

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



TESIS:

**“ORGANIZACIÓN LEGAL Y ASPECTOS RELACIONADOS CON LA
CONTABILIZACION DE LAS TRANSACCIONES QUE REALIZAN LAS UNIONES
DE PERSONAS, EN EL CONTEXTO DE LAS REFORMAS A LEGISLACION
TRIBUTARIA SALVADORENA DEL AÑO 2010”.**

**PARA OPTAR AL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

PRESENTA:

**MENJÍVAR GÓMEZ, CARLOS EDUARDO
YANEZ RODRÍGUEZ, MIGUEL ANGEL
ZELAYA BARRERA, DEYSI GUADALUPE**

ASESOR:

LIC. JOSÉ LEONIDAS MORALES GÓMEZ

**OCTUBRE 2010
SAN MIGUEL, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector: Ing. Rufino Antonio Quezada Sánchez.

Vice-Rector Académico: Arq. Miguel Ángel Pérez Ramos.

Vice-Rector Administrativo: Lic. Oscar Noé Navarrete.

Fiscal General: Dr. René Madecadel Perla Jiménez.

Secretario General: Lic. Douglas Vladimir Alfaro Chávez.

AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL

Decano en funciones: Dra. Ana Judith Guatemala de Castro.

Secretario de la Facultad: Ing. Jorge Alberto Rugamas Ramírez.

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Jefe del Departamento: Mrs. y Lic. Raúl Antonio Quintanilla

Coordinador General de

Procesos de Graduación: Lic. Gilberto de Jesús Coreas Soto.

Docente Director: Lic. José Leónidas Morales Gómez.

Asesor Metodológico: Lic. Rubén Edgardo Sánchez.

San Miguel, Octubre de 2010.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO “MI PADRE”, que me guio y fue mi luz en este largo camino dándome la sabiduría necesaria para lograr mis metas y alcanzar culminar mis estudios universitarios; por escuchar mi oraciones y haberme dado las fuerzas para seguir adelante y no darme por vencido en momentos difíciles y de tribulación, ayudándome a encontrar la salida; por guardar mi vida y proporcionarme salud, paz y felicidad; y por estar conmigo en todo momento y concederme una familia llena de amor que me apoyo incondicionalmente para lograr este objetivo.

A MI MADRECITA LINDA “Gladis Gómez Hernández”, mi madre mi inspiración, a quien le dedico especialmente este triunfo, porque con mucho sacrificio y empeño siempre estuvo conmigo apoyándome fungiendo como madre y padre para mi, cuidándome, protegiéndome y motivándome a no darme por vencido y seguir adelante superando todos los obstáculos; por haberme sabido conducir por el camino correcto y ayudarme a continuar en los momentos más difíciles con amor, cariño y comprensión.

A MI HERMANO, “José Francisco Menjívar Gómez”, por brindarme su cariño, su ayuda y comprensión en todo momento, por apoyarme en los momentos que lo necesite y en el transcurso de mi carrera.

A MI ABUELA, “Rosa Orbelina Gómez Torres”, por apoyarme e interesarse por mi cuando más lo necesite, elevando siempre sus oraciones a Dios todo poderoso para que me protegiera, me diera fuerzas y la sabiduría necesaria para salir victorioso.

A MI TIA, “Vilma Del Carmen Gómez”, quien siempre estuvo a la expectativa de mis necesidades brindándome su apoyo y cariño incondicionalmente.

A MIS AMIGAS, “Abigail Guardado, Niña Gladis y Jessika Alvarado”, que siempre me apoyaron, brindándome su cariño y comprensión en el momento que lo necesite.

A MIS DEMAS FAMILIARES Y AMIGOS, que de una u otra forma me han brindado su apoyo y cariño siempre que fue requerido.

AL DOCENTE DIRECTOR, Licenciado José Leónidas Morales Gómez “Don Leo”, por brindarme sus consejos y apoyarme incondicionalmente en los momentos difíciles de mi vida universitaria; por incentivar me a salir adelante, por haber sido el docente que le dio rumbo a mi carrera con sus valiosos conocimientos; y por el empeño, sacrificio y preciados conocimientos que aportó para el excelente desarrollo de este trabajo de investigación.

A LOS DOCENTES DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR-FMO que me dieron clases y que influyeron de manera positiva en mi formación académica.

Y A MIS COMPAÑEROS DE TESIS, por el apoyo, sacrificio, tolerancia y amistad, las cuales permitieron concluir este trabajo investigación con éxito.

CARLOS EDUARDO MENJIVAR GOMEZ

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO, que es el que me ha brindado todo lo necesario, el sostén de mi vida y la iluminación en mi camino; en quien confié este proyecto, por que el me ha dado las fuerzas, las energías para alcanzar esta meta. *“Los que son fieles pueden contar con la generosidad del Señor, su benevolencia los guiará siempre”*.

A MIS PADRES, “Miguel Ángel Yanes (Q.E.P.D.)”, mi padre que desde el cielo me ha guiado como el ángel guardián y “Ana Rogelia Rodríguez”, mi madre que es la impulsadora de este proyecto pues es quien se ha deshecho en sacrificios para proveerme los insumos necesarios para realizar y culminar mis estudios, quien ha estado conmigo en todo momento para animarme a seguir siempre adelante.

A MI HERMANO, “Luis Gerardo Yanes” quien siempre ha estado en todo momento apoyándome a seguir adelante.

A MI TIO, “José Romeo Yanes” quien a pesar de estar muy lejos siempre me ha brindado su ayuda, apoyo, comprensión y cariño en todo momento para salir adelante y culminar mis estudios.

MIS DEMAS FAMILIARES Y AMIGOS, “Marta Delia Rodríguez” mi tía, “Lic. Laura Sofía Zuniga” y “Nelson Josué Láinez” mis primos quienes siempre me han brindado su apoyo incondicional y cariño; y quienes también han puesto su granito de arena para que haya

llegado a culminar mis estudios. Y todos mis amigos que siempre me apoyaron y confiaron en mí.

AL DOCENTE DIRECTOR, el Lic. José Leónidas Morales Gómez, por sus grandes aportes a este trabajo, además de grandes enseñanzas y valores como la humildad que todos debemos tener para salir adelante.

Y A MIS COMPAÑEROS DE TESIS, por su trabajo y sacrificio que permitieron concluir este trabajo con éxito.

MIGUEL ANGEL YANES RODRÍGUEZ.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO, porque en su infinita gracia, permitió la culminación de mi carrera universitaria, porque fue, es y será la fortaleza en mi vida; por ser mi amigo, mi consuelo, mi fe y la fuerza que me motiva a seguir a delante, con el propósito de cumplir con su voluntad.

A MI FAMILIA, mis padres: Carlos Ernesto Zelaya y María Catalina Barrera de Zelaya, quienes me han apoyado, y por siempre velar por mi bienestar, les estoy eternamente agradecida. Mi hermano, Carlos Ulises Zelaya Barrera, por su apoyo incondicional, contribuyendo a que finalizase con éxito mi carrera universitaria.

AL DOCENTE DIRECTOR, Lic. José Leónidas Morales Gómez, por ser un gran amigo y hno. en Cristo, por su orientación, por su influencia positiva y porque siempre tuvo tiempo para atender nuestras dudas o problemas.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS, que siempre estuvieron prestos a trabajar, a animarme, por su comprensión, su ayuda y sus correcciones siempre fueron muy bien recibidas.

A MIS HNOS. EN CRISTO, que han intercedido por mi, ante Dios, para que me diese fuerza, protección, salud y sabiduría.

DEYSI GUADALUPE ZELAYA BARRERA

INDICE

INTRODUCCION	i
CAPITULO I: FORMULACION DEL PROBLEMA.	
1.1. Titulo descriptivo del Proyecto.	1
1.2. Situación Problemática.	1
1.3. Enunciado del Problema de Investigación.	4
1.4. Justificación de la Investigación.	4
1.5. Delimitaciones de la Investigación.	5
1.5.1 Delimitación Espacial.	5
1.5.2 Delimitación Temporal.	5
1.5.3 Delimitación Teórica.	6
1.6 Objetivos de la Investigación.	6
1.6.1 Objetivo General.	6
1.6.2. Objetivos Específicos.	6
1.7 Sistemas de Hipótesis.	7
1.7.1. Hipótesis General del Trabajo.	7
1.7.2. Hipótesis Específicas del Trabajo.....	7
1.8 Operacionalización de Hipótesis de la Investigación.	8
CAPITULO II: MARCO DE REFERENCIA	
2.1. Marco Normativo.	10

2.1.1 Código Tributario.	10
2.1.2 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (L.I.T.B.M.P.S.).	11
2.1.3 Ley del Impuesto sobre la Renta (L.I.S.R.).	12
2.1.4 Otras leyes y normas relacionadas de interés para la investigación.	12
2.1.4.1Código de Comercio.	12
2.1.4.2. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF`s)	13
2.2 Marco Histórico.	14
2.3. Marco Teórico.	19
2.3.1 Las Uniones de Personas o Uniones Temporales.	19
2.3.2 Régimen Tributario.....	20
2.3.2.1. Código Tributario.	20
2.3.2.2. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	20
2.3.2.3 Ley de Impuesto sobre la Renta.	21
2.3.2.4 Código de comercio.	22
2.3.3. Organización Legal de Las Uniones de Personas.	22
2.3.4. Aspectos Relacionados a la Contabilización de las Transacciones de las Uniones de Personas.	24
2.3.5. Información Financiera	25
 CAPITULO III: MARCO METODOLÓGICO	
3.1. Tipo de Investigación.	29

3.2. Universo y Muestra.	30
3.2.1. Universo.	30
3.2.2. Muestra.	30
3.3. Técnicas de Recolección de la Investigación.	30
3.4. Instrumentos.	31
3.5. Formas en que se analizaran e interpretaran los resultados.	31
3.6. Fuentes de Datos de Información.	32
3.6.1. Fuentes Documentales.	32
3.6.2. Fuentes Personales.	32
3.6.3. Fuentes Institucionales.	33
3.6.4. Fuentes de Internet.	34
3.7 Cronograma de Actividades.	35
3.8 Presupuesto.	36

CAPITULO IV: ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS 37

**CAPITULO V: ORGANIZACIÓN LEGAL Y ASPECTOS RELACIONADOS CON LA
CONTABILIZACIÓN DE LAS TRANSACCIONES QUE REALIZAN LAS UNIONES
DE PERSONAS EN EL CONTEXTO DE LAS REFORMAS A LA LEGISLACIÓN
TRIBUTARIA SALVADOREÑA DEL AÑO 2010.**

5.1 Introducción al Tema.	56
5.2 Organización Legal de las Uniones de Personas.	58
5.2.1 Constitución de las Uniones de Personas.	60

5.2.1.1 Estructura Organizativa de las Uniones de Personas.	60
5.2.1.2 Punto de Vista Mercantil.	64
5.2.1.2.1 Vacios Mercantiles de las Uniones de Personas.....	67
5.2.1.3 Punto de Vista Tributario.	75
5.3 Desarrollo y Ejecución de Operaciones en una Unión de Personas.	77
5.3.1 Formas de Contratación.	78
5.3.1.1 Licitación Pública.	78
5.3.2 Inscripción en la Administración Tributaria.	83
5.3.3 Aspectos Tributarios de las Uniones de Personas.	86
5.3.3.1 La Unión de Personas como Sujeto Pasivo de la	
Obligación Tributaria.	87
5.3.3.1.1 Las Uniones de Personas: Obligados por deuda	
Propia o Contribuyentes.	89
5.3.3.1.2 Obligado por deuda ajena o responsable.	91
5.3.3.2 Obligaciones Formales de las Uniones de Personas.	92
5.3.3.3 Obligaciones Sustantivas de las Uniones de Personas.	108
5.3.3.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la	
Prestación de Servicios.	115
5.3.3.5 Ley de Impuesto sobre la Renta.	118
5.4 Disolución y Liquidación de una UDP.	120
5.5 La Contabilidad en las Uniones de Personas.	122
5.5.1 ¿Están obligadas las Uniones de Personas a llevar Contabilidad?.....	123
5.5.2 Aspectos Relevantes Relacionados con los Registros Contables en las	

Uniones de Personas.	127
---------------------------	-----

CAPITULO VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Conclusiones.	132
6.2 Recomendaciones	133

BIBLIOGRAFIA

ANEXOS

Anexo 1 Intención de asocio de una Unión de Personas

Anexo 2 Lugar para recibir notificación

Anexo 3 Comprobante de Crédito Fiscal de una Unión de Personas

Anexo 4 Factura de Consumidor Final de una Unión de Personas

Anexo 5 Declaración de IVA

Anexo 6 Declaración de Pago a Cuenta

Anexo 7 Informe de Retención de IVA

Anexo 8 Encuesta.

INTRODUCCION

El marco legal tributario de El Salvador se ha constituido con el fin de establecer una relación recíproca entre los Contribuyentes y la Administración Tributaria, que permita garantizar los derechos y obligaciones entre éstos. A lo largo de su existencia este marco legal ha sufrido muchos cambios, dichos cambios conocidos legalmente como reformas, las cuales siguen el objetivo de unificar e implementar, así como el de fortalecer, los medios que brinda las leyes tributarias para su cumplimiento.

Las reformas más recientes que entran en vigencia a partir del año 2010, implementadas por el Ejecutivo a través del Ministro de Hacienda; surgen con muchos objetivos, dentro de los cuales están el reducir vacíos legales para minimizar la evasión y fraude fiscal, de igual manera el aumentar los ingresos mediante el pago de tributos destinado a las arcas del Estado. En las recientes reformas fiscales se propone la aplicación de la figura denominada “Unión de Personas”, que el Código Tributario define como *“el agrupamiento de personas organizadas que realicen los hechos generadores contenidos en las leyes tributarias, cualquiera que fuere la modalidad contractual, asociativa y denominación, tales como Asocios, Consorcios, o Contratos de Participación”*.

Al mismo tiempo el Código Tributario establece todos los requisitos legales así como los derechos y obligaciones que conllevan consecuentemente a la legalización de una Unión de Personas. Debido a que esta figura nace con las recientes reformas al Código Tributario, surge el dilema referente a los trámites legales, documentación y pasos para la legalización

correcta de esta; por lo tanto se hace necesario el exponer cada una de estas para tener el conocimiento de cómo legalizarlas, sus trámites legales y cuáles son las obligaciones a cumplir ante la Administración Tributaria.

En vista a la problemática que se argumenta, se considera apropiado el establecer como tema de análisis la “*organización legal y aspectos relacionados con la contabilización de las transacciones que realizan las uniones de personas, en el contexto de las reformas a legislación tributaria salvadoreña del año 2010*” con el propósito de presentar de forma clara, todo lo relevante a las Uniones de Personas, desde su organización legal hasta su debida contabilidad.

En la investigación se abordan temas que se presume que generan incertidumbre a la hora de hablar sobre las Uniones de Personas, dentro de ellos esta: la contabilidad en las Uniones de Personas, la carencia de personalidad jurídica de una UDP, los vacíos que se generan dentro de Código Tributario y Código de Comercio con respecto a las Uniones, la forma en como pueden llegar a constituirse como Unión, a que están obligados tributariamente, entre otros; que se desarrollan con la intención presentar un aporte que ayude a esclarecer dudas en lo referente a las Uniones de Personas. Dentro del desarrollo de la investigación, se hace mención de unidos, la unión, UDP, entendiéndose que se hace referencia a la/s Unión/es de Personas.

Capítulo I: Formulación del Problema

CAPITULO I: FORMULACION DEL PROBLEMA

1.1. Título Descriptivo del Proyecto

“Organización legal y aspectos relacionados con la contabilización de las transacciones que realizan las Uniones de Personas en el contexto de las reformas a la legislación tributaria salvadoreña del año 2010”.

1.2. Situación Problemática

Las Uniones de Personas surgen en el contexto de las reformas a la legislación tributaria aprobadas en el año 2009, específicamente y principalmente, con la reformas a cuerpos legales como el Código Tributario, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y a la Ley de Impuesto sobre la Renta; en donde se regula su nacimiento, constitución y operación de las mismas.

Dichas Uniones son el fruto de la asociación de personas o agrupaciones que se relacionan con el fin de realizar un negocio o proyecto en común, las cuales a su vez realizarán los hechos que se consideran generadores de impuestos contemplados en las leyes tributarias, respondiendo así ante la Administración Tributaria por todas las obligaciones que conllevan los sujetos pasivos, ya sean formales o sustantivas.

