción directa entre los asociados y los terceros, ya que sólo el asociante es el que actúa en nombre propio, y por tanto los asociados no se exteriorizan ni contraen obligación alguna con dichos terceros" (León, 2004: 352).

Es hasta 1934 cuando la IgsM deroga los artículos del Código de Comercio en materia de sociedades y establece que la asociación en participación es un contrato, sin reconocerla como sociedad ni con personalidad jurídica ni patrimonio propios (León, 2004).

Definición de asociación en participación

El artículo 252 de lgs m define a la asociación en participación como “un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios una participación en las utilidades y en las pérdidas en una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio”.

No obstante la anterior definición legal de la asociación en participación, los especialistas en la materia opinan sobre la naturaleza jurídica del contrato de asociación en participación desde dos vertientes doctrinales. La primera considera que se trata de una asociación momentánea, y la segunda considera que se trata de una sociedad oculta. Al respecto, Dávalos (2010: 110) describe los supuestos de ambas doctrinas y aporta su propio punto de vista de la siguiente manera: “De acuerdo con la visión de que la asociación en participación es una sociedad momentánea, esto se debe a que las partes celebran un contrato para constituir una sociedad con un fin específico de realizar determinados actos jurídicos, y una vez que dichos actos se hayan realizado la sociedad desaparece. Con respecto a que la asociación en participación es una sociedad oculta, se debe a que el contrato de sociedad no se exterioriza como tal frente a terceros”.

Para Dávalos la asociación en participación es una operación de crédito y no un contrato de sociedad, ya que es un contrato por medio del cual es posible obtener un bien presente a cambio de un bien futuro. En otras palabras, es “el contrato de asociación en participación que permite al asociante (deudor) obtener bienes o servicios del asociante (acreedor) para poder realizar alguna actividad comercial a cambio de bienes futuros que consisten en una participación en las utilidades” (Dávalos, 2010: 110). Y es mediante el contrato de asociación en participación como el acreedor puede generar utilidades si la empresa del deudor es exitosa, pero al mismo tiempo el acreedor asume el riesgo de sufrir pérdidas si la empresa fracasa, por lo que el acreedor perderá lo aportado al deudor. Por esas razones, Dávalos considera que el contrato de asociación en participación es una operación de crédito que aparenta ser una asociación entre el asociante y el asociado.

No obstante lo anterior, el asociante puede ser una persona física o una persona moral, sobre la cual recae la obligación de crear, organizar, dirigir y controlar el negocio objeto del contrato, y el asociado es la persona que aporta el dinero, bienes o servicios al asociante a cambio de participar en las utilidades o pérdidas del negocio objeto de la asociación. En todos los casos el asociante será el dueño del negocio y el asociado únicamente hará la aportación económica sin poder intervenir en la dirección y administración del negocio.

El artículo 253 de la lgs m señala que la asociación en participación no tiene personalidad jurídica ni razón social o denominación, lo cual significa que es una sociedad oculta y que sólo se regirá o surtirá efectos en las partes que la constituyen, sin que exista signo aparente que lo denote. Por ello el artículo 256 de la lgs m establece que el asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados. Al efecto el amparo directo 5688/60 resuelto por la Tercera Sala de la scjn el 17 de octubre de 1963 señala lo siguiente:

Contrato de asociación en participación, características del. De acuerdo con el artículo 252 de la lgs m, la asociación en participación es un contrato por el cual una persona, llamada el asociante, concede a otra, llamada el asociado, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio, a cambio de la aportación de bienes o servicios del asociado. La esencia de la asociación en participación radica en que se trata de una sociedad oculta que sólo rige o surte efectos entre las partes que la constituyen, sin que exista signo aparente que la denote, ya que carece de personalidad jurídica, de razón y de denominación, según lo establece el artículo 253 del mismo ordenamiento, y es por esto que el artículo 256 determina que el asociante obra en nombre propio y que no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados. Persiguiendo este mismo afán de mantener oculta la asociación, la ley establece en el artículo 257 que, respecto de terceros, los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que por naturaleza de la aportación fuere necesaria alguna otra formalidad, o que se estipule lo contrario y se inscriba la cláusula relativa en el Registro Público de Comercio del lugar donde el asociante ejerce el comercio, y añade este artículo que aun cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella (*Semanario Judicial de la Federación*, sexta época, tomo lxxvi, octubre de 1963, p. 22).