A nivel mundial, las Uniones de Personas son comúnmente conocidas como Uniones Temporales, dicho término es utilizado en países como Colombia, Perú, Ecuador, México, España, entre otros. Las Uniones Temporales poseen características dentro de las cuales podemos mencionar, entre otras, que se unen para el cumplimiento de objetivos comunes, independencia jurídica y autonomía gerencial, logro de objetivos tanto individuales como colectivos, compromiso económico y comercial, pueden ser competidores en el mercado interno así como en nuevos mercados.

En otros países las Uniones Temporales son generalmente vistas como modelos de Alianzas estratégicas con las cuales se pueden obtener ventajas como disminución de costos de producción, promoción de cualidades de quienes la integran, acceso a mayor cantidad de compradores, ampliación de la oferta comercializable, mejoramiento de la planificación de producción, calidad, y competitividad; diversificación de mercado comercial, entre otros. Al mismo tiempo que puede generar beneficios a la administración o gobierno tales como incremento en el índice de ocupación, desarrollo de la descentralización, desarrollo social, generación de trabajos profesionales, así como disminuir la informalidad.

En El Salvador, los tributos son la principal fuente generadora de fondos públicos con los que subsiste la economía local, por lo cual al Estado le es necesario establecer leyes que permitan una óptima recaudación de impuestos; al mismo tiempo reformar las leyes tributarias ya existentes con el objeto de corregir deficiencias y así recaudar más impuestos. El Gobierno con el propósito de promover una recaudación equitativa a todos aquellos que ostente la categoría de sujetos pasivos, ha considerado dentro de las reformas tributarias de aplicación

desde el 2010, la inclusión de una nueva figura de agrupación como lo es las Uniones de Personas, haciendo referencia a sus obligaciones y derechos ante la Administración Tributaria.

Pero cabe aclarar que dentro del contexto salvadoreño, hasta antes de la aprobación del paquete de reformas tributarias, tal figura no estaba regulada. Si bien es cierto que la consideración de esta nueva figura crea un control de monitoreo para las personas naturales o jurídicas que puedan adoptar esta modalidad, de igual forma se crean discrepancias a la hora de unificar criterios, tanto para su formalización, y cumplimiento de obligaciones ante la Administración Tributaria.

Esta figura ha generado muchas incertidumbres acerca de su organización legal y contable, así como su vinculación con el ámbito económico, mercantil y laboral. Actualmente no existe una guía clara y específica de procedimientos para satisfacer y esclarecer dichas dudas.

Por lo expuesto anteriormente, se hace necesario la realización de un estudio exhaustivo a la forma de organización y operación de las Uniones de Personas, por lo que se hace indispensable realizar este trabajo para mostrar de forma clara y puntual el proceso de organización legal y sus vacíos, así como aspectos relacionados con la contabilidad en las Unión de Personas, tomando en cuenta las reformas a la legislación tributaria, y las exigencias de la Administración Tributaria.

1.3. Enunciado del Problema de Investigación.

¿Cómo contabilizan sus transacciones y organizan legalmente las Uniones de Personas, en el contexto de las reformas a la legislación tributaria salvadoreña del año 2009?

1.4. Justificación de la Investigación.

Debido al reciente surgimiento de la figura denominada Uniones de Personas, con las reformas a la legislación Tributaria aprobadas el 19 de diciembre de 2009 y que entraron en vigencia el 29 de diciembre del año en mención, se hace necesario realizar la investigación sobre la organización legal y contable de las Uniones de Personas, ya que generan interrogantes que no son satisfechas por la misma legislación, por ello la realización de la investigación que contribuirá con el fin de establecer características propias de las Uniones de Personas, la manera en que estas registran sus operaciones y de igual forma, dar a conocer como se organizan legalmente.

Se presume que la legislación tributaria, a considerado el regular las Uniones de Personas en sus recientes reformas, ya que, por no estar regulados se considera que tenían la facilidad de poder evadir impuestos, si esto de daba, generaba una recaudación menor en las arcas del Estado; lo cual afecta socialmente porque como ya es sabido, el Estado se vale de los impuestos para cumplir con sus fines públicos; de igual forma presentar un mejor control por parte de la Administración Tributaria, dando esta los lineamientos para ser organizados legalmente.

Cabe mencionar, que debido a la novedad de la temática se puede establecer bases para próximas investigaciones y al mismo tiempo se vuelve de utilidad al considerar las necesidades de aquellos interesados en formar una Unión de Personas o de conocer las regulaciones y/o exigencias que determina la Administración Tributaria.

La elaboración de la presente investigación es factible debido a que la normativa tributaria es publicada por diversas editoriales y se obtendrá opinión del personal de los departamentos de fiscalización y jurídico de la respectiva Oficina Regional de Oriente del Ministerio de Hacienda.

1.5. Delimitaciones de la Investigación

1.5.1 Delimitación Espacial

La investigación de campo será realizada dentro del espacio geográfico de la ciudad de San Miguel, departamento de San Miguel.

1.5.2 Delimitación Temporal

El tiempo en que se llevara a cabo la investigación estará comprendido en el periodo que va desde el mes de mayo hasta el mes de septiembre del año 2010.

1.5.3 Delimitación Teórica

La investigación se enmarcara teóricamente dentro del contexto de la legislación tributaria salvadoreña vigente, que la comprenden el Código Tributario, Ley del Impuesto a la Transferencia de bienes muebles y a la Prestación de Servicios y Ley del Impuesto sobre la Renta como sus respectivos Reglamentos de Aplicación; además de leyes conexas como el Código de Comercio y otras normas relacionadas emitidas por la asamblea legislativa como por otros órganos del gobierno.

1.6 Objetivos de la Investigación

1.6.1 Objetivo General

- Dar a conocer los procedimientos para la organización legal y aspectos relacionados a la contabilización de las transacciones que realizan las Uniones de Personas en el contexto de las reformas a la legislación tributaria salvadoreña del año 2010.

1.6.2. Objetivos Específicos

- Analizar las regulaciones legales relacionadas con las Uniones de Personas.
- Describir las etapas que se realizan en el proceso de organización legal de las Uniones de Personas.

- Exponer aspectos relacionados con los registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas.

1.7 Sistemas De Hipótesis

1.7.1. Hipótesis general del trabajo

- Dar a conocer los procedimientos de organización legal y aspectos relacionados con los registros contables que realizan las Uniones de Personas, lograra facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

1.7.2 Hipótesis específicas del trabajo

- La aplicación del régimen tributario relacionado con las Uniones de Personas, facilitara la identificación de hechos generadores originados por sus actividades.
- La descripción de las etapas que realizan las Uniones de Personas en su organización legal, ayudara en su proceder agilizando sus tramitaciones de inscripción legal.
- El que las Uniones de Personas registren adecuadamente sus transacciones, es determinante para producir información financiera confiable y útil.

CUADRO 1

1.8. Operacionalización de Hipótesis de la Investigación

OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES	CONCEPTO	OPERACIONALIZACIÓN	ACCIONES	INDICADORES
<p>General:</p> <p>Dar a conocer los procedimientos para la organización legal y aspectos relacionados a la contabilización de las transacciones que realizan las Uniones de Personas en el contexto de las reformas a la legislación tributaria salvadoreña del año 2010.</p>	<p>General:</p> <p>Dar a conocer los procedimientos de organización legal y aspectos relacionados con los registros contables que realizan las Uniones de Personas, lograra facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.</p>	<p>V.I.</p> <p>Procedimientos de organización legal y registros contables.</p> <p>V.D.</p> <p>Obligaciones tributarias</p>	<p>Procedimientos:</p> <p>Conjunto de formalidades o trámites que constituyen los actos jurídicos y contables.¹</p> <p>Obligación Tributaria:</p> <p>El vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.²</p>	<p>Esclarecer incertidumbres en cuanto a organización y registros contables de las UDP</p> <p>Utilizando la legislación tributaria respectiva</p>	<p>Exponer los procedimientos de organización legal y los registros contables que realiza una UDP.</p> <p>Verificar que se cumplan con las obligaciones tributarias</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Escritura de constitución • Solicitud de registro • NIT de UDP • Contabilidad • Obligaciones formales • Obligaciones sustantivas
<p>Específicos:</p> <p>Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas</p>	<p>Específicas:</p> <p>La aplicación del régimen tributario relacionado con las Uniones de Personas, facilitara la identificación de hechos generadores originados por sus actividades.</p>	<p>V.I.</p> <p>Régimen tributario</p> <p>V.D.</p> <p>Hecho generador</p>	<p>Régimen tributario:</p> <p>Conjunto de leyes, reglas y normas que regulan la tributación de las actividades económicas.³</p> <p>Hecho generador:</p> <p>Presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria.⁴</p>	<p>Explicar el régimen tributario a las que las Uniones de Personas están sujetas</p> <p>y los hechos generadores que se conciben por sus operaciones.</p>	<p>Presentar las leyes, reglas y normas que se aplican a las Uniones de Personas.</p> <p>Explicar que es el hecho generador y cuando surge o es imponible.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Código tributario • Ley ITBMS • Ley de ISR • leyes mercantiles aplicables. • Transferencia de bienes muebles • Autoconsumo • Prestación de servicios • Importación e internación

¹ Disponible en

http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Presidencia+justicia+e+interior/Publicaciones/Publicaciones+propias/Justicia/Diccionario+juridico/P.htm

² Disponible en <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro1/libro.htm>

³ Disponible en <http://www.eumed.net/cursecon/dic/dbtc/Q%20R.htm>

⁴ Código Tributario Decreto Legislativo No. 233 de fecha 16 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009, Artículo 41-A, inciso primero

OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES	CONCEPTO	OPERACIONALIZACIÓN	ACCIONES	INDICADORES
<p><u>Específicos:</u></p> <p>Describir las etapas que se realizan en el proceso de organización legal de las Uniones de Personas.</p>	<p><u>Específicos:</u></p> <p>La descripción de las etapas que realizan las Uniones de Personas en su organización legal, ayudara en su proceder agilizando sus tramitaciones de inscripción legal.</p>	<p><u>V.I.</u></p> <p>Organización Legal</p> <p><u>V.D.</u></p> <p>Tramitaciones de inscripción legal.</p>	<p><u>Organización Legal:</u> Estructura que adopta cualquier asociación humana para lograr un propósito común y sus correspondientes objetivos.⁵</p> <p><u>Tramitación:</u> Conjunto o serie de pasos o acciones reguladas por el Estado, que deben efectuar los usuarios para adquirir un derecho o cumplir con una obligación prevista o autorizada por la ley.⁶</p>	<p>Exponer que las Uniones de Personas es una de las modalidades de organización que pueden adoptar los empresarios en El Salvador,</p> <p>Presentar claramente las tramitaciones que los integrantes o representante de la UDP debe o deben conocer para llevar a cabo la inscripción legal de su unión.</p>	<p>Orientar a los interesados en formar una Unión de Personas, como legalizar su organización.</p> <p>Proporcionar las tramitaciones exigidas por el ministerio de hacienda para la inscripción legal de una Unión de personas</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Consorcios • Uniones de Personas • Asociaciones • Contratos de participación • Documentos y formularios legales requeridos • Procedimientos Legales • Requisitos Legales.
<p><u>Específicos:</u></p> <p>Exponer aspectos relacionados con los registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas.</p>	<p><u>Específicos:</u></p> <p>El que las Uniones de Personas registren adecuadamente sus transacciones, es determinante para producir información financiera confiable y útil.</p>	<p><u>V.I.</u></p> <p>Registro de Transacciones</p> <p><u>V.D.</u></p> <p>Información financiera confiable y útil</p>	<p><u>Registro:</u> Instrumento destinado a constatar la información contable, valiéndose de fichas, libros de contabilidad, comprobantes y evidencias de entradas y salidas, ingresos y retiros de efectivo, etc.⁷</p> <p><u>Información Financiera:</u> Información que produce la contabilidad procesada y concentrada para uso de de la gerencia y personas que trabajan en la empresa.⁸</p>	<p>Determinar si existen diferencias entre la contabilidad tradicional y los registros de las transacciones que realizan las Uniones de Personas.</p> <p>Confirmar que la información financiera ayuda en la toma de decisiones administrativas.</p>	<p>Explicar si una Unión de Persona esta obligada a llevar contabilidad formal</p> <p>Determinar si una Unión de Personas debería utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera para poder obtener información financiera confiable y útil.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Registro auxiliares • Ingresos y egresos • Libros de mayor • Libro diario • Principios y Normas de Contabilidad. • Asientos Contables. • La Contabilidad como medio de control del cumplimiento de Obligaciones

⁵ Disponible en http://www.codena.gob.vg/secodena/archivos_menu_horizantal/conceptosbasicos.htm

⁶ Disponible en <http://tadtauramena.blogspot.com/2009/06/guia-de-aprendizaje-no-1-conceptos.html>

⁷ Disponible en <http://www.economia48.com/spa/d/registro-contable/registro-contable.htm>

⁸ Disponible en http://html.rincondelvago.com/informacion-financiera_1.html

Capítulo II: Marco Referencial

CAPITULO II: MARCO REFERENCIAL.

2.1. Marco Normativo

Las disposiciones legales por las que se rigen actualmente las Uniones de Personas son principalmente tributarias, lo que genera muchas interrogantes sobre el tratamiento y reconocimiento de esta nueva figura desde el punto de vista de otros cuerpos legales específicamente el mercantil y el contable que genera muchos vacíos. Para efectos de la investigación se trataran leyes relacionadas con ello.

Entre las leyes y normas que se relacionan con la presente investigación están:

2.1.1. Código Tributario

Dentro del contexto de la normativa tributaria tenemos el Código Tributario que nos dicta en su artículo 1, que contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria, dicho Código contiene específicamente en su artículo 41-A el concepto de Unión de Personas, y establece de forma general los lineamientos para su constitución, así mismo, dentro del articulado del Código Tributario se establecen todas las obligaciones tributarias a la que una Unión de Personas está sometida como sujeto pasivo de la obligación tributaria.

2.1.2 Ley del Impuesto a la Tráferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.

En el marco tributario es esencial hacer referencia a la Ley del Impuesto a la Tráferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, que establece un impuesto que se aplicará tanto a la tráferencia, importación, internación y exportación, así como al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.

Puntualmente en el artículo 20, literal f) de dicha ley, establece quienes serán sujetos o deudores del impuesto, ya sea en calidad de contribuyentes o de responsables; asignándole esta obligación a aquellos contribuyentes inscritos como una Unión de Personas, socios, consorcios o cualquiera que fuere su denominación.

También en el artículo 27, nos menciona que en el caso de la Unión de Personas, el responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales es el representante o administrador y a falta de éstos actuarán los asociados, partícipes, o sus integrantes, quienes responden solidariamente de las deudas tributarias del agrupamiento. Por lo tanto las Uniones de Personas están sujetas a dicha ley.

2.1.3 Ley del Impuesto sobre la Renta.

En materia tributaria es de gran relevancia estudiar la Ley del Impuesto sobre la Renta que en su artículo 1 establece un impuesto que grava la obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate.

En el artículo 5 establece en su literal d) que son sujetos pasivos o contribuyentes y, por lo tanto obligados al pago del Impuesto sobre la Renta, aquéllos que realizan el supuesto establecido en el artículo 1 de esta ley, ya se trate de sociedades irregulares o de hecho y la Unión de Personas.

2.1.4 Otras Leyes y Normas Relacionadas de Interés para la Investigación.

2.1.4.1 Código de Comercio.

En el ámbito mercantil, específicamente en el Código de Comercio el art. 17 nos define que los comerciantes sociales son todas las sociedades independientemente de los fines que persiguen, sociedad es el ente jurídico resultante de un contrato solemne, celebrado entre dos o más personas, que estipulan poner en común, bienes o industria, con la finalidad de repartir entre sí los beneficios que provengan de los negocios a que van a dedicarse.

Tales entidades no gozan de personalidad jurídica, dentro de los límites que impone su finalidad, y se consideran independientes de los socios que las integran. Es por ello que es

necesario estudiar esta normativa para determinar y definir los lineamientos mercantiles a los que las Uniones de Personas están sometidas si aplicaran

2.1.4.2 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF`s).

Para exponer aspectos relacionados a los registros contables que deben de llevar las Uniones de Personas, es necesario analizar la normativa contable aplicada en El Salvador, es por ello que es de gran importancia definir si los parámetros contables que esta figura debe de seguir deben ser en base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF`s).

2.2 Marco Histórico.

Las Uniones de Personas como una figura de asociación tiene una reciente aparición en el entorno salvadoreño debido a que es hasta con la entrada en vigencia de las reformas tributarias en el año 2010 que se contemplan como tales, debido a ello no hay reseñas históricas concretas en El Salvador. A nivel mundial a esta figura es conocida como Uniones Temporales de Empresas, por lo anterior enfatizaremos los puntos que dieron origen al apareamiento de esta nueva denominación de organización empresarial a nivel mundial y local, relacionándola en materia de tributos.

El hombre es un ser eminentemente social, de ahí que siempre se ha reunido con sus semejantes con el objeto de formar grupos, comunidades y sociedades, y con ello poder satisfacer sus necesidades¹. Las sociedades se transforman y se desarrollan, constituyendo la vida social y creando diversas formas de organización socioeconómica; las organizaciones son unidades sociales o agrupamientos humanos deliberadamente constituidos para alcanzar fines específicos.

Dadas las características del sistema económico actual donde prevalecen términos tales como los de eficacia, eficiencia, utilidad, beneficios, etc., la sociedad se encuentra en continua evolución derivada de la consecución de sus fines, lo que hace que la empresa tenga que adaptarse a las circunstancias existentes y efectuar los cambios por ellas demandados.

1

<http://www.monografias.com/trabajos11/orgsoc/orgsoc.shtml+El+hombre+es+un+ser+eminentemente+social,+de+ah%C3%AD+que+siempre+se+ha+reunido+con+sus+semejantes+con+el+objeto+de+formar+grupos,+comunidades+y+sociedades,+y+con+ello+o+poder+satisfacer+sus+necesidades.+Las+sociedades+se+transforman+y+se+desarrollan,+constituyen&cd=1&hl=es&ct=clink&gl=gt>

Lo expuesto anteriormente ha hecho que la empresa, como unidad de producción, evolucione hacia la forma societaria, la diversificación y la tendencia al agrupamiento para poder aumentar su potencial, facilitando el acercamiento a las nuevas tecnologías, a la investigación y al desarrollo de los proyectos que desee emprender. Lo que ha derivado consecuentemente en la aparición de nuevas formas de negocio en colaboración, como las Joint Ventures, las Agrupaciones de Interés Económico, las Agrupaciones Europeas de Interés Económico, las Cuentas en Participación, las Uniones Temporales de Empresas conocidas en El Salvador como Uniones de Personas entre otras.

En el marco internacional las formas de organización pueden variar atendiendo a la finalidad que tenga aquellos que las estén conformando. Como por ejemplo dar a conocer nuevos productos o prestación de servicios, incursionar en mercados poco explotados, entre otros; pero al mismo tiempo pueden existir alianzas entre estas organizaciones que pueden ser de carácter estratégico como para incursionar en nuevos mercados que de manera individual no se puede competir, adquirir nueva tecnología para mejorar la calidad de la producción, minimizar el costos de honorarios, producción y gastos, entre otros.

En España la curiosidad sobre la actividad en concreto de esta figura, la Unión Temporal de Empresas, el estudio de su funcionamiento jurídico, contable y fiscal ha hecho que sea objeto de constante investigación, pues el crecimiento que esta forma de colaboración estaba experimentando en el tiempo resultaba especialmente significativo, dando lugar a posibilidades de negocio a un gran número de empresas que en solitario no las hubieran

tenido; además, es la figura más utilizada por las empresas españolas para acudir a la licitación oficial.

En El Salvador, antes de las reformas tributarias del 2010 se venían dando una serie de agrupaciones de personas o empresas de manera informal, esto para poder aplicar a licitaciones de determinados proyectos del Estado; ello permitía una práctica deshonestas de la tributación ya que no estaban reguladas en las leyes tributarias. Lo anteriormente mencionado forma parte del conjunto de hechos que motiva a la consecuente aprobación y ejecución de las reformas tributarias del 2010, con la cual se espera tener un mayor control y recaudación tributaria relacionadas a esta figura que se le denomino tributariamente “Unión de Personas”.

Con este nuevo paquete de reformas tributarias se pretende cumplir muchos objetivos, uno de ellos es el de agudizar los huecos que por mucho tiempo se han utilizado, tanto personas y empresas para evadir impuestos así como cometer actos de elusión y fraude fiscal.

En El Salvador como en otros países alrededor del mundo existen las alianzas entre empresas las cuales son de mucha utilidad para aquellas que no poseen ni el capital ni el equipo tecnológico para ejecutar ciertos proyectos de crecimiento para acaparar mercados metas, o según sea la finalidad con las que estas realicen dichas alianzas.

En nuestro país muchas de estas alianzas son realizadas tanto por personas naturales como por personas jurídicas, pues muchas son utilizadas para la realización de proyectos que

de forma individual no pueden ejecutar; dichas alianzas nacen a través de un acto contractual, ya sea en forma de consorcios, socios entre otros.

El Estado para la consecución de sus fines supone la existencia de un patrimonio, o sea los medios o recursos que permitan alcanzarlos. Aquí es donde aparecen las Finanzas Públicas que son el medio que se utiliza para la formación y administración del patrimonio del Estado, para el logro y cumplimiento de los fines para el cual ha sido creado.

Al mismo tiempo las finanzas públicas ayudan al estudio del conjunto de instrumentos relacionados con los ingresos públicos, gastos públicos, el endeudamiento interno y externo del Estado, y los precios y tarifas de los bienes y servicios producidos por el sector paraestatal.

El fin principal del Estado es la obtención del bien común público, esto se logra a través de la obtención y recaudación de los distintos ingresos públicos cuya función la realiza la Hacienda pública conformada por los fondos o valores líquidos, créditos activos, bienes muebles e inmuebles así como derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones.

Expuesto lo anterior podemos decir que para el cumplimiento de los fines del Estado y para que afluayan al Tesoro los fondos públicos, deben tener lugar una serie de operaciones, entre las cuales se encuentran los ingresos públicos conformado básicamente por Prestaciones Tributarias percibidas por un ente Público en este caso el designado para esto es el Ministerio

de Hacienda mediante la Dirección General de Tesorería, todos los bienes ingresados se destinan al pago del gasto público.

En El Salvador se estableció la ley tributaria en el año de 1915, siendo este uno de los primeros países latinoamericanos en poner en práctica la recaudación de ingresos a través de los impuestos por parte del estado. A medida que ha transcurrido el tiempo, el sistema tributario se ha reformado constantemente debido a la necesidad de tener un impuesto moderno que permita al Estado una recaudación más eficaz de los impuestos.

Es por ello que posteriormente a su establecimiento se introdujeron reformas a la ley tributaria, en 1916, 1919, 1951, 1953, 1955, 1963, etc., después de esas reformas llegó a tener una importancia significativa como fuente de recursos públicos y además, a configurarse en su estructura, como el tipo de impuesto moderno que se encuentra en la mayoría de países, y que según se acepta generalmente en la actualidad el tributo permite mejorar la obtención de recursos públicos que al diseñarlos en forma apropiada puede constituir un instrumento poderoso para el otorgamiento de incentivos económicos.

El año 2005 fue también año de importantes reformas tributarias, sin duda han sido muchas las reestructuraciones a la legislación tributaria a lo largo de su existencia, derivada de múltiples necesidades de aumentar la recaudación de impuestos. Llegamos así a las reformas del año 2010 donde hay cambios estratégicos encaminados a aumentar los ingresos a las arcas del Estado, y es ahí donde se contemplan a las Uniones de Personas como uno de los tantos medios para aumentar la recaudación fiscal.

2.3. Marco Teórico.

2.3.1. Las Uniones de Personas o Uniones Temporales

Las Reformas al Código Tributario incluye la figura de Unión de Personas definiéndolas como: *“el agrupamiento de personas organizadas que realicen los hechos generadores contenidos en las leyes tributarias, cualquiera que fuere la modalidad contractual, asociativa y denominación, tales como Asocios, Consorcios, o Contratos de Participación”*²

Esta misma figura es conocida internacionalmente como “Uniones Temporales”: *“Cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por el cumplimiento total de la propuesta y del objeto contratado, pero las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato se impondrán de acuerdo con la participación en la ejecución de cada uno de los miembros de la unión temporal.”*³

La constitución de la República de El Salvador en su artículo 7, inciso primero expresa el derecho de asociación que posee cada habitante en el territorio salvadoreño: *“Los habitantes de El Salvador tienen derecho a asociarse libremente...”*; el derecho de asociación

² Código Tributario Decreto Legislativo No. 233 de fecha 16 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009, Artículo 41-A, inciso primero.

³ Disponible en www.gerencie.com/consorcios-y-uniones-temporales.html

se define como: *Derecho a constituir grupos o organizaciones para desarrollar de manera permanente cualquier actividad legal y pacífica, sea esta religiosa, política, económica, laboral, social, comunal, cultural, y otras.*⁴

2.3.2. Régimen Tributario.

2.3.2.1. Código Tributario.

El Código Tributario contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria. Con el propósito de cumplir tal finalidad el órgano legislativo considera dentro de las reformas 2010 la regulación del proceder de las Uniones de Personas; estableciendo en este la definición del término Unión de Personas, la consideración de esta forma de agrupación empresarial como sujeto pasivo; originando así el cumplimiento de pago de impuesto por la realización de hechos generadores, esto dependiendo de las operaciones que se lleven a cabo por la finalidad de su unión, entre otros aspectos que son puntos a desarrollar posteriormente.

2.3.2.2. Ley de Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en su artículo 1 menciona: *“Por la presente ley se establece un impuesto que se*

⁴ **Constitución de la Republica de El Salvador.** Explicada, séptima edición 2006, página 29

aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.”⁵

Las Uniones de Personas, dependientemente del proyecto que lleven a cabo, darán cumplimiento de las disposiciones contenidas de la ley en mención, siempre en calidad de Unión de personas y de acuerdo a hecho generador causado.

2.3.2.3. Ley de Impuesto sobre la Renta.

El Impuesto sobre la Renta es aplicado a la obtención de renta por los sujetos pasivos en el ejercicio de imposición, tal cual lo cita el artículo 1 de la Ley de Impuesto sobre la Renta⁶, la renta obtenida es definida en el artículo 2 de la ley en mención; y se origina por todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente,⁷ dentro de dichas fuentes se encuentra la actividad empresarial, como lo es la comercial, industrial y de servicio.

Las Uniones de Personas pueden ejecutar cualquiera de las actividades empresariales citadas, y en consecuencia deberán cumplir con las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

⁵ **Decreto Legislativo No. 224 de fecha 12 de diciembre de 2009**, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 385 de fecha 17 de diciembre de 2009. Artículo 1

⁶ **Decreto Legislativo No. 236 de fecha 17 de diciembre de 2009**, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009. Artículo 1

⁷ **Decreto Legislativo No. 236 de fecha 17 de diciembre de 2009**, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009. Artículo 2

2.3.2.4. Código de Comercio.

El Código de Comercio, en relación con una Unión de Personas, es de importancia, ya que en este se establece específicamente los requisitos que debe contener una escritura de constitución, la cual es inscrita en la Administración Tributaria, tal cual lo regula el Código Tributario. Cabe mencionar que el Código de Comercio no contiene aspectos que regulen el actuar de una Unión de Personas, este y otros puntos de interés serán tratados en el desarrollo de la investigación.

2.3.3. Organización Legal de Las Uniones de Personas.

En el país, la Administración Tributaria considera a las Uniones de Personas como sujetos pasivos, el Código Tributario da una definición acerca de este término “*Sujeto pasivo..., el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable*”.⁸

La escritura de constitución de una Unión de Personas no es inscrita en el Registro de Comercio, por lo cual, carecen de personalidad jurídica, es decir la calidad que nos hace a los seres humanos y a algunos grupos u organizaciones, sujetos jurídicos, es decir, personas capaces de tener derechos y adquirir obligaciones. Dicha escritura es presentada ante la Administración Tributaria, previa solicitud, para ser registrada ante el Fisco como una Unión de Personas.

⁸ Código Tributario Decreto Legislativo No. 233 de fecha 16 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009, Artículo 30, inciso primero.

La escritura de constitución que es formalizada ante un notario donde se describen y detallan los aspectos relacionados con la constitución legal de una entidad, donde entre otros describe los datos generales de las personas que participan, el volumen del capital y los estatutos.

El Código Tributario en su artículo 41 norma las modalidades contractuales para las Uniones de Personas entre las que pueden ser: socios, consorcios y contratos de participación, a continuación se define cada uno de ellos.

- Asocios (socios o miembros): Individuo que está asociado con otro u otros con algún interés común o que es miembro de una sociedad de personas de cualquier tipo.⁹
- Consorcio: *Cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. En consecuencia, las actuaciones, hechos y omisiones que se presenten en desarrollo de la propuesta y del contrato, afectarán a todos los miembros que lo conforman.*¹⁰
- Contratos de Participación: La asociación en participación es un contrato por medio del cual, una persona denominada asociado, otorga dinero, bienes o servicios, a otra

⁹ **Diccionario Básico Tributario Contable**, Disponible en <http://www.eumed.net/cursecon/dic/dbtc/S.htm>

¹⁰ Disponible en <http://www.buenastareas.com/ensayos/Consortios-Y-Uniones-Temporales/264897.html>

denominada asociante, para la realización de un negocio mercantil; a cambio de que el asociante le participe en las utilidades o pérdidas del negocio.¹¹

El objeto que se persigue con la celebración de este contrato, es la realización de un negocio mercantil, de cuyo resultado participará el asociado. Al contrato de asociación en participación, también se le conoce con los nombres de contrato de participación y contrato de cuentas en participación.

La asociación en participación puede ser singular, o de un solo negocio, y plural, cuando se trata de varios negocios. La asociación plural podrá ser parcial, cuando se dé alguno de los negocios de la empresa asociante, o total, cuando los comprenda todos; es decir, cuando el asociante comparta con el asociado, la empresa en su totalidad.

2.3.4. Aspectos relacionados a la contabilización de las transacciones de las Uniones de Personas.

En las Uniones de Personas no se da origen a una nueva persona jurídica diferente de quienes la integran, sino que mantienen su personalidad individual, propia e independiente, debido a tal razón las UDP no están obligadas a inscribirse al registro de comercio, ni a llevar contabilidad formal.

¹¹ Disponible en <http://trabajadorjudicial.wordpress.com/asociacion-en-participacion/>

Ahora bien es preciso citar lo reformado en el artículo 41-A *“La Unión de Personas..., estará sujeta a todas las obligaciones tributarias que le corresponden como sujeto pasivo”*; dentro de dichas obligaciones se establece a los sujetos pasivos *los registros especiales*, que cita el Código Tributario en su artículo 140 como sigue; *“Todos los sujetos pasivos están obligados a llevar con la debida documentación, registros especiales para establecer su situación tributaria de conformidad a lo que disponga este Código y las respectivas leyes y reglamentos tributarios.*

Es aplicable a los registros especiales lo dispuesto en el artículo anterior en lo pertinente. Se establecen disposiciones específicas para determinados sujetos pasivos, relativas a la obligación de llevar registros especiales ya sea en forma manual, mecanizada o computarizada: a) Comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal: Al principio de cada ejercicio o período impositivo asentarán con claridad todos sus bienes, derechos y obligaciones en un libro encuadernado. Durante el desarrollo de sus operaciones registrará en dicho libro con claridad y detalle las compras, gastos y ventas, ya sean al contado o al crédito, los cobros y pagos, y harán al final de cada ejercicio una liquidación de sus operaciones”.

2.3.5. Información Financiera.

Se entiende por información financiera, la comunicación de sucesos relacionados con la obtención y aplicación de recursos materiales expresados en utilidades monetarias. Dicha información es de gran utilidad para una diversidad de usuarios; las Normas Internacionales de

Información Financiera (NIIF) adoptadas en El Salvador menciona a usuarios tales como: inversionistas, empleados, prestamistas, proveedores y acreedores, el gobierno y público en general.¹²

Ahora bien, para comunicar objetivamente lo ocurrido en el ejercicio financiero, debe reunir ciertas características:

- **ÚTIL:** La utilidad es la característica de la información financiera virtud de la cual esta se adecua al propósito del usuario. Se considera que la información financiera se adecua al propósito del usuario, cuando su contenido informativo es:

Significativo: Capaz de representar mediante palabras y cifras a la entidad económica, su estado en el tiempo y sus resultados de operación.

Relevante: Selecciona los elementos informativos para optimizar la comunicación que emite.

Veraz: Es objetivo en la representación financiera de la entidad.

Comparable: Permite que la información pueda confrontarse en los diferentes puntos de tiempo para una entidad y entre dos o mas entidades entre si.

¹² Norma Internacional de Información Financiera NIIF 2005 IASB, Marco Conceptual, párrafo 9

Oportuno: Finalmente, debe decirse que un contenido informativo correcto no basta si este no es oportuno; lo cual significa que la adecuación al usuario y por la utilidad de la información financiera no se logra, si no llega a los de usuario cuando pueda utilizarla para tomar decisiones a tiempo y sus fines.