La asociación en participación tiene características particulares que lo distinguen de los otros contratos. Dos características son determinantes: 1) en la asociación en participación no hay fondo ni actividades comunes, lo cual significa que el asociante es un intermediario entre el asociado y las personas que realicen actos de comercio, y 2) que no hay relación jurídica entre el asociado y los terceros (art. 256 lgs m).

De acuerdo con Dávalos (2010: 111), el contrato de asociación en participación tiene las siguientes características:

- Contrato principal. Se trata de un contrato principal pues su existencia no depende de otra relación contractual.

- Contrato nominado. Es un contrato expresamente regulado por la lgsm.
- Contrato consensual en oposición a real. Es un contrato que se perfecciona con la formación del consentimiento.
- Contrato formal. Es un contrato que requiere del cumplimiento de determinados requisitos para que tenga plena eficacia.
- Contrato bilateral. Es un contrato en el cual hay una correlación entre las prestaciones del acreedor y las contraprestaciones del deudor.
- Contrato aleatorio. Es un contrato en el que los derechos y las obligaciones dependen de la realización de un evento; específicamente, las ganancias o las pérdidas para ambas partes dependen de la suerte de la empresa del asociante.
- Contrato de eficacia continuada. Es un contrato en el que se realiza el objeto a través de una serie de actos.
- Contrato oneroso. Es un contrato en el que las partes obtienen un provecho.

En el contrato de asociación en participación el asociante actúa por voluntad propia y no será considerado subordinado del asociado, sino que se dedicará a la consecución de los fines objeto del contrato y de los cuales recibirá una participación en las utilidades que se generen.

Lo anterior se especifica en el amparo directo 2940/55 resuelto por la Tercera Sala de la scjn el 4 de septiembre de 1957, el cual se transcribe como sigue:

Asociación en participación, características del contrato de. En el contrato de asociación en participación no se pueden pactar repercusiones directas de los actos del asociante en el asociado, pues se desvanecería *ipso facto* la asociación para entrar dentro de otra especie contractual; las relaciones entre asociante y asociado no pueden ser de aquellas que ligan a los asociados con los terceros, como son las del mandato, comisión, etcétera, porque pugnan con ese elemento esencial del contrato. Todo asociado carece de legitimación pasiva para responder de acciones deducidas con fundamento en actos celebrados o ejecutados por el gestor asociante, y falta la legitimación activa de los terceros que no pueden invocar esa base frente a los asociados, hecha salvedad de las acciones de enriquecimiento injusto o de dolo, que tienen fundamento propio y autónomo. En la asociación en participación, el gestor (asociante) es el único elemento activo y su voluntad es individual porque no es órgano de ninguna voluntad colectiva; se confía en él, en su diligencia, en su pericia y en su actividad. Estos principios están consagrados por la

lgsm. El artículo 252 establece la actividad autónoma del gestor y solamente en el resultado de ella participan los asociados. Ni fondo común ni actividades comunes. La unión es sólo para dividir los resultados, por eso no tiene personalidad jurídica y el gestor obra en su propio nombre (arts. 253 y 256). Tampoco habrá relaciones jurídicas entre los terceros y los asociados (art. 256) como condición *sine qua non* de la existencia del contrato de asociación en participación. Si desapareciere esta última característica, desaparecería *ipso facto* la asociación en participación para clasificarse en otra especie. No significa derogación a este principio la disposición del artículo 259 que establece como normas supletorias del funcionamiento, disolución y liquidación de estas asociaciones las reglas que gobiernan a las sociedades en nombre colectivo, porque añade: "en cuanto no pugnen con las disposiciones de este capítulo". Debe entenderse esta supletoriedad para que se normen las relaciones entre asociantes y asociados entre sí, pero nunca con respecto a terceros. Si se pretendiera establecer la solidaridad subsidiaria de los asociados con el asociante en relación con terceros, como lo establece el artículo 25 de esa ley en las sociedades colectivas, se evaporaría *eo ipso* la esencia de aquel contrato. En confirmación de lo que se acaba de decir, la Ley de Quiebra y de Suspensión de Pagos, que extiende la quiebra de la sociedad a los socios ilimitadamente responsables (art. 4), establece que la quiebra del asociante no produce la de los asociados, pues el artículo 128, fracción IV, inciso c), considera, al prever los efectos de la compensación dentro de la quiebra, consagrando la misma solución que daba el artículo 1021 del Código de Comercio en esta materia derogado, que los asociados en participación están fuera del concurso, como lo están los comanditarios en las comanditas y los accionistas de las anónimas (*Semanario Judicial de la Federación*, sexta época, t. III, septiembre de 1957, p. 39. Amparo directo 2940/55. Gustavo Rocha, 4 de septiembre de 1957).