- **CONFIABILIDAD:** Es la característica de la información financiera, por virtud de la cual, esta es aceptada y utilizada por el usuario para tomar decisiones basándose en ella. Se considera que la información es confiable, cuando cumple los siguientes requisitos:

Estabilidad: Consistencia en la observancia de los elementos de la Teoría Contable, para asegurar una información obtenida bajo las mismas bases.¹³

Objetividad: Apego realista a los elementos de la Teoría Contable, eliminando cualquier distorsión de tipo personal.

Verificabilidad: Posibilidad de que aplicando repetitivamente un criterio o un procedimiento para obtener información, se llegue a los mismos resultados.

- **PROVISIONALIDAD:** La Provisionalidad es la característica de la información financiera por virtud de la cual esta no representa hechos totalmente consumados. La necesidad de tomar decisiones obliga a efectuar cortes en la vida de la entidad económica para presentar su situación financiera y resultados, aunque estos no sean definitivos.

¹³ Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos/contpubmex/contpubmex.shtml>

De hecho, la situación financiera y los resultados finales de la entidad se conocen cuando esta concluye su vida operativa.

Capítulo III: Marco Metodológico

CAPITULO III: MARCO METODOLOGICO

3.1. Tipo de Investigación

En el presente trabajo de investigación se aplicará un estudio exploratorio, de campo, bibliográfico.

- **Exploratoria:** Debido a que el problema ha sido poco explorado y por su novedad no se puede adoptar ningún modelo como base para el estudio
- **De Campo:** Se considera de campo porque el grupo investigador se desplazará a los lugares de trabajo de los contadores y a las instalaciones del Ministerio de Hacienda, Oficina Regional de Oriente, para llevar a cabo la encuesta.
- **Bibliográfica:** Porque se realizaran consultas bibliográficas, para la elaboración de dicho estudio, utilizando fuentes muy importantes como la legislación tributaria y mercantil auxiliándose de otros medios como libros, tesis, revistas, periódicos, ensayos e Internet entre otros.

3.2. Universo y Muestra

3.2.1. Universo

La población objeto de estudio son los profesionales de la contaduría pública en la ciudad de San Miguel y el personal administrativo de las áreas de fiscalización y jurídico del Ministerio de Hacienda, Oficina Regional de Oriente. Dicha población comprende 59 profesionales de la Contaduría Pública y 24 personales del Ministerio de Hacienda, Oficina Regional de Oriente, miembros del cuerpo de Auditores de la Unidad de Fiscalización, del sector Gestión.

3.2.2. Muestra

En la investigación no se utilizará una muestra del universo puesto que nuestra población es finita, la cual está conformada por 59 profesionales de la Contaduría Pública y 24 profesionales del Ministerio de Hacienda, Oficina Regional de Oriente, miembros del cuerpo de Auditores de la Unidad de Fiscalización, del sector Gestión.

3.3. Técnicas de Recolección de la Investigación.

En la investigación se dispondrá de la encuesta, como técnica de recolección de datos; la que nos servirá para la toma y recolección de datos de la muestra probabilística de nuestro universo, la cual obtendremos mediante la aplicación de procesos estadísticos; dicha encuesta

proporcionara información acerca del conocimiento que tiene la población en cuanto a nuestro tema de investigación, y de esta manera dar a conocer tanto el conocimiento que tienen los profesionales dedicados a la profesión contable en la ciudad de San Miguel, así como a los especialistas en materia tributaria, y cuyos resultados reflejaran el nivel de adopción que se tiene en cuanto al tema de reformas fiscales, específicamente en el apartado de la organización legal y contabilidad de una Unión de Personas.

3.4. Instrumentos.

El instrumento a utilizar como medio de aplicación de la técnica de investigación, será el cuestionario; dicho instrumento será utilizado para la obtención de información, la cual nos servirá para obtener una visión de la problemática desde el punto de vista del sujeto inmerso en el problema. El cuestionario se formulará con preguntas que pudieran mostrar el pensar y el conocimiento que el sujeto nos brindara sobre la problemática en investigación.

3.5. Formas en que se analizaran e interpretaran los resultados.

La mecánica a utilizar para el correspondiente análisis e interpretación de los resultados fruto de la investigación de campo será mediante la utilización de las siguientes técnicas: *El análisis documental, la Tabulación de Cuadros con cantidades y porcentajes, Comprensión de Gráficos, Conciliación de Datos e Indagación de los mismos.*

3.6. Fuentes de Datos de Información.

3.6.1. Fuentes Documentales.

Esta técnica es muy importante pues es de donde proviene la mayoría de información que engrosará nuestra investigación; es la base mediante la cual obtenemos un marco previo, una visión preliminar de la problemática. Esta fuente es la que nos proporcionara datos históricos, datos generales así como aquellos datos de importancia para un mayor conocimiento de la problemática del objeto de investigación. Dicha información se recolectara para luego ser organizada y operacionalizarla para fundamentar nuestra sistematización teórica y empírica durante la investigación.

La fuente documental estará formada por todos aquellos libros, artículos, revistas, notas informativas en los periódicos, informes, manuales; así como también las leyes y reglamentos aplicables al ámbito tanto tributario como mercantil y otras leyes afines enlazado con las normas y principios contables utilizados en El Salvador, todo esto relacionado con la organización legal y contabilización de las transacciones de una Unión de Personas.

3.6.2. Fuentes Personales.

Esta fuente está comprendida por aquellos sujetos que están relacionados con la temática de la investigación, los cuales nos brindara información que se obtendrá mediante la técnica de la encuesta a través de su operacionalización y respectivo análisis e interpretación

de datos. Las fuentes personales estarán determinadas por una muestra del universo total, la cual estará conformada tanto por profesionales dedicados al área contable en la Ciudad de San Miguel así como de aquellos conocedores del área del campo tributario y personal del Ministerio de Hacienda, Dirección General de Impuestos Internos, Oficina Regional de Oriente.

3.6.3. Fuentes Institucionales.

Esta técnica estará fundamentada en la colaboración que podamos obtener de las instituciones que rigen el campo tanto contable como tributario, y en este entran en acción como figura principal el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuesto Internos, quien es el ente rector que vela por el cumplimiento de los códigos, leyes, reglamentos y normas que regulan el campo tributario.

En el campo contable como figura principal puede actuar la Junta de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, que se encarga de dictar y pronunciar las normas y principios que regirán la manera de presentación y registro contable de las operaciones de una entidad; de igual manera instituciones como el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Corporación de Contadores Públicos entre otros, los cuales son los entes encargados de difundir, interpretar y sobre todo la de proponer el estudio continuo de los profesionales de Contaduría Pública en temas de actualidad.

3.6.4. Fuentes de Internet.

Esta que se ha convertido en una herramienta más que una técnica para la obtención de información así como la investigación de ciertos temas de interés profesionales como personales.

Mediante esta herramienta tenemos acceso a un sinfín de información tanto de instituciones locales como de entidades internacionales, todo esto mediante el acceso a paginas de búsqueda como *Google, Yahoo!, Altavista* entre otros, en las cuales tenemos acceso a libros por ejemplo; así como paginas que tienen una gama de información con contenidos de diversas índole todo esto para la facilitación de encontrar documentos, presentaciones, archivos portables (PDF), que sean respecto a los temas que investigamos, paginas como *elrincondelvago.com, wikipedia.com, slidahare.com, monografías.com entre emagister.com,* otras muchas más que nos brindan estos servicios.

3.7. Cronograma de Actividades

ACTIVIDADES	Marzo				Abril				Mayo				Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre			
	Semanas				Semanas				Semanas				Semanas				Semanas				Semanas				Semanas							
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
<i>Inscripción del Proceso.</i>	■																															
<i>Formulación del Problema</i>		■	■	■	■	■	■																									
<i>Marco Referencial</i>						■	■	■																								
<i>Metodología de la Investigación</i>										■	■	■																				
<i>Análisis e Interpretación de Datos</i>											■	■	■	■	■	■																
<i>Conclusiones y Recomendaciones</i>																		■														
<i>Propuesta.</i>																			■	■	■	■	■	■								
<i>Defensa de Trabajo de Investigación.</i>																								■								
<i>Tiempo de Desfase (Contingencia).</i>																											■	■				
<i>Entrega de Documento Final.</i>																															■	

3.8. Presupuesto.

Recurso	Descripción	Costo Unitario	Total
Viáticos	Transporte, alimentación y Otros.	\$ 300,00	\$ 900,00
Papel Bond	6 resmas	\$ 4,65	\$ 27,90
Tinta	6 Cartucho negro	\$ 19,00	\$ 114,00
	2 Cartucho de color	\$ 25,00	\$ 50,00
Fotocopias	750 copias	\$ 0,04	\$ 30,00
Libro	La unión temporal de empresas: una forma de negocios de colaboración	\$ 60,00	\$ 60,00
CD	4 CD no regrabables	\$ 0,85	\$ 3,40
Servicio de Imprenta	3 anillado	\$ 2,00	\$ 6,00
	4 empastado sencillo	\$ 8,00	\$ 32,00
Internet	pago de 6 meses	\$ 28,50	\$ 171,00
Vivienda	Alquiler de 6 meses	\$ 70,00	\$ 420,00
	Sub. Total		\$ 1.814,30
Imprevistos	Gastos no presupuestados 15%		\$ 272,15
	TOTAL		\$ 2.086,45

Capítulo IV: Análisis e Interpretación de los Resultados

CAPITULO IV: ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS

Introducción

El presente capítulo, expone los datos obtenidos a través del instrumento de investigación, el cual sigue una estructura sistemática, donde se establece la interrogante, luego el objetivo con que se relaciono dicha ítem, seguidamente la tabulación de los datos mostrando en forma separada y comparativa los resultados derivados de las poblaciones en estudio, posteriormente se presentan los gráficos que ilustran la tendencia de los datos obtenidos y por último, se concluye con los respectivos análisis.

Cabe aclararse, que dentro de la estructura de la encuesta como instrumento de investigación, se presentan preguntas abiertas, en las cuales dan oportunidad de poder aportar su criterio o punto de vista con respecto de lo que se pregunta, esto permite que el sujeto encuestado no sea limitado, ya que si el lo considera puede argumentar su respuesta. Al mismo tiempo se estos argumentos sustentan la importancia de llevar a cabo la presente investigación, los cuales serán presentados dentro del análisis respectivo de cada interrogante.

1. ¿Considera oportuno que se hayan regulado las Uniones de Personas en la legislación tributaria?

Objetivo: Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas

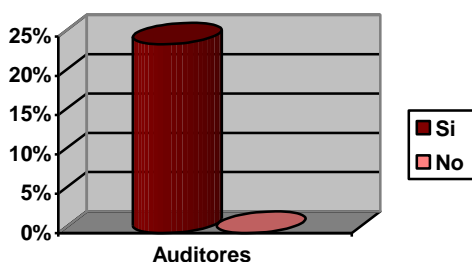
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 1

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	24	100
No	0	0
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 1



*Fuente: Resultados de Encuesta

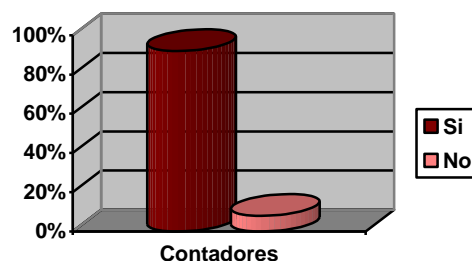
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 2

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	54	92
No	5	8
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 2



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

El 100% de los fiscalizadores encuestados manifiestan que la regulación de las Uniones de Personas en las reformas hechas al Código Tributario es oportuno, argumentando que: la normativa establece sus responsabilidades y que se ejercerá un mejor control tributario.

Del 100% de los profesionales en Contaduría Pública el 92% manifiesta una respuesta afirmativa en cuanto al considerar oportuna la regulación de la figura Unión de Personas, puesto que ello ayudaría a la recaudación fiscal, reduciría la elusión fiscal y incrementaría los controles tributarios sobre estos tipos de agrupamientos empresariales; el 8% restante opina que no es oportuno ya que esta figura ya existían pero que eran consideradas como sociedades de hecho.

2. Teniendo en cuenta la pregunta anterior, ¿Considera que la inexistencia de regulaciones sobre agrupaciones empresariales ahora conocidas como Uniones de Personas, permitía la práctica de la elusión fiscal?

Objetivo: Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas

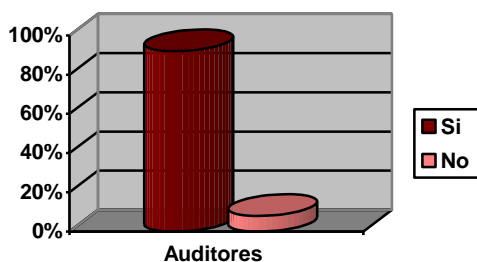
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 3

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	22	92
No	2	8
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 3



*Fuente: Resultados de Encuesta

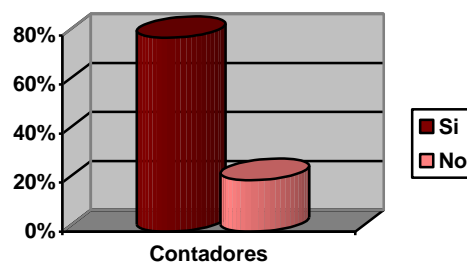
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 4

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	47	79
No	12	21
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 4



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

El 92% de Auditores manifiesta que el hecho de que no existiera regulaciones sobre las Uniones de Personas permitía la elusión fiscal, e inclusive evasión ya que los ingresos que percibían no eran regulados por el Fisco y se aprovechaban de vacíos legales. Mientras tanto el 8% piensa que la elusión no se daba por la no regulación de las Uniones de Personas.

El 79% de los contadores consideran que la inexistencia de regulaciones sobre las UDP's era uno de los causantes de la elusión fiscal y por ende uno de los métodos utilizados por contribuyentes para obtener ganancias sin tener que pagar impuestos alegando el no estar obligados tributariamente a declarar dichos ingresos. Un 21% no considera que, la no sujeción legal sobre las agrupaciones empresariales sea motivo para la existencia de la elusión puesto que no existen controles para verificar en qué momento practican la elusión.

3. En su opinión ¿Cuales son los efectos que conlleva la regulación de las Uniones de personas?

Objetivo: Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas

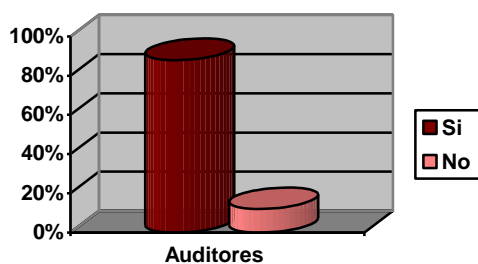
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 5

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Cumplimiento de Obligaciones	21	88
Surgimiento de UDP	3	12
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 5



*Fuente: Resultados de Encuesta

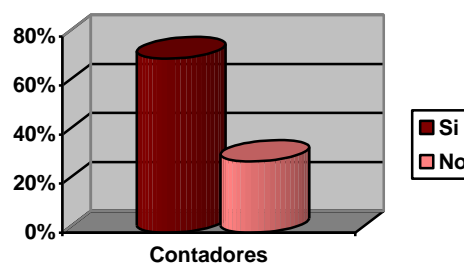
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 6

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Cumplimiento de Obligaciones	42	71
Surgimiento de UDP	17	29
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 6



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 88% de los auditores fiscalizadores encuestados opinan que la regulación de las Uniones de Personas, permite que estos estén en la obligación de cumplir con lo que la ley les manda. Mientras que un 12% opina que esto permitirá a que surjan nuevas Uniones.

De los contadores un 71% opina que el principal efecto que genera la existencia de regulaciones sobre las Uniones de Personas es el cumplimiento de obligaciones ya que se reduce la brecha para que exista elusión fiscal, asignándole obligaciones como a todos, mientras que un 29% considera que esto causara el nacimiento de muchas agrupaciones empresariales que funcionarán bajo la modalidad de Unión de Personas.

4. ¿Considera que con las reformas hechas al Código Tributario, Ley de IVA y Ley de ISR, es suficiente para entender las obligaciones a las cuales están sujetas las Uniones de Personas?

Objetivo: Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas

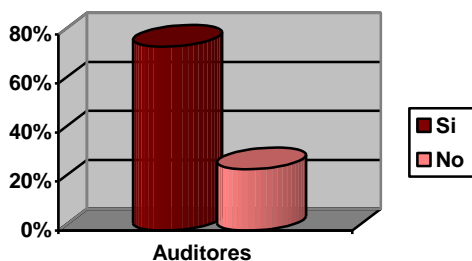
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 7

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	18	75
No	6	25
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 7



*Fuente: Resultados de Encuesta

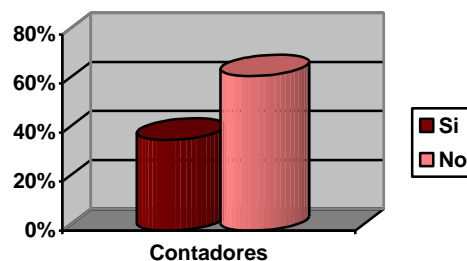
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 8

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	22	37
No	37	63
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 8



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Dieciocho auditores manifiestan que con las reformas hechas a la legislación tributaria, se es suficiente para entender las obligaciones a las que están sujetas las Uniones de Personas ya que fueron considerados todos los aspectos legales, las obligaciones ya están dadas ahora lo que se impone es que se cumplan. Por el contrario 6 de ellos expresaron que “no”, debido a que solamente es normado lo tributario y no lo mercantil; por otra parte manifiestan que su aplicación es limitada.

El 37% de los contadores manifiestan que con las reformas a la legislación tributaria se entienden las obligaciones a las cuales están sujetas las UDPs; mientras que el 63% restante, creen que no son únicamente las obligaciones tributarias a las que son sujetas, sino que habrá de tener en cuenta todas aquellas obligaciones contenidas en otras leyes.

5. En su opinión, ¿Sería necesario incluir en el Código de Comercio a las Uniones de Personas?

Objetivo: Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas

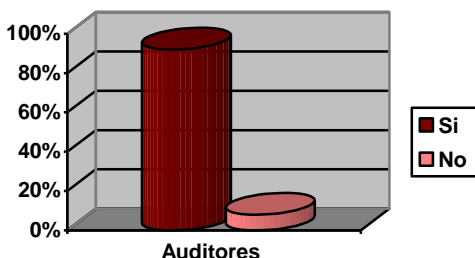
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 9

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	22	92
No	2	8
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 9



*Fuente: Resultados de Encuesta

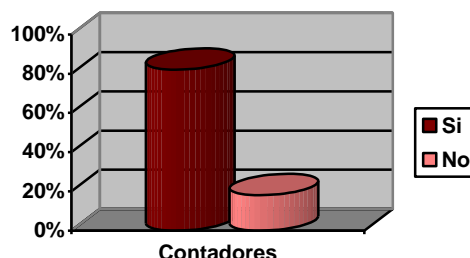
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 10

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	48	82
No	11	18
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 10



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 92% de la población de los auditores, afirman que es necesario incluir en el Código de Comercio a las Uniones de Personas; mientras que existe un 8% que opinan que esta inclusión sería innecesaria ya que esta forma de organización es regulada exclusivamente para fines tributarios

El 82% de contadores cree necesario incluir a las Uniones de Personas en el Código de Comercio, ya que se le acreditarían la personalidad jurídica, obligándoles de la misma manera que a una sociedad regidas por dicho Código; mientras que el 18% restante considera que no sería conveniente incluirlas porque han sido consideradas solo para fines fiscales y porque su vida se limita a la duración del proyecto a realizar y por el cual fueron creadas.

6. ¿Cree necesario que el Ministerio de Hacienda emita una guía de procedimientos que facilite la comprensión de los pasos a seguir para la legalización de una Unión de Personas?

Objetivo: Analizar las regulaciones legales relacionados con las Uniones de Personas

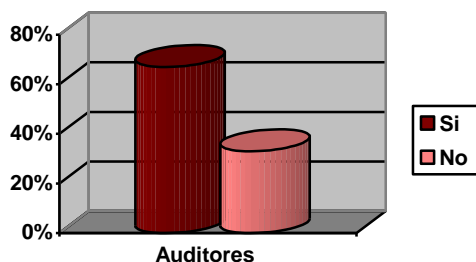
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 11

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	16	67
No	8	33
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 11



*Fuente: Resultados de Encuesta

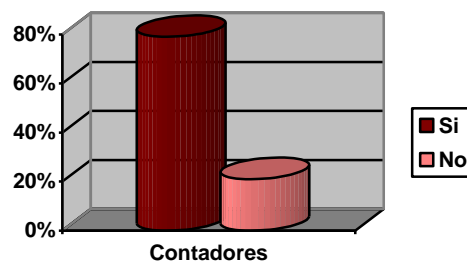
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 12

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	48	82
No	11	18
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 4



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

A pesar de que en el análisis a la ítem cuatro, un 75% considera que las reformas son suficientes para entender las obligaciones sujetas a las UDP's, en esta interrogante un 67% de los auditores opinan que es necesario que el Ministerio de Hacienda emita una guía para una mejor comprensión, mientras que un 33% dice que no es necesario y que es suficiente con lo que se establece en el Código Tributario.

Un 82% del total de la población encuestada considera necesario que el Ministerio de Hacienda mediante su Dirección General de Impuestos Internos proporcionen de manera más clara una especie de guía para el conocimiento de cómo legalizar una UDP y que contenga los procesos y funciones de esta figura; mientras que un 18% del resto considera que no es conveniente que el Ministerio de Hacienda proporcione material con dicha información.

7. ¿Conoce cuales son los procedimientos a seguir para la organización legal de una Unión de Personas?

Objetivo: Describir las etapas que se realizan en el proceso de organización legal de las Uniones de Personas.

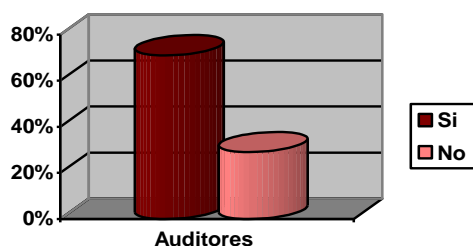
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 13

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	17	71
No	7	29
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 13



*Fuente: Resultados de Encuesta

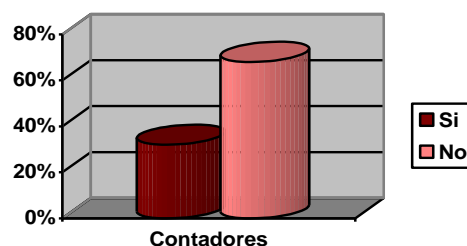
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 14

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	19	32
No	40	68
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 14



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 71% de la población de los auditores manifiestan conocer los procedimientos para la organización legal de una UDP, citando los Art. 41-A y Art. 86 del Código Tributario que hace referencia al *Título II Obligación tributaria, Capítulo III Sujetos pasivos y responsabilidades, Sección Tercera Contribuyentes y Título III deberes y obligaciones tributarias, capítulo I obligaciones formales, sección segunda registro de contribuyentes* respectivamente y un 29% no los conoce.

Un total del 32% de la población encuestada afirma conocer los procedimientos a seguir para legalizar una Unión de Personas, mientras que el 68% restante dio a conocer que por ser una de las figuras que nacen con las recientes reformas realizadas a la legislación tributaria no conocen mucho de ésta y por lo tanto desconocen de los procedimientos para dicha legalización de esta nueva figura tributaria.

8. ¿Tiene conocimiento de cuales son las instituciones que intervienen en la legalización de una Unión de Personas?

Objetivo: Describir las etapas que se realizan en el proceso de organización legal de las Uniones de Personas.

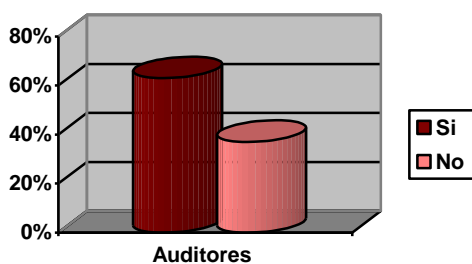
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 15

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	15	63
No	9	37
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 15



*Fuente: Resultados de Encuesta

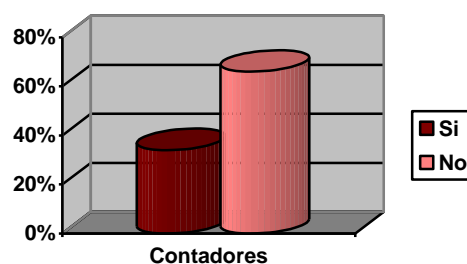
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 16

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	20	34
No	39	66
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 16



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

La población de auditores con un 62.5% expresan conocer las instituciones que intervienen en la legalización de una Unión de Personas, mientras que un 37.5% los desconoce.

Del total de la población encuestada se extrae que el 34% manifiesta tener el conocimiento de por lo menos una institución a la cual asistir al momentos de realizar los trámites de legalización de una UDP; mientras que el 66% restante no tiene el conocimiento de a que instituciones se debe asistir para llevar a cabo la legalización de una Unión de Personas.

9. ¿Tiene conocimiento de la documentación que es necesaria para la legalización de un Unión de Personas?

Objetivo: Describir las etapas que se realizan en el proceso de organización legal de las Uniones de Personas.

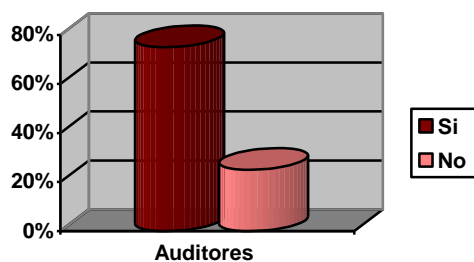
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 17

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	18	75
No	6	25
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 17



*Fuente: Resultados de Encuesta

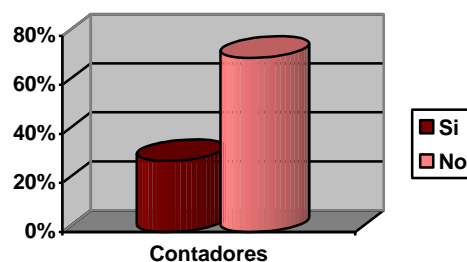
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 18

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	17	29
No	42	71
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 18



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

La población encuestada de auditores manifiesta con un 75% tener conocimiento de la documentación necesaria par la legalización de una Unión de Personas, mientras que un 25% no tiene conocimiento de ellos.

Del total de los profesionales de la Contaduría Pública encuestados un 29% afirma conocer más de un documento que interviene en el proceso de legalización de las UDP; mientras que el 71% restante manifestó que no conoce ningún documento de los que se utilizan al momento de realizar la legalización de una UDP.

10. ¿Sabe el porque de la importancia que tiene el legalizar una Unión de Personas?

Objetivo: Describir las etapas que se realizan en el proceso de organización legal de las Uniones de Personas.

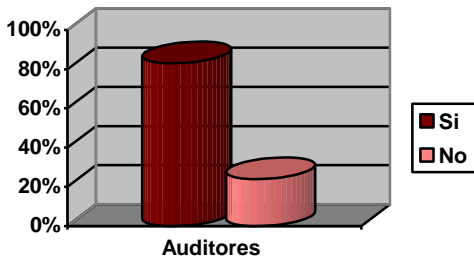
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 19

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	20	83
No	4	17
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 19



*Fuente: Resultados de Encuesta

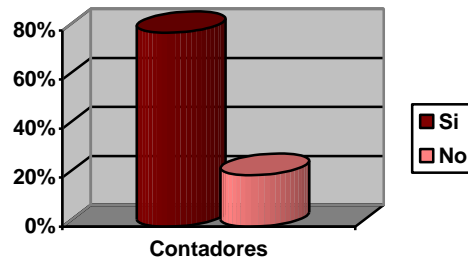
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 20

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	42	71
No	17	29
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 20



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

El 83% de los auditores manifiestan conocer la importancia de legalizar una Unión de Personas, argumentando que legalizada puede hacer cumplir sus obligaciones tributaria y proceder legalmente en cualquier actuar de sus operaciones. Un 17% no tienen idea del por que legalizar una Unión de Personas.

El 71% del total de la población encuestada afirma que la legalización de las UDP es importante pues mediante ella se puede evitar sanciones posteriores por el incumplimiento de esta obligación e incrementar la base tributaria; mientras que el 29% restante manifestó que esto tiene ninguna importancia.

11. ¿Las Uniones de personas se constituyen para operar de forma temporal o permanente?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas.

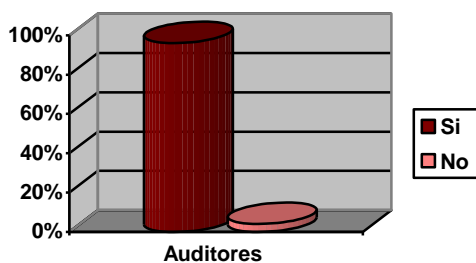
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 21

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Temporal	23	96
Permanente	1	4
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 21



*Fuente: Resultados de Encuesta

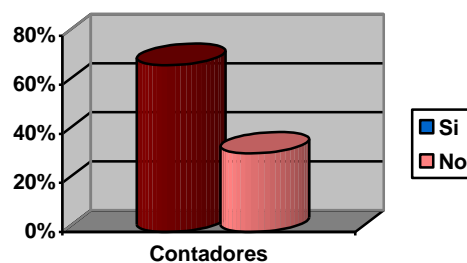
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 22

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Temporal	40	68
Permanente	19	32
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 22



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

El 96% de los auditores señalan que la UDP se constituye de forma temporal, argumentando que se unen básicamente para tener cobertura de proyectos, que individualmente no son capaces de ejecutar y que en el acuerdo o en la escritura se debe reflejar el plazo. Mientras que un 4% piensa que es permanente ya que una UDP como cualquier otra empresa no se crea por un tiempo determinado.

El 68% del total de los profesionales en Contaduría Pública encuestados manifiesta que las UDP se manifiestan de manera temporales pues estas según ellos duran según el tiempo de ejecución del proyecto para el cual han sido creadas; mientras que el 32% restante consideran que podrían tener una duración permanente pues hay proyectos que su ejecución es realizada en etapas o por mucho tiempo.

12. ¿Las Normas Internacionales de Información Financiera son aplicables para que una Unión de Personas registre sus operaciones?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

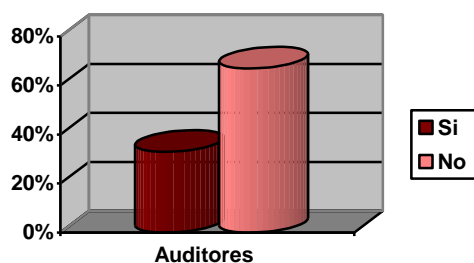
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 23

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	8	33
No	16	67
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 23



*Fuente: Resultados de Encuesta

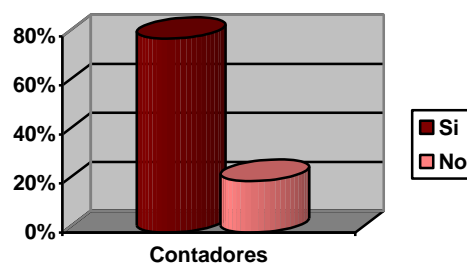
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 24

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	45	76
No	14	24
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 4



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

El 33% de los auditores manifiestan que si una UDP lleva contabilidad formal debe adecuar sus operaciones con las NIIF y como sujeto pasivo esta obligado a dar cumplimiento tributario. En oposición un 67% consideran que con los registros especiales se es suficiente.

Del total de profesionales de Contaduría Pública encuestados un 76% afirmo que las NIIF son útiles para que las Uniones de Personas registren sus transacciones; mientras que el 24% restante opina que no son aplicables.

13. ¿Cree necesario que el Consejo de Vigilancia del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría, se pronuncie sobre las normas contables aplicables a las Uniones de Personas o algún otro aspecto relacionado con las Uniones de Personas?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

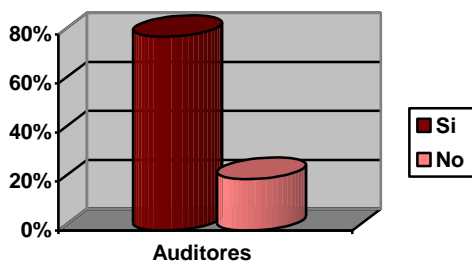
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 25

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	19	79
No	5	21
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 25



*Fuente: Resultados de Encuesta

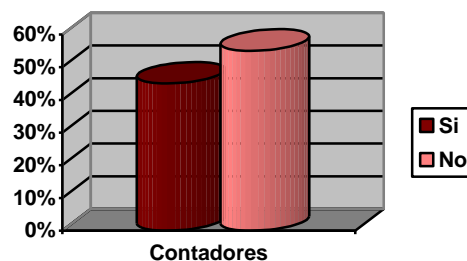
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 26

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	26	45
No	33	55
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 26



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 79% de los auditores considera necesario que el Consejo se pronuncie, en ayuda a aclarar aspectos como: a) si una UDP será dictaminada, b) si le son aplicables las NIIF y c) como se trabajara la información contable en el caso de no estar obligadas a llevar contabilidad; esto lo argumentan debido a que todo se limita a las obligaciones que estable el Código Tributario. Mientras que el 21% expresan que no es necesario ya que su funcionamiento es como el de cualquier empresa mercantil.