Elementos del contrato

Dávalos (2010: 112) describe las partes en el contrato de asociación en participación como sigue:

a) El asociante

Es la persona a quien se le transmite la propiedad de bienes o quien recibe la prestación de servicios por parte del asociado con la finalidad de utilizarlos en la realización de una actividad determinada. A cambio de los bienes o

servicios que recibe, el asociante comparte con el asociado las ganancias y las pérdidas obtenidas. El asociante obra en nombre propio frente a terceros (artículo 256, lgsm).

Para Vásquez (2008), el asociante es el único que actúa y el único que tiene relaciones con los terceros. La lgsm en el artículo 256 establece que el asociante obra en nombre propio y que no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados, por lo que el asociante es el único responsable frente a terceros pues obra en nombre propio y por esta razón sólo a él se le atribuye la capacidad procesal activa y pasiva por todos los actos.

En cuanto a la capacidad de actuar en nombre propio del asociante, no goza de poderes ilimitados cuando se trata de disponer de los inmuebles aportados a la asociación, ya que sin un mandato especial no puede disponer de los inmuebles que pertenecen a los asociados (Vásquez, 2008: 565).

b) El asociado

Es la persona que transmite la propiedad de bienes o aporta servicios al asociante. El asociado no tiene relación con terceros acreedores o deudores del asociante (art. 256, lgsm). Un aspecto relevante es que la lgsm no admite la responsabilidad solidaria del asociado, es decir, el artículo 258 de la lgsm expresa claramente que el asociado obra en nombre propio y esto implica que los efectos de los actos realizados recaen única y exclusivamente en el sujeto que los realiza (Vásquez, 2008).

c) El objeto

El objeto del contrato consiste en la transmisión de la propiedad de bienes o la prestación de servicios por parte del asociado con la finalidad de financiar una actividad determinada. El objeto del contrato también consiste en distribuir las pérdidas y las ganancias entre el asociante y el asociado. Pero las pérdidas para el asociado no pueden ser superiores al valor de los bienes o servicios aportados (art. 258, lgsm).

De acuerdo con el artículo 1924 del Código Civil Federal, el objeto del contrato constituye uno de los elementos de existencia y puede constituido por la cosa que el obligado debe dar y el hecho que debe hacer. En cuanto a la prestación de la cosa, éste consiste en la transmisión del dominio, uso o goce de bienes que el asociado transfiera al asociante para participar en la negociación u operación comercial del asociante, y respecto de la prestación de éste consiste en emplear los bienes a que se comprometió para la realización de las operaciones de comercio (León, 2004).

d) Fin o motivo

El fin que las partes buscan lograr consiste en la realiza-

ción de las operaciones mercantiles por el asociante, en los medios de que se valga para ello y en la participación en las utilidades y pérdidas de éstas por ambos. Para León (2004), esta finalidad será siempre de carácter económico, lucrativo, pues se trata de un contrato mercantil y la causa siempre será una actividad comercial en virtud de su carácter mercantil.

Formalidades

El contrato de asociación en participación, además de las características propias, debe de cumplir con ciertas formalidades, las cuales se detallan a continuación.

Formalidades	Descripción	Fundamento legal (lgsm)
Formalizarse por escrito.	El contrato de asociación en participación debe constar por escrito y no estará sujeto a registro ante el Registro Público de Comercio.	254
Contenido de las cláusulas del contrato.	En los contratos de asociación en participación se fijaran los términos, proporciones de interés y demás condiciones en que deban realizarse. De ahí que el contrato deberá especificar con claridad el objeto de éste, las aportaciones concretas de efectúen tanto el asociante como los asociados, así como el acuerdo que asuman en cuanto al reparto de las utilidades y pérdidas.	255

Los bienes aportados por el asociado son propiedad del asociante.	Respecto de terceros, los bienes aportados pertenecen en propiedad al asociante, a no ser que por la naturaleza de la aportación sea necesaria alguna otra formalidad o que se estipule lo contrario y se inscriba la cláusula relativa en el Registro Público de Comercio del lugar donde el asociante ejerce el comercio; además, aun cuando la estipulación no haya sido registrada, surtirá sus efectos si se prueba que el tercero tenía o debía tener conocimiento de ella.	257
Carece de personalidad jurídica.	La asociación en participación no tiene personalidad jurídica ni razón social o denominación; por consiguiente, no genera una nueva figura jurídica.	253
El asociante actúa en nombre propio.	Para efectos de sus relaciones comerciales, industriales o productivas que realice con terceros, el asociante actuará en nombre propio, por lo que no se generarán relaciones entre aquéllos y los asociados.	256
Vigencia.	El término de la vigencia del contrato lo estipularán libremente el asociante y los asociados. Las partes podrán establecer libremente la distribución de las utilidades y pérdidas. De no especificarse en el contrato, en el reparto de las ganancias o pérdidas se observarán, salvo pacto en contrario, las reglas siguientes:	255
Distribución de utilidades y pérdidas.	La distribución de las ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones. Al socio industrial corresponderá la mitad de las ganancias, y si son varios, la mitad se dividirá entre ellos por igual.	16 y 258

Fuente: *Práctica fiscal* (2013).

Extinción y liquidación de la asociación en participación

La extinción de la asociación en participación puede tener lugar por las causas comunes a los contratos bilaterales, como el vencimiento del término pactado, el acuerdo de voluntades, la disconformidad del contrato con la norma que lo regula o por hechos sobrevenidos con posterioridad a la celebración del acto que provoquen la cesación de sus efectos. Además de lo anterior, son aplicables a la asociación en participación las causas de extinción previstas para las sociedades en nombre colectivo (art. 259, lgsm), es decir, por la rescisión del contrato respecto a uno de los contratantes, por muerte de alguno de éstos y por imposibilidad de continuar realizando el objeto del contrato (arts. 50, 229 y 230, lgsm).

Efectos fiscales de la asociación en participación

El artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación define a la asociación en participación como el conjunto de personas que realizan actividades empresariales con motivo de la celebración de un convenio y siempre que éstas, por disposición legal o del propio convenio, participen de las utilidades o de las pérdidas derivadas de esa actividad. La asociación en participación tendrá personalidad jurídica para los efectos del derecho fiscal cuando en el país realice actividades empresariales, cuando el convenio se celebre conforme a las leyes mexicanas o cuando se dé alguno de los supuestos establecidos en el artículo 9º del mismo código. En los supuestos mencionados se considerará a la asociación en participación residente en México (*Práctica fiscal*, 2013).

La asociación en participación también estará obligada a cumplir las mismas obligaciones fiscales, en los mismos términos y bajo las mismas disposiciones establecidas para las personas morales en las leyes tributarias, por lo que cuando esas leyes hagan referencia a persona moral se entenderá incluida a la asociación en participación considerada en los términos de este precepto.

El asociante representará a la asociación ante las autoridades fiscales en tratándose de medios de defensa en contra de las consecuencias fiscales derivadas de las actividades empresariales que se lleven a cabo mediante la asociación en participación.

Además, para efectos de su constitución, la asociación en participación se identificará con una denominación o

razón social, seguida de la leyenda A. en P., o en su defecto con el nombre del asociante, seguido de las siglas mencionadas, además de que tendrá en territorio nacional el domicilio del asociante.

En cuanto al pago del impuesto sobre la renta, el sujeto obligado es el asociante, según lo establece la tesis del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como sigue:

LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN NO CREA UNA DIVERSA EMPRESA, SIENDO EL ASOCIANTE EL SUJETO OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO. Conforme a lo dispuesto por el artículo 8º, primero, tercero y noveno párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el 2001, en el supuesto de que se celebre un contrato de asociación en participación, el sujeto obligado al pago del impuesto del total del resultado fiscal derivado de la actividad realizada a través de la asociación, corresponde a quien tenga el carácter de asociante; en consecuencia, las obligaciones fiscales que éste cumple, como son, llevar la contabilidad de la asociación en forma separada de las demás actividades que realice y, la de presentar las declaraciones del impuesto en la misma forma, así como calcular y realizar el ajuste de los pagos provisionales correspondiente a las actividades de la asociación, no se traduce en la constitución de una nueva y diversa empresa a quien se le deba atribuir la calidad de sujeto de obligaciones, en mérito de que las mismas estriban en actividades propias de quien tiene el carácter de asociante.