Un 45% del total de profesionales de Contaduría Pública encuestados consideran que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría debería pronunciarse en cuanto a Normas de Contabilidad que puedan utilizar las UDP; mientras que el 55% no cree que sea necesario que se haga tal pronunciamiento pues las NIC no son de específica aplicabilidad sino que son una normativa homogénea sin importar giro o actividad empresarial.

14. ¿Tiene conocimiento del límite del capital mínimo para la constitución de una Unión de Personas?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

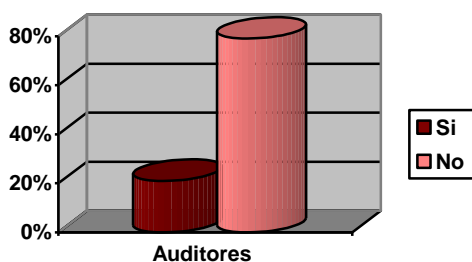
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 27

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	5	21
No	19	79
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 27



*Fuente: Resultados de Encuesta

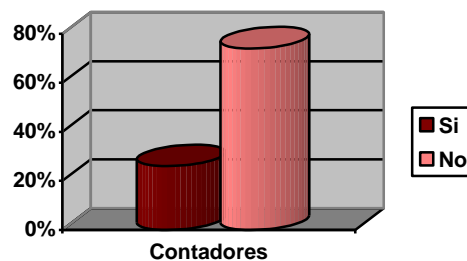
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 28

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	16	26
No	43	74
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 28



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 21% de los auditores encuestado afirman conocer el capital mínimo de operación de una UDP argumentando que no tienen un límite establecido del capital con el cual puede constituirse. Mientras que el 79% no conoce ni expresa opinión alguna

Del total de la población encuestada de profesionales de la Contaduría Pública el 26% afirma conocer cuál es el capital mínimo para constituir una Unión de Personas; mientras que el 74% restante opina no tener conocimiento sobre el capital mínimo con el cual se puede constituir una UDP.

15. ¿Cómo debe estar conformado el capital de una Unión de Personas?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 29

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Acciones	3	12
Participaciones	21	88
Otros	0	0
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta



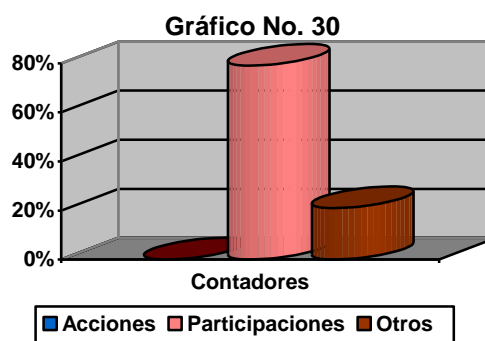
*Fuente: Resultados de Encuesta

Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 30

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Acciones	0	0
Participaciones	47	79
Otros	12	21
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 88% de los auditores argumentan que el capital de una UDP se conformara de acuerdo a las participaciones que tendrán, según la finalidad para la que se crea según lo establecido en el Art. 41-A de CT. El 12% creen que podría estar conformado por acciones

Del total de profesionales de Contaduría Pública encuestados el 79% manifiesta que el capital de una Unión de Personas está conformado por Participaciones, mientras que el 21% considera oportuno que debería estar conformado por otro tipo de estructura denominado Aportaciones.

16. ¿Es necesario, que existan regulaciones en lo referente al capital mínimo de constitución?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

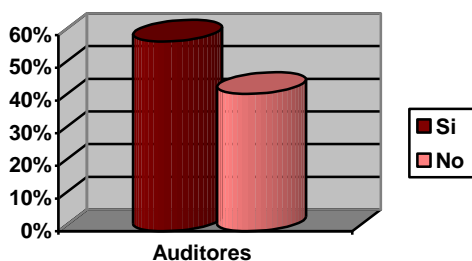
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 31

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	14	58
No	10	42
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 31



*Fuente: Resultados de Encuesta

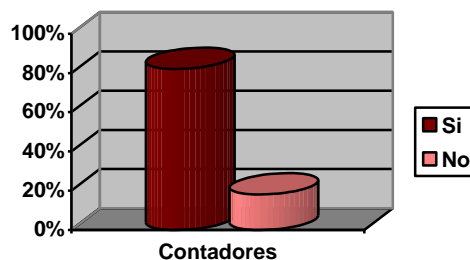
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 32

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	48	82
No	11	18
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 32



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Los auditores con un 58% creen necesario que existan dichas regulaciones, debido a que no lo establece el Código de Comercio y queda a decisión de los socios. Con un 42% no lo consideran necesario que existan regulaciones con respecto al capital mínimo.

Un 82% del total de los profesionales en Contaduría Pública encuestados manifiesta que sería necesario que se crearan regulaciones legales en cuanto al capital mínimo de las UDP así como de estar conformado; mientras que el 18% restante consideran que no es necesaria pues esta modalidad de agrupación solamente es para fines fiscales.

17. Con respecto a la pregunta anterior, si es afirmativa, ¿En que marco legal debería estar regulado?

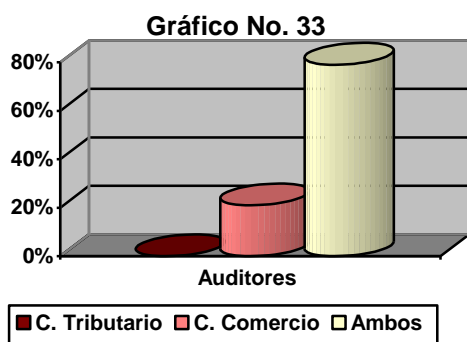
Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 33

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
C. Tributario	0	0
C. Comercio	3	21
Ambos	11	79
Total	14	100

*Fuente: Resultados de Encuesta



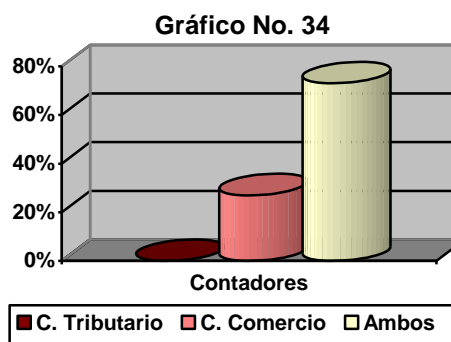
*Fuente: Resultados de Encuesta

Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 34

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
C. Tributario	0	0
C. Comercio	13	27
Ambos	35	73
Total	48	100

*Fuente: Resultados de Encuesta



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

Un 21% de los auditores consideran que lo referente a l capital mínimo de constitución debe normase en el Código de Comercio, mientras que un 79% piensa que debería incluirse también en el Código Tributario.

Un 73% de los profesionales encuestados considera que lo referente a la determinación del capital mínimo para las UDP debería estar considerado tanto en el Código de Comercio como en el Código Tributario, un 27% manifiestan que debería estar regulado en el Código de Comercio.

18. ¿Considera que las Uniones de personas deben llevar su contabilidad tal como se les exige a las sociedades de personas y capital?

Objetivo: Proponer registros contables de acuerdo a la clase de operaciones que realizan las Uniones de Personas

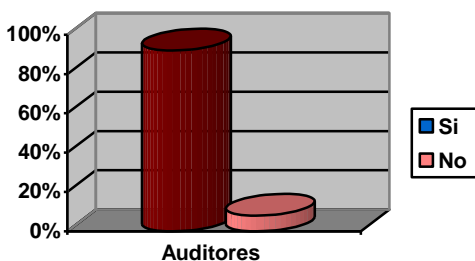
Población 1 Auditores Tributarios

Tabla No. 35

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	22	92
No	2	8
Total	24	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 35



*Fuente: Resultados de Encuesta

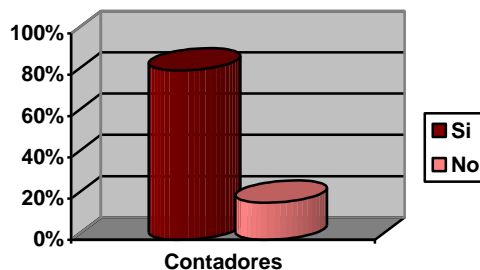
Población 2 Contadores Públicos

Tabla No. 36

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Porcentual
Si	48	82
No	11	18
Total	59	100

*Fuente: Resultados de Encuesta

Gráfico No. 36



*Fuente: Resultados de Encuesta

Análisis de los Resultados

El 92% considera que el legislador ha pretendido darle el mismo tratamiento de las personas irregulares o de hecho; sin embargo el Código Tributario no es objetivo en lo referente a este apartado. En oposición un 8% expresa que esto es una unión de capitales, y solamente lo hacen para poder realizar proyectos que en forma individual no lo harían

Un 82% del total de los profesionales encuestados considera que las UDP deberían utilizar no de manera obligatoria la contabilidad pero deberían utilizarla como una herramienta para un buen control fiscal para pagar lo correspondiente en impuestos, mientras que el 18% restante opina que no debería llevar contabilidad pues no están obligados para hacerlo.

Capítulo V:

Organización legal y aspectos relacionados con contabilidad de las transacciones que realizan las Uniones de Personas en el contexto de las reformas a la legislación tributaria salvadoreña del año 2010

CAPITULO V: ORGANIZACIÓN LEGAL Y ASPECTOS RELACIONADOS CON LA CONTABILIZACIÓN DE LAS TRANSACCIONES QUE REALIZAN LAS UNIONES DE PERSONAS EN EL CONTEXTO DE LAS REFORMAS A LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA SALVADOREÑA DEL AÑO 2010.

5.1 Introducción al tema

La curiosidad sobre la actividad en concreto de las Uniones de Personas, el estudio de su funcionamiento jurídico, contable y fiscal, es lo que hace que este tema tenga especial relevancia, pues, como se irá viendo a lo largo del desarrollo de este capítulo que es el pilar de nuestra investigación, se establecen fundamentos derivados de una ardua labor investigativa acerca del operar de estas figuras que surgen con las Reformas Tributarias aplicables desde el 2010.

Por la novedad de las Uniones de Personas existen regulaciones legales escasas que generan incertidumbre sobre cómo deben manejar sus actividades, por lo que se establecen fundamentos teóricos empíricos basados en las consultas a la Administración Tributaria, que le dan aceptabilidad a la misma.

En este capítulo se expone la organización legal de las Uniones de Personas que es de gran importancia, ya que sirve como guía para que las personas, ya sean naturales o jurídicas, que tengan la intención de asociarse adoptando esta figura, puedan tener bases de lo que deben hacer para poder constituirse, desarrollar sus operaciones y terminar las mismas.

Por lo que se explica la estructura organizativa que pueden adoptar las Uniones de Personas, la constitución de las mismas desde el punto de vista mercantil y el punto de vista tributario, aunque estas se constituyen solo para fines tributarios, por lo que solamente se tendrá que inscribir como contribuyente en la Administración Tributaria, a diferencia de otros tipos de sociedades que tienen la obligación de inscribirse en el Registro de Comercio, este tipo de asociación no está obligada a ello; de igual forma se mencionan los vacíos que se generan al no estar obligadas mercantilmente debido a que no son reguladas en el Código de Comercio.

Como en El Salvador las Uniones de Personas se constituyen con el fin de desarrollar un proyecto que en su gran mayoría son derivados de licitaciones públicas, se expone bases relevantes para realizar las mismas. También se especifican las obligaciones tributarias de las Uniones de Personas, así como sus implicaciones en el Código Tributario, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

De igual forma se desarrolla algunos puntos a tomar en cuenta para disolver y liquidar la Unión de Personas al llegarse la terminación de la ejecución del Proyecto; finalizando con los aspectos que se deben considerar a la hora de que la Unión de Personas decida llevar un control contable aun no estando obligada tributariamente.

5.2 Organización Legal de las Uniones de Personas.

El proceso para la organización legal de una empresa en El Salvador, en general, va acompañada de una serie de trámites en distintas instituciones gubernamentales y no gubernamentales como por ejemplo: El Registro de Comercio, el Ministerio de Hacienda, Dirección General de Estadísticas y Censos del Ministerio de Economía, las Municipalidades, el Instituto Salvadoreño del Seguro Social, las Administradoras de Fondos de Pensiones, etc.

Para las Uniones de Personas los trámites de organización y formalización se limitan a lo establecido Código Tributario; es decir, para que una Unión de Personas esté legalmente establecida únicamente debe realizar los trámites de inscripción en el Ministerio de Hacienda, ya que es competencia única y exclusivamente de dicha institución,¹ debido a que estas son reguladas en el contexto de las Reformas Tributarias de aplicación en el 2010 para efectos estrictamente tributarios

Cabe aclarar que las Uniones de Personas se regulan con las reformas hechas a la legislación tributaria en discusión; pero estas prácticas se vienen dando desde tiempo atrás, utilizando la Unión para hacerle frente a proyectos que son más productivos de manera conjunta, esta forma de colaboración entre personas o sociedades facilita la competitividad de las pequeñas o medianas empresas; ya que no podrían realizar ciertas obras, o prestar ciertos servicios, si no se unieran entre ellas para así, aportar los medios técnicos y el financiamiento

¹ Art. 41-A y Art. 86 del Código Tributario

de forma colectiva. Es de gran importancia entender que estas Uniones se organizan con el objetivo de desarrollar o ejecutar una obra, servicio o suministro determinado.

Las Uniones de Personas son entes sin personalidad jurídica propia que se conforma con socios que pueden ser personas naturales o jurídicas, en ellas debe existir un único gerente o representante legal que actúa en nombre de la UDP con poderes suficientes de todos y cada uno de sus miembros para ejercer los derechos y contraer las obligaciones correspondientes a los actos y contratos que suscriba en nombre de la Unión, y responderá ante la misma por sus operaciones.

El capital se constituye por participaciones de sus socios², la participación no tiene que ser necesariamente por partes iguales, sino como acuerden los unidos en la escritura de constitución y en atención a las aportaciones de cada uno de ellos. Esta entidad deberá constituirse en escritura pública³ en el que se debe hacer constar los datos de identificación de todos los otorgantes, e inscribirse en el Registro Especial de Contribuyentes al Fisco como una Unión de Personas en el Ministerio Hacienda.

Una característica de las UDP's es el objeto social, limitado al desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro. No se exige coincidencia del objeto social de la Unión de Personas con el que sea propio de cada una de las empresas o personas que la integren ni de estas entre sí.

² Art. 86 Inciso 7, Código Tributario

³ Art. 41-A, inciso 2, Código Tributario

El desarrollo de cualquier otra actividad no incluida en el objeto social determina la extinción de la Unión de Personas en esencia, ya que se constituyen con un objeto a la vez que es ejecutar una obra específica, la cual han informado a la Administración Tributaria por medio de su escritura constitutiva al momento de su inscripción en dicha entidad gubernamental.

Es necesario aclarar que el objeto de la Unión de Personas no puede ser múltiple, sino que cada ejecución de la obra, suministro o servicio determina una Unión de Personas, ya que, en la escritura de constitución de una Unión de Personas se detalla el proyecto para el cual se unirán, por lo tanto si realizaran otro proyecto se tendría que establecer otra escritura pública con otro objeto social.

Dicha Unión tendrá una duración idéntica a la de la obra, servicio o suministro que constituya su objeto, sin perjuicio que desde un punto de vista fiscal respondan hasta la extinción de sus obligaciones tributarias sustantivas. La responsabilidad por los actos de la Unión de Personas es solidaria e ilimitada de los partícipes por los actos en beneficio común.