Tesis No. V-TASR-X-3260 de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de 1 de julio de 2010. Juicio Contencioso Administrativo Núm. 672/06-07-01-6. Resuelto por la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 7 de mayo de 2007.

En relación con el pago del impuesto al valor agregado derivado de la actividad realizada a través de la asociación en participación, el asociante es el sujeto obligado a pagar el impuesto al valor agregado, tal como lo señala la siguiente tesis:

ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN. AL NO CONSTITUIR UNA PERSONA MORAL O JURÍDICA INDEPENDIENTE DEL ASOCIANTE QUIEN OBRA EN NOMBRE PROPIO, CORRESPONDE A ÉSTE PAGAR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DERIVADO DE LA ACTIVIDAD RELIZADA A TRAVÉS DE AQUÉLLA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2001). De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 8º de la Ley del

Impuesto sobre la Renta y 17 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigentes en 2001, se concluye que la asociación en participación, prevista en la lgsM, para efectos de la determinación del segundo de los tributos mencionados, constituye un contrato de naturaleza y origen mercantil, por el cual una persona física o moral denominada asociante conviene con otras denominadas asociadas que le aportan bienes o servicios, concediéndoles una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación o de una o varias operaciones de comercio; no tiene personalidad jurídica, razón social o denominación propias ni crea una persona moral o jurídica independiente del asociante que obra en nombre propio, sino una modalidad de sus actividades, de tal manera que no se obliga por sí misma ante terceros ni ante la autoridad fiscalizadora. En esa tesitura, es al asociante a quien corresponde el pago del impuesto al valor agregado derivado de la actividad realizada a través de la asociación; afirmación que se robustece con el hecho de que el mencionado artículo 8º le impone, entre otras obligaciones, la de llevar la contabilidad de las actividades realizadas en la asociación, por separado de las que realice por sí, y presentar en la misma forma las declaraciones correspondientes, y considera que el resultado fiscal o la pérdida 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. Tercer Tribunal colegiado en materia administrativa del tercer circuito. Amparo directo 333/2006. Ingeniería de Tepic, S.A. de C.V., 21 de febrero de 2007.

Efectos laborales de la asociación en participación

En cuanto a los efectos laborales de la asociación en participación, la cuarta sala de la Suprema Corte de Justicia dictaminó que no existe contrato de trabajo cuando existe el de asociación en participación.

CONTRATO DE TRABAJO, CUANDO NO EXISTE EL Y SÍ EL DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN. Si el contrato celebrado entre la parte actora y la parte demandada es de carácter mercantil e impropriamente le llamaron "contrato mutuo de sociedad", debe decirse que la Junta al concluir que existe una relación de trabajo obró equivocadamente; pues independientemente

de las deficiencias de dicho contrato, que no reúne los elementos legalmente necesarios para ser considerado como de sociedad (razón social o denominación, domicilio, capital social otorgamiento en escritura pública, etc.), y de los errores en que incurre la agraviada, al referirse a la naturaleza jurídica de la asociación en participación, que no se forma por socios sino por asociantes y asociados y carece de personalidad jurídica distinta de los contratantes, así como de órganos representativos al tenor de los artículos 252 a 259 de la lgsm, el documento en cuestión, cuya autenticidad fue reconocida por el actor, según sus términos, demuestra que el propósito de las partes fue el de celebrar un contrato de asociación mercantil y así debe entenderse en virtud de que aportó sus servicios a la agraviada para la explotación de un negocio que era una tienda de abarrotes, a cambio de participar de la mitad de las utilidades que se obtuvieran, sin que de la circunstancia de que en la cláusula tercera se haya establecido que el propio actor llevaría un control minucioso de las entradas y salidas y de que la agraviada haya confesado que era el único encargado del negocio, pueda jurídicamente concluirse que los interesados se propusieron celebrar un contrato de trabajo, pues es de la naturaleza de la asociación en participación que el asociado puede aportar al asociarse servicios, a cambio de participar en las utilidades de una negociación (Art. 252, lgsm), y en el caso, los servicios eran precisamente la aportación del actor a la demandada; sin embargo, si debido a sus deficiencias se considera que no se trata de una asociación en participación, habría que concluir que se está frente a un contrato mercantil innominado, pero no un contrato de trabajo como sin razones ni fundamentos legales lo decidió la autoridad responsable, toda vez que en manera alguna se acreditó que entre las partes existiera la relación de dirección y dependencia a que se contrae el artículo 17 de la Ley Federal del Trabajo, como elemento característico de este fenómeno jurídico. La existencia de la relación jurídica no laboral se comprueba con un recibo otorgado por el actor en el que aceptó haber recibido cuentas por cobrar, lo que concuerda con la cláusula séptima del contrato en que la ahora agraviada no reconocería créditos como efectivo, quedando en su caso a cuenta del actor. No obsta a lo anterior que la agraviada haya admitido que el establecimiento mercantil era de su propiedad, al que esto quedara demostrado con el informe proporcionado, por el subtesorero general del Estado de Sonora, pues de ello no se deduce necesariamente que el actor prestará sus servicios en calidad de trabajador,

hecho que nos es exclusivo del contrato de trabajo, sino común a otros diversos contratos.

Amparo directo en materia de trabajo 513/49. Aya-la Badillo de Estrella Consuelo. 20 de abril de 1950.

De manera similar la Suprema Corte de Justicia emitió sentencia relacionada a la no existencia de contrato de trabajo cuando la voluntad de las partes fue la de asociarse y no prestar servicios personales bajo la dirección y dependencia de un patrón. A continuación se detalla el fallo de la Suprema Corte de Justicia al respecto.

ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN, NO EXISTE CONTRATO DE TRABAJO, EN LA. El artículo 252 de la lgsm establece que la asociación en participación es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aporten bienes o servicios, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio. Ahora bien, si el contrato entre los quejosos con una persona convinieron en constituir una asociación en participación, manifestando los primeros ser propietarios de una terreno para la agricultura, y que en su extensión se sembraran productos relativos y para llevarla a cabo; que uno de los quejosos pondría diez hectáreas de terreno y otras cosas, y el otro de los quejosos pondría a su vez cincuenta hectáreas de terreno, y su trabajo personal en todas las labores de siembra; y el actor con la otra persona pondrían sus servicios personales en todos los trabajos que se necesitaran llevar a cabo en la siembra, los de refacción, avío, préstamos, etcétera, se repartirían por partes iguales una cuarta parte cada uno de los asociados estando administrada la sociedad por uno de los quejosos; examinando a través de aquella disposición legal, la referida contratación, desde luego, se desprende de ella, la concurrencia de los primeros requisitos que exige el precepto legal indicado; pero no opera la segunda de las exigencias apuntadas en el repetido artículo, por cuanto a que no se constituyó una negociación mercantil por los intervinientes en ese contrato, ni la realización de una o varias operaciones de comercio, ya que el objeto primordial del convenio del trabajo es la siembra y cultivo de unas parcelas de terreno, y si bien es cierto que con fines lucrativos, también lo es que se repite la constitución de la asociación no tuvo por finalidad operaciones de comercio; luego tal contratación puede reputarse una de asociación en participación; pero tampoco un contrato de trabajo, porque no existe similitud entre el celebrado por los quejosos y el reclamante, con los del trabajo,

pues independientemente de que la voluntad de esas partes fue la de asociaciones para laborar ciertas tierras y aprovecharse mediante su cultivo, de las cosechas que produjeron en la proporción que pactaron, lo cierto es que no aparece en las cláusulas del convenio que se analiza, la característica de los convenios de los contratos de trabajo, que define el artículo 17 de la ley de la materia, ya que no se convino la obligación del actor de prestarlo a los demandados sus servicios personales bajo su dirección y dependencia, y tan no fue así, que estipularon que preferentemente se cubrirían con la cosecha, todos los gastos hechos en la siembra, los de refacción, avío, préstamos, etcétera, y de su sobrante se repartirían una cuarta parte cada uno de los asociados, lo que está indicando la inexistencia de toda dependencia económica del actor con los quejosos. Por consiguiente, no es jurídica la tesis de que se demostró la existencia de un contrato de trabajo entre los agraviados y el actor. Por lo demás, la circunstancia de que los demandados admitieran al absolver disposiciones, que el reclamante, en cierto lapso se estuvo trabajando en el campo, en la siembra, cultivo y riego de sus terrenos, durante unos meses, con raya y después de esos meses, les hubiera prestado sus servicios bajo un contrato de trabajo, sino todo lo contrario, que en una época fue su trabajador y después su asociado.