5.2.1 Constitución de las Uniones de Personas.

5.2.1.1. Estructura Organizativa de las Uniones de Personas.

Es necesario estructurar la organización o el gobierno de la Unión de Personas adecuándola a sus objetivos y a las condiciones específicas en que se encuentre. Toda Unión

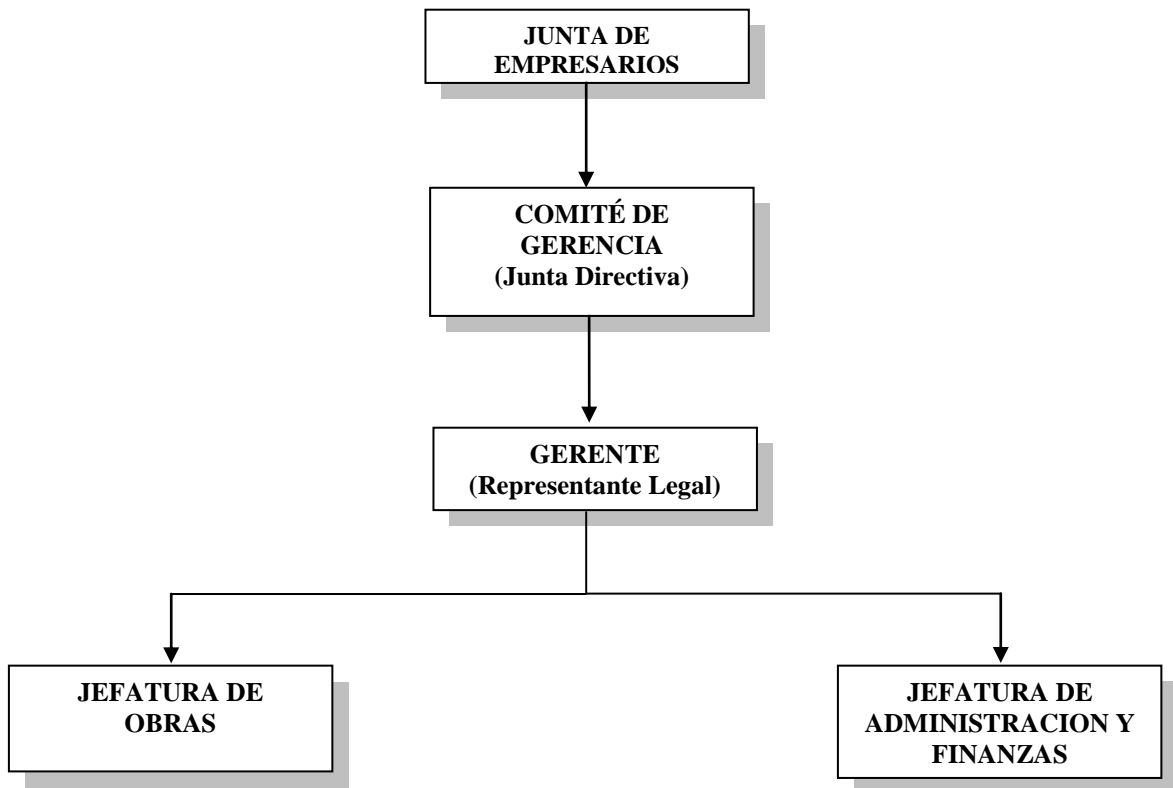
de Personas debe de constar necesariamente con una estructura organizacional o una forma de organización de acuerdo a sus necesidades, por medio de la cual se pueden ordenar las actividades, los procesos y en si el funcionamiento de dicha Unión.

Las estructuras organizacionales son los diferentes patrones de diseño para organizar una empresa, con el fin de cumplir las metas propuestas y lograr el objetivo deseado.⁴ Para seleccionar una estructura adecuada es necesario comprender que cada empresa es diferente, la Unión de Personas debe de adoptar la estructura organizacional que más se acomode a sus prioridades y necesidades.

La estructura organizativa de la Unión de Personas, se plasma a través de un organigrama, que es una forma de representar gráficamente los distintos componentes, así como la distribución y su orden; la estructura de organización constituye una red de comunicación a través de la cual se transmite información.

La estructura organizativa de la Unión de Personas debe presentar una descripción total de la misma, tiene que incluir, por tanto, la diferenciación de los elementos que la componen y la distribución de los distintos niveles y posiciones de decisión, responsabilidad y autoridad. Dicha estructura no está prefijada legalmente; pero tomando en cuenta características de una UDP podemos describirla de la siguiente manera:

⁴ <http://www.gestiopolis.com/recursos4/docs/ger/estrorgorg.htm>



a) Junta de empresarios

Una Junta de Empresarios, equivalente a la Junta General en el caso de Sociedades Anónimas. Está formada por los integrantes de la Unión o un representante de cada una de las personas jurídicas asociadas, y es el órgano superior de la Unión. Estos representantes suelen estar apoderados por las empresas para poder vincularlas por sus actos en las materias de competencia de la Junta que han sido fijadas en las cláusulas establecidas en la escritura de constitución. Estas competencias se dirigen a fijar las líneas generales de actuación de la

Unión, modificar las cláusulas si fuere conveniente, aprobar la gestión, el balance y la cuenta de resultados, así como los criterios de distribución de éstos.

b) Comité de gerencia

Un comité de gerencia que es el equivalente a la Junta Directiva de una Sociedad Anónima. Se trata de un órgano encargado de diseñar la política de dirección del proyecto. En él también han de estar representadas todas y cada una de las personas que integran la Unión. El Comité se reúne siempre que sea necesario y a petición de cualquiera de sus miembros. Sus acuerdos suelen ser adoptados por mayoría y quedan reflejados en un Acta.

El Comité de Gerencia desarrolla las funciones de dirección y control de la ejecución del proyecto; de igual forma, decide sobre los planes de trabajo que propongan los técnicos, adquisición o alquiler de maquinaria y tecnología para la consecución del objetivo buscado, aportaciones exigibles a los partícipes, operaciones financieras para obtener recursos adicionales precisos y otras similares que han de quedar claramente indicadas en los Estatutos de la Unión.

c) Gerente

El gerente equivale al Representante Legal de una Sociedad Anónima. Es la persona nombrada por comité de gerencia para asumir todas las labores de ejecución de los acuerdos

tomados por éste. Tiene facultades para obligar a la Unión frente a terceros con su nombre y firma, aunque luego responderá internamente frente a aquella.

d) Personal técnico y administrativo

Se puede dividir en dos departamentos o jefaturas: la Jefatura de Obras y la Jefatura de Administración y Finanzas. La Jefatura de Obras se encarga de realizar directamente las mismas bajo las instrucciones que le transmite el Gerente. La Jefatura de Administración y Finanzas que deja de ser un departamento meramente administrativo de obra para realizar todas las tareas administrativas propias de una empresa como las relacionadas con contabilidad, impuestos, planillas, tesorería, facturación, etc.

5.2.1.2 Punto de vista mercantil.

En El Salvador para que se constituya una empresa, mercantilmente es necesario atender los lineamientos que dicta la legislación Mercantil específicamente en el Código de Comercio, que es quien regula los actos de comercio, a las personas que ejercen dichos actos y las cosas mercantiles. En su artículo 1 nos menciona que los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles se regirán por las disposiciones contenidas en dicho Código y en las demás leyes mercantiles, en su defecto, por los respectivos usos y costumbres, y a falta de éstos, por las normas del Código Civil.

De igual forma establece en su artículo 2 que los comerciantes pueden ser comerciantes individuales y comerciantes sociales, los primeros son personas naturales titulares de una empresa mercantil, mientras que los segundos son las sociedades. En base a lo anterior se podría decir que las Uniones de Personas se asemejan a lo descrito como comerciantes sociales.

Las Uniones de Personas se constituyen para ejercer actos de comercio, con respecto a esto el Código de Comercio los define en dos grupos y los análogos a ellos:

- Los que tengan por objeto la organización, transformación o disolución de empresas comerciales o industriales y los actos realizados en masa por estas mismas empresas.
- Los actos que recaigan sobre cosas mercantiles.

El Código de Comercio en su artículo 5 regula también las cosas mercantiles, que son:

- Las empresas de carácter lucrativo y sus elementos esenciales.
- Los distintivos mercantiles y las patentes.
- Los títulos valores.

Con respecto a las anteriores características legales que describe en Código de Comercio, podríamos asumir que las Uniones de Personas están regidas por el mencionado Código, ya que nacen como todos los tipos de sociedades para ejercer actos de comercio, son una cosa mercantil debido a que son empresas de carácter lucrativo y son comerciantes

sociales porque se unen dos o más personas o sociedades para constituirse y estos tres elementos regula el mencionado Código.

En el Título II capítulo I del Código de Comercio denominado Comerciante Social, en concreto en su artículo 17, nos explica que son comerciantes sociales todas las sociedades independientemente de los fines que persiguen. De igual forma define a una sociedad como el ente jurídico resultante de un contrato solemne, celebrado entre dos o más personas, que estipulan poner en común, bienes o industria, con la finalidad de repartir entre sí los beneficios que provengan de los negocios a que van a dedicarse; un contrato es solemne si además del consentimiento de las partes vinculadas, es necesario el cumplimiento de cierta formalidad o requisito, este requisito lo constituye la intervención de un notario en pleno uso de sus facultades al momento de constituirse por medio de escritura pública.

Lo antes descrito nos permite pensar de manera superficial en un primer momento, que una Unión de Personas es una sociedad, ya que se relaciona con la definición de sociedad; no obstante, hay un punto muy importante que nos ayuda a definir si mercantilmente son sociedades dichas Uniones, y su peculiaridad es que tienen finalidades temporales restringidas a la realización de un solo acto o contrato establecido en su escritura constitutiva.

Con respecto a lo anterior, las Uniones de Personas se ven limitadas al tiempo de duración de la realización del contrato de ejecución de la obra o suministro de servicios, en sintonía con esto el Código de Comercio en su artículo 17 inciso 4, nos dice que no son sociedades las formas de asociación que tengan finalidades transitorias, es decir limitadas a un

solo acto o a un corto número de ellos; las que requieran como condición de su existencia, las relaciones de parentesco entre sus miembros, como sería la llamada sociedad conyugal; las que exijan para gozar de personalidad jurídica de un decreto o acuerdo de la autoridad pública o de cualquier acto distinto del contrato social y de su inscripción; y, en general, todas aquéllas que no queden estrictamente comprendidas en las condiciones señaladas por dicho Código.

Expuesto y argumentado lo anterior, se llega a la conclusión que las Uniones de Personas mercantilmente no son consideradas como sociedades aunque a primera vista cumplan algunos requisitos o características conceptuales; aunado a esto, el Código de Comercio establece que las formas de asociación que no se consideran como sociedades según lo descrito precedentemente, no les serán aplicables las disposiciones de este Código. Por lo tanto también determinamos que a las Uniones de Personas no le son impuestas las disposiciones del Código de Comercio y leyes relacionadas en materia mercantil.

5.2.1.2.1 Vacíos mercantiles de las Uniones de Personas.

El Código de Comercio tiene como función primordial regir cualquier actividad relacionada con los actos de comercio y las cosas mercantiles; dentro de su articulado se encuentra una serie de estipulaciones legales para el eficaz y justo tratamiento de aspectos relevantes para el funcionamiento de una empresa mercantil, ya sea ésta un comerciante individual o una sociedad.

Cuando una empresa mercantil procede a constituirse, transformarse ó liquidarse, su actuar en cualquiera de las fases anteriores, serán guiadas por lo establecido en el Código de Comercio; en la investigación sea encontrado una serie de vacíos derivados de la no regulación de las Uniones de Personas dentro del Código de Comercio. Vacíos que dejan al libre albedrío el actuar de los interesados en constituir una UDP, en cuanto a muchos aspectos que a nuestra consideración son de mucha importancia que se regulen.

Uno es que no hay estipulaciones suficientemente claras de los estatutos constitutivos que debe de contener la escritura pública que dan nacimiento a la UDP. El Código de Comercio, en su artículo 22, menciona que las sociedades deben de cumplir con lo siguiente, según sea el caso:

- Nombre, edad, ocupación, nacionalidad y domicilio de las personas naturales; y nombre, naturaleza, nacionalidad y domicilio de las personas jurídicas, que integran la sociedad.
- Domicilio de la sociedad que se constituye, con expresión del municipio y departamento al cual pertenece.
- Naturaleza jurídica.
- Finalidad.

- Razón social o denominación, según el caso.
- Duración o declaración expresa de constituirse por tiempo indeterminado.
- Importe del capital social; cuando el capital sea variable se indicará el mínimo.
- Expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes, y el valor atribuido a éstos.
- Régimen de administración de la sociedad, con expresión de los nombres, facultades y obligaciones de los organismos respectivos.
- Manera de hacer distribución de utilidades y, en su caso, la aplicación de pérdidas, entre los socios.
- Modo de constituir reservas.
- Bases para practicar la liquidación de la sociedad; manera de elegir liquidadores cuando no fueren nombrados en el instrumento y atribuciones y obligaciones de éstos.
- y otros especiales que para cada clase de sociedad establezca el Código de Comercio.

Es preciso mencionar que no hay nada contemplado, ni en el Código de Comercio, ni nada claro en la legislación tributaria, con respecto a los que debe de contener una escritura constitutiva de una Unión de Personas.

La escritura de constitución mercantilmente se debe de inscribir en el Registro de Comercio para que la sociedad cualquiera que fuere tipo obtenga su personalidad jurídica. Se entiende por personalidad jurídica aquella por la que se reconoce a una persona, entidad, asociación o empresa, la capacidad suficiente para contraer obligaciones y realizar actividades que generan plena responsabilidad jurídica, frente a sí mismos y frente a terceros.⁵

La inscripción de la escritura de constitución de una empresa en el Registro de Comercio determina frente a terceros, las facultades de los representantes y administradores de las sociedades, de acuerdo con su contenido; por lo tanto las Uniones de Personas al no estar obligadas a inscribirse en el mencionado Registro, carecen de personalidad jurídica y debido a ello pierde representación legal ante terceros. Como por ejemplo con un banco al querer solicitar un crédito difícilmente se los concederán como Unión, ya que al inscribirse solo para efectos tributarios solo están obligadas para con la Administración Tributaria al cumplimiento de obligaciones formales y al pago de impuestos; y con la empresa a la cual le están prestando sus servicios o realizando la obra, por lo tanto como Unión de Personas tendrían dificultades al contraer obligaciones con terceros.

⁵ http://es.wikipedia.org/wiki/personalidad_juridica%C3%ADdica

De igual forma no hay regulaciones relacionadas con el capital de constitución de una UDP, aunque lo que se estipula en el artículo 86 en su inciso séptimo del Código Tributario se puede presumir que se constituye por participaciones o aportes, no se regula nada acerca de si hay un límite mínimo de capital o si este puede ser fijo o variable como lo establece la regulaciones mercantiles para las sociedades.

El tipo de aportaciones que son admitidas y las que no para constituir el capital es un aspecto que puede generar incertidumbre; con respecto a esto, el Código de Comercio menciona que para la sociedades son admisibles como aportaciones todos los bienes que tengan un valor económico, el cual debe expresarse en moneda nacional, y nos explica que no es lícita la aportación de trabajo en las sociedades de capital y que la simple asunción de responsabilidad no es válida como aportación.

No se regula también a quien pertenece el dominio de las aportaciones que hagan los integrantes de una UDP que sean distintas del dinero, como la maquinaria, vehículos e instrumental, etc.; y si aplicare, las de títulos valores, créditos etc. Con respecto a esto, el Código de Comercio expone que salvo pacto en contrario, las aportaciones de bienes distintos del dinero se entienden traslativas de dominio. En consecuencia, el riesgo de los mismos está a cargo de la sociedad desde que se hace la entrega y el aportante responde de la evicción y saneamiento de conformidad a las disposiciones del Código Civil relativas al contrato de compraventa.

Otro punto que queda para la libre práctica de la UDP es el reparto de utilidades producto del proyecto para el cual se han unido, y de igual forma con las pérdidas en el caso de que se dieran por motivos inesperados en la ejecución del mismo. Mientras que mercantilmente para las sociedades salvo pacto en contrario se tendrán que tomar en cuenta las reglas siguientes a la hora de la distribución de utilidades o pérdidas:⁶

- La distribución de utilidades o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus participaciones de capital.
- Al aporte industrial corresponderá la mitad de las ganancias cualquiera que fuere el número de aportantes; y si fueren varios, esa mitad se dividirá entre ellos por iguales partes.
- El socio o socios industriales no soportarán las pérdidas.

El reparto de utilidades nunca podrá exceder del monto de las que realmente se hubieren obtenido, conforme al balance general y estado de pérdidas y ganancias. No producen ningún efecto legal las estipulaciones que excluyan a uno o más socios de la participación en las utilidades. La exclusión de las pérdidas estipuladas a favor de un socio capitalista, no produce efecto contra terceros.⁷

También el Código de Comercio establece que los administradores que autoricen pagos en contravención a lo dispuesto en el inciso que antecede; y los socios que los hubieren

⁶ Art. 35 del Código de Comercio

⁷ Art. 36 del Código de Comercio

percibido, responderán solidariamente de su devolución. La devolución podrá ser exigida, por la sociedad, por los acreedores o por los socios disidentes. Aspectos no regulados para las Uniones de Personas.⁸

No se regula si las UDP tienen que restringir parte de sus utilidades en concepto de reserva legal para responder en este caso a la Administración Tributaria, ni cómo serán el funcionamiento de la misma, mientras que el Código de Comercio establece que de las utilidades netas de toda sociedad deberá separarse anualmente un porcentaje para formar la Reserva Legal, hasta que ésta alcance una cantidad determinada. El porcentaje y la cuantía de la reserva legal son determinados por este Código para cada clase de sociedad.