Amparo directo en materia de trabajo 5331/44. Ramírez Justo y co-agraviado. 16 de marzo de 1945. *Semanario Judicial de la Federación*, 1917-1985, Cuarta Parte, Tercera Sala, página 196.

Conclusiones

La asociación en participación presenta características propias de una sociedad mercantil, sin embargo la misma lgsm la considera un contrato. Este contrato tiene como función primordial unir al capital, la destreza en los negocios y los servicios personales que puedan aportar tanto el asociante como el asociado para la consecución de utilidades en un negocio determinado. Del contrato de asociación en participación no surge una persona moral pues su finalidad es obtener financiamiento para realizar una actividad determinada. En este contrato, a diferencia del contrato de sociedad mercantil, no hay un fin común ya que en el contrato de asociación las partes tienen intereses opuestos, la finalidad del asociado es obtener una ganancia, mientras que la finalidad del asociante es obtener el principal más intereses. La asociación en participación no tiene una personalidad jurídica propia, por lo tanto no cuenta con los

atributos correspondientes de una sociedad, como nombre, domicilio, nacionalidad y patrimonio propios.

No es necesario registrar la asociación en participación en el Registro Público de Comercio y constituirse ante notario público, cuestiones que sí suceden en la sociedad mercantil. Otro aspecto relevante es que en la asociación en participación el único responsable ante terceros es el asociante, quien responde ilimitadamente con sus propios bienes. Por último, en la asociación en participación no hay órganos colegiados y el asociante responde ante la Secretaría de Hacienda por el cálculo del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado.

Referencias bibliográficas

Código Fiscal de la Federación (2013).

Dávalos Torres, María Susana. (2010). *Manual de introducción al derecho mercantil*. México: Nostra Ediciones.

Garrigues, Joaquín. (1979). *Curso de derecho mercantil*. México: Porrúa.

León Tovar, Soyla H. (2004). *Contratos mercantiles*. México: Oxford University Press.

Ley General de Sociedades Mercantiles (2013).
Práctica fiscal, 1ra. quincena de julio (2013).

Vásquez del Mercado, Óscar. (2008). *Contratos mercantiles*. México: Porrúa.

Anexo. Contrato de asociación en participación

Contrato de asociación en participación que celebran por una parte la sociedad denominada _____, representada en este acto legalmente por el señor _____, a quien en lo sucesivo se le denominará como "El asociante", y por otra parte el señor _____, a quien en lo sucesivo se le denominará "El asociado", al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

DECLARACIONES

I. Declara "El asociante":

- a) Que es una sociedad debidamente constituida conforme a las leyes mexicanas, tal y como lo acredita con el testimonio de la escritura pública número _____, de fecha _____, otorgada ante la fe del licenciado _____, titular de la notaría pública número _____ del _____.
- b) Que cuenta con la clave del Registro Federal de Contribuyentes _____.
- c) Que acredita la personalidad de su representante con la escritura pública número _____ de fecha _____, pasada ante la fe del licenciado _____, notario público número _____ de _____, misma que no le ha sido modificada, revocada ni limitada en forma alguna.
- d) Que desarrolla actividades mercantiles consistentes en _____.
- e) Que cuenta con los elementos técnicos y de apoyo financiero necesarios para llevar a cabo el objeto del presente contrato.
- f) Tener su domicilio en _____.

II. Declara "El asociado":

- a) Que cuenta con la capacidad legal para celebrar el presente contrato.
- b) Ser propietario de los bienes inmuebles que se relacionan en el anexo "A" de este contrato y que desea aportarlos a "El asociante" para que éste incremente sus actividades comerciales y le participe de las utilidades o pérdidas derivadas de las mismas.
- c) Tener su domicilio en _____, y estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, con la clave _____.

Acorde con las declaraciones que anteceden, las partes contratantes manifiestan su conformidad en celebrar el presente contrato de asociación en participación, el cual sujetan a las disposiciones contenidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles y en las siguientes:

CLÁUSULAS

PRIMERA. El asociado aporta y transmite la propiedad al asociante de los bienes que se indican en el anexo "A" de este contrato, a fin de que los explote comercialmente y los destine a la construcción, promoción y arrendamiento de locales comerciales conforme a las características que se precisan en el anexo "B" de este contrato.

SEGUNDA. El asociante se obliga a actuar siempre a nombre propio, por lo que el asociado no tendrá ninguna relación jurídica con los clientes del asociante.

TERCERA. El asociante acepta la aportación del asociado y se obliga a destinar dichos bienes al fin mencionado en la cláusula primera. Además, se compromete a hacer partícipe al asociado en las utilidades o pérdidas derivadas de la venta de los locales comerciales citados en la misma cláusula, en los términos y porcentajes que se indican en el anexo "C" de este contrato.

CUARTA. Ambas partes acuerdan que para determinar la repartición de las utilidades o pérdidas en que participe el asociado, se aplicarán las siguientes reglas:

1. Periódicamente, el asociante presentará al asociado un estado de situación financiera que refleje fielmente las operaciones realizadas al amparo del presente contrato.
2. Dentro de los 30 días siguientes a la fecha de recepción de la información financiera, el asociado podrá objetar las partidas que considere inadecuadas, ya sea por su naturaleza o por su monto. Los estados financieros del ejercicio deberán ser dictaminados por contador público autorizado.

3. El reparto de utilidades o pérdidas se realizará dentro de los tres meses siguientes a la fecha de conclusión del ejercicio fiscal del asociante y siempre sobre la base del balance que de común acuerdo aprueben las partes y en razón de las proporciones establecidas en el anexo "C" de este contrato.
4. Las utilidades serán repartidas una vez cubiertas las contribuciones fiscales correspondientes, tanto federales como locales.

QUINTA. Las partes convienen únicamente para efectos de determinar la utilidad o pérdida que resulte de la asociación y de lo señalado en el artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que los terrenos mencionados en el anexo "A", que el asociado" pone a disposición de "El asociante", tendrán un valor de \$ _____ (_____).

SEXTA. Conforme a lo establecido en los artículos 257 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, 22 del Código de Comercio y 41 del Reglamento del Registro Público de Comercio, las partes contratantes convienen en que este contrato deberá inscribirse en el Registro Público de Comercio correspondiente.

SÉPTIMA. El presente contrato entrará en vigor a partir de la fecha de su firma y las partes convienen en que estará vigente hasta en tanto no se cumplan todos los objetivos de la asociación.

OCTAVA. El presente contrato podrá concluir anticipadamente por:

1. Que el objeto de la asociación se vuelva imposible.
2. La quiebra del asociante.
3. La inhabilitación para ejercer el comercio de cualquiera de las partes.
4. El mutuo acuerdo de los contratantes.
5. El incumplimiento de alguna de las partes a sus obligaciones.
6. La comisión de actos dolosos o fraudulentos de cualquiera de las partes.
7. La liquidación del asociante.
8. La muerte del asociado.

NOVENA. En caso de terminación anticipada del presente contrato, las partes acuerdan cubrir el pago de los daños y perjuicios que se causen por la parte que dé lugar a la causa de terminación a la otra parte contratante.

Si el incumplimiento es por parte del asociante, y el inmueble está ya en construcción, el asociado podrá cobrar el costo del inmueble aportado al asociante, quien deberá cubrirlo en un plazo no mayor de _____.

DÉCIMA. Para efectos de la liquidación del presente contrato de asociación en participación, se deberá proceder en los términos del artículo 246, fracciones I a VI, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, nombrando para tales efectos a la persona que actuará como liquidador.

DÉCIMA PRIMERA. Los avisos y notificaciones que las partes hagan en relación con el presente contrato deberán ser por escrito y con acuse de recibo en los domicilios señalados en las declaraciones.

DÉCIMA SEGUNDA. Para los efectos de interpretación y cumplimiento del presente documento, los contratantes se sujetan expresamente a la jurisdicción y competencia de los Tribunales de la Ciudad de México, Distrito Federal, renunciando en consecuencia a cualquier otro fuero que tengan o lleguen a tener por motivo de su domicilio actual o futuro.

En este acto intervienen como testigos, los señores _____ y _____, con domicilio en _____ y en _____, respectivamente.

El presente contrato se firma a los _____ días del mes de _____ de _____, por los contratantes, manifestando que su voluntad ha sido libremente expresada y que su consentimiento no se encuentra viciado por dolo, error, mala fe, o cualquier otro vicio del consentimiento, y en constancia de lo anterior, lo firman al margen y al calce para constancia.