La Reserva Legal es de gran importancia para una empresa, ya que se constituyen con el objeto de que puedan compensar pérdidas, para responder por obligaciones con terceros y como un escudo fiscal al disminuir la utilidad del ejercicio gravada de la empresa. y por ello un pago menor del Impuesto sobre la Renta.

En general, las empresas constituyen reserva legal tomando en cuenta la hipótesis del negocio en marcha, para poder responder en un futuro incierto a acontecimientos inesperados. Se puede decir, que no es conveniente que la UDP forme una reserva legal; ya que se constituyen por el periodo temporal de duración determinado por el tiempo de ejecución de un proyecto. Ahora bien, puede ser conveniente que la Unión de Personas constituyese una reserva legal en casos en los que fuese necesario atendiendo a la magnitud del proyecto.

⁸ Art. 38, inciso segundo, del Código de Comercio.

Del mismo modo, no se estipula la creación de Junta General de socios ni los libros que estos deben de llevar y si estos libros serán legalizados por contadores públicos o por el Registro de Comercio, que mercantilmente para todas las sociedades se establece que deben de llevar; entre otros, libro de actas de las Juntas Generales, en el cual se asentarán los acuerdos adoptados en las sesiones respectivas, libro de actas de Juntas Directivas o de Consejos de Administración, según la naturaleza de la sociedad y el régimen de administración adoptado o regulado por este Código, libro de registro de socios o de accionistas, según la naturaleza de la sociedad, libro de registro de aumentos y disminuciones de Capital Social, cuando el régimen adoptado sea el de capital variable, etc.

El Código de Comercio obliga a los comerciantes que para garantizar un buen control de sus operaciones financieras lleven contabilidad formal; para las UDP's no hay ninguna estipulación legal que los comprometa a llevar contabilidad pero este punto y otros relacionados se trataran de sobremanera en las sección 5.5 de este capítulo.

Todo lo descrito anteriormente, son algunos aspectos relevantes de los vacíos legales mercantiles, los cuales permite que las Uniones de Personas, sean una figura asociativa que a simple vista carece de una base legal para su organización, dejándolo en función del justo razonamiento y transparencia legal que cada uno de los integrantes demandase.

5.2.1.3 Punto de vista tributario.

La constitución de una Unión de Personas reviste gran importancia desde el punto de vista tributario; ya que es en este ámbito que están regidas y por consiguiente obligadas, considerándolas así como sujetos pasivos de la obligación tributaria. El artículo 41-A del Código Tributario estipula a las Uniones de Personas como sujetos pasivos y establece que para efectos tributarios, se entenderá por Unión de Personas, al agrupamiento de personas organizadas que realicen los hechos generadores contenidos en las leyes tributarias, cualquiera que fuere la modalidad contractual, asociativa y denominación, tales como Asocios, Consorcios, o Contratos de Participación.

El agrupamiento de personas a que se refiere el inciso anterior, deberán constar en Acuerdo de Unión previamente celebrado mediante escritura pública, ante los oficios de un notario, en la cual deberá nombrarse un representante, debiendo presentar dicha escritura a la Administración Tributaria al momento de su inscripción. El sujeto pasivo surgido mediante el acuerdo citado, deberá anteponer a su denominación la expresión “UDP” en todos los actos que realice y en toda la documentación o escritos que tramite ante la Administración Tributaria.

La escritura de constitución es el documento formalizado ante un notario donde se describen y detallan los aspectos relacionados con la constitución legal de una entidad, donde, entre otros, describe los datos generales de las personas que participan, el volumen del capital

y los estatutos, y es uno de los primeros pasos que debe realizar la Unión de Personas para su formalización luego del mutuo acuerdo y la intención de unir capitales entre los unidos.⁹

Las Uniones de Personas como lo hemos mencionado anteriormente, deben de formalizarse mediante escritura pública de constitución. En la escritura de constitución de las Uniones de Personas en particular, se pueden considerar los siguientes aspectos:

- Nombre, apellidos, razón social de los otorgantes.
- Su nacionalidad y su domicilio.
- La voluntad de los otorgantes de constituir la Unión.
- Los estatutos o pactos que han de regir el funcionamiento de la Unión, en los que se sugiere hacer constar los siguientes aspectos
 - Denominación o razón social, que será la de una, varias o todas las empresas miembros, anteponiéndole de la expresión UDP (Unión de Personas).
 - El objeto de la Unión.
 - Duración del proyecto y fecha en la que van a dar comienzo las actividades.
 - Domicilio tributario, situado en territorio nacional.
 - Aportaciones, si es que existen, al fondo operativo común que cada integrante o empresa compromete en su caso, así como los modos de financiar o sufragar las actividades comunes.
 - Nombre del Gerente o Representante Legal.

⁹ www.mujeresdeempresa.com/finanzas/090307-glosario-contabilidad.asp

- Proporción o método para determinar la participación de las distintas empresas o miembros en la distribución de los resultados o, en su caso, en los ingresos o gastos de la Unión.
- Responsabilidad frente a terceros por los actos y operaciones en beneficio común, que en todo caso es solidaria e ilimitada entre sus miembros.
- Demás pactos lícitos y condiciones especiales que los otorgantes consideren conveniente establecer.

Se hace necesario mencionar, que es requisito para las Uniones de Personas para poder participar en licitaciones públicas estar constituidas como intención de asocio mediante escritura pública, pero para poder ejecutar el proyecto después de haber ganado la licitación es esencial y obligatorio inscribirse como contribuyente en el Ministerio de Hacienda luego de 15 días de haber iniciado operaciones como se estipula en el artículo 86 del Código Tributario; para ello es necesario elaborar la escritura de constitución de la Unión de Personas como tal, que es la que se presenta en la Administración Tributaria a la hora de inscribirse. El proceso de inscripción en la Administración Tributaria se detalla en la sección 5.3.2.

5.3 Desarrollo y Ejecución de operaciones en una Unión de Personas

Se ha mencionado que las Uniones de Personas se constituyen como una empresa, mientras dure la obra, proyecto, servicio o suministro contratado; y que al llegar la terminación del motivo en común por el cual sus integrantes acordaron pactar la Unión, esta

procederá a ser liquidada. Pero aun no se ha hecho mención de la forma en la cual, las Uniones de Personas, proceden para poder licitar y obtener contrataciones.

Cuando una Unión de Personas obtiene una contratación, en ese preciso momento es obligada a cumplir ante el contratante todas las disposiciones que se establecieron en la misma contratación. Sin embargo, es necesario conocer las formas de contrataciones en las que puede participar una Unión de Personas.

5.3.1 Formas de Contratación

5.3.1.1 Licitación Pública

En la realidad Salvadoreña, los procesos de licitación que realizan las Instituciones de la Administración Pública son regulados por la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), y debido a que las Uniones de Personas son creadas para ejecución de un proyecto determinado, esta no es limitada en sus actuaciones a poder participar en el proceso de contrataciones con Instituciones Estatales.

La LACAP menciona en su artículo 3 que son sujetos de ella la unión de varios ofertantes, sin que ello implique contratar con una persona diferente. La ley especifica que tendrá que haber un acuerdo de unión previamente celebrado por escritura pública, en el que se regulen, por lo menos, las obligaciones entre los sujetos y los alcances de su relación con la institución que licita.

Una UDP puede participar en una licitación, siempre y cuando haya elaborado un documento notarial denominado “Intención de Asocio” (ver anexo 1) el cual contiene información respecto a la capacidad en que los unidos pueden responder ante el proyecto. Una vez adjudicado el proyecto la UDP debe legalizarse mediante acuerdo o escritura de constitución, y serán considerados como sujetos pasivos, cuando este acuerdo fuere inscrito en el registro de contribuyentes de la Administración Tributaria. Cabe aclarar que al concursar en una licitación como una UDP, sus integrantes o representantes no podrán participar individualmente en la misma oferta en la que se presento la Unión de Personas.

Es de suma importancia definir el termino de licitación y concurso; en primer lugar la licitación pública según lo establece el art. 59 de la LACAD *es el procedimiento por cuyo medio se promueve competencia, invitando públicamente a todas las personas naturales o jurídicas interesadas en proporcionar obras, bienes y servicios que no fueren los de consultoría;* mientras que un concurso público *es el procedimiento en el que se promueve competencia, invitando públicamente a todas las personas naturales o jurídicas interesadas en la presentación de servicios de consultoría,* de acuerdo a lo expresado en el Art. 60 de la LACAD.

Desarrollado ya el tema queda la siguiente inquietud, ¿Qué tipos de contratos son los que realizan una UDP?; dentro de estos se pueden mencionar los citados en el Art. 22 de la LACAP:

- Contratos de obras.
- Suministro: de Bienes mueble y de servicios

- Consultoría;
- Concesión; y,
- Arrendamiento de bienes muebles.

Ahora bien, es importante saber lo que las Instituciones requerirán a las Uniones de Personas o a otros como potenciales ofertantes para poder calificar, para ello el Art. 27 de la Ley LACAD menciona que serán los siguientes:

- a) Experiencia y resultados obtenidos en trabajos similares, inclusive los antecedentes de los subcontratistas, cuando la contratación conlleve subcontratación; asimismo, certificaciones de calidad si las hubiere;
- b) Personal idóneo, capacidad instalada, maquinaria y equipo disponible en condiciones óptimas para realizar la obra;
- c) Situación financiera sólida legalmente comprobada; y,
- d) La existencia de otras obligaciones contractuales y el estado de desarrollo de las mismas.

Sugerimos reformar la LACAP incluyendo un literal e) en su artículo 27, donde exija estar inscrita en el Registro Especial de Contribuyentes al Fisco.

Uno de los puntos que queda opcional a la hora de crear una Unión de Personas es lo relacionado al capital con el cual se conforman, debido a que son aportaciones que los asociados ponen en común para poder participar en un determinado proyecto que de forma individual no podrían hacer frente, el Código Tributario no establece un capital de constitución, pero es importante citar que solo por no estar regulado, la Unión no pueden establecer un capital con el que no podrá hacer frente al proyecto a desarrollar.

Lo anterior es sustentado con el Art. 40 de la Ley LACAP donde establece los montos para proceder en la aplicación de las formas de contratación los cuales son:

- a) Licitación pública: por un monto superior al equivalente de seiscientos treinta y cinco (635) salarios mínimos urbanos;
- b) Licitación pública por invitación: del equivalente a ochenta (80) salarios mínimos urbanos hasta seiscientos treinta y cinco (635) salarios mínimos urbanos;
- c) Libre Gestión: por un monto inferior al equivalente a ochenta (80) salarios mínimos urbanos, realizando comparación de calidad y precios, el cual debe contener como mínimo tres ofertantes. No será necesario este requisito cuando la adquisición o contratación no exceda del equivalente a diez (10) salarios mínimos urbanos; y cuando se tratare de ofertante único o marcas específicas, en que bastará un solo ofertante, para lo cual se debe emitir una resolución razonada; y,

- d) En la Contratación Directa no habrá límite en los montos por lo extraordinario de las causas que la motiven.

Mientras que el Art. 41 de dicha ley da los montos para la contratación de consultores individuales, que se presentan seguidamente:

- a) Concurso público: por un monto superior al equivalente de doscientos (200) salarios mínimos urbanos;
- b) Concurso público por invitación: desde el equivalente de ochenta (80) salarios mínimos urbanos hasta doscientos (200) salarios mínimos urbanos;
- c) Libre Gestión: por un monto inferior al equivalente de ochenta (80) salarios mínimos urbanos, realizando comparación de calidad de precios, el cual debe contener un mínimo tres ofertantes. No será necesario este requisito cuando la contratación no exceda del equivalente de diez (10) salarios mínimos urbanos; y cuando se tratare de ofertante único, para lo cual se debe emitir una resolución razonada; y,
- d) En la Contratación Directa no habrá límite en los montos por lo extraordinario de las causas que la motiven.

Si alguno de los montos fuese mayor a los establecidos tanto para las formas de contratación, como en los de las contrataciones de consultores individuales estos quedaran nulos.

5.3.2 Inscripción en la Administración Tributaria

El Registro Especial de Contribuyentes al Fisco, es aquel que es utilizado por la Administración Tributaria para identificar a todos los contribuyentes utilizando los mecanismos y métodos que estimen necesarios para administrar los impuestos que estos paguen.

Los sujetos pasivos deberán inscribirse en el Registro Especial de Contribuyentes al Fisco, de conformidad a los supuestos que dicte el Código Tributario y las leyes tributarias respectivas, el plazo para inscribirse en dicho registro será dentro de los primeros quince días contados a partir de la fecha en que inician sus actividades, fecha de constitución, de surgimiento, establecimiento o apertura, según sea el caso.

En el caso de las Uniones de Personas cumplirán lo anteriormente citado, pero estas al momento de su inscripción ante la Administración Tributaria deberán identificarse con la denominación que dispongan sus asociados, participes o integrantes; deberán informar el monto del aporte o participación, adjuntando al formulario de inscripción el documento en el cual consta el acuerdo del agrupamiento.

Es de suma importancia exponer los trámites que se deben realizar ante la Administración Tributaria, para que las Uniones de Personas se inscriban y queden legalmente constituidas. En primera instancia y de forma simultánea se debe tramitar la obtención de Número de Identificación Tributaria (NIT) e inscripción como contribuyente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) es decir el Número de Registro de Contribuyente (NRC).

Para ello, debe de Presentar en el Centro Express de las Oficinas Regionales de la Dirección General de Impuestos Internos, el Formulario F210 de Trámites completo (ver anexo 2), denominado Registro Único de Contribuyentes (RUC).

En el F210 se debe de especificar, en la casilla de trámites, que se realiza la inscripción de NIT y NRC, de igual forma especificar todos los datos concernientes a la identificación del contribuyente, dirección para recibir notificaciones, direcciones de casa matriz si es el caso, actividad económica de la Unión, identificación del representante legal o apoderado, dirección de sucursales o agencias, bodegas y predio o patio de la Unión si es el caso, el nombre comercial del establecimiento y la información sobre los integrantes de la Unión de Personas detallando el porcentaje de participación tal y como consta en la escritura pública de constitución de la misma.

Simultáneamente, se debe presentar fotocopia legible y original (para confrontarse) de la escritura de constitución autenticada, o en su defecto la fotocopia certificada de la Escritura de Constitución autenticada más una copia de la misma; junto con copia de credencial del

Representante Legal, autenticado, más una copia del mismo, o en su defecto, copia autenticada del Poder, con el que actúa el apoderado nombrado, debidamente inscrito.

Al mismo tiempo, tienen que presentarse copia de NIT y DUI autenticados de Representante Legal, copia de NIT y DUI autenticados de las personas o sociedades integrantes de la Unión de Personas, el comprobante de derechos de pago con valor de \$1.15 por el Número de Identificación Tributaria- NIT-, y un recibo de luz y agua para constatar la dirección del lugar donde operará la Unión de Personas.

En el caso de que el representante legal no pudiere realizar los trámites de inscripción se debe de proceder a nombrar una persona para tal fin acreditada por un escrito de autorización en donde se detallen todos los datos de la sociedad y el representante legal en el cual indique folio de formulario F210 (RUC). Dicha autorización la deberá presentar para realizar el trámite de inscripción.

Se ha mencionado en secciones anteriores que la Unión de Personas se constituye para un objeto social concreto y su existencia jurídica depende del tiempo que durara dicho objeto, ya que, en su escritura de constitución y para efectos de licitación detallan que se constituyen para la realización de un proyecto determinado y es para el cual se inscriben e informan a la Administración Tributaria. Por lo tanto, cada objeto social entendido este como la ejecución de un proyecto específico desencadenara una intención de socio para licitar y una escritura de constitución de la UDP cuando sea ganada la licitación, aunque Unión sea la misma.

Si una Unión de Personas se ha inscrito como contribuyente en la Administración Tributaria con un proyecto “X”, y durante la ejecución del mismo inicia la ejecución de un proyecto “Y”, tiene que realizar los siguientes trámites ante la Administración Tributaria según sea el caso:

- **Si la Unión de Personas es la misma en todas sus partes:** solo tendrá que informar a la Administración Tributaria la ejecución del nuevo contrato presentando la escritura de constitución con el nuevo objeto social; esto derivara en la ampliación del registro de la UDP, manteniendo su NIT y NRC.
- **Si la Unión de Personas no es la misma:** es decir, que uno o algunos de los integrantes de la Unión existente inicien la ejecución de un proyecto con otros interesados en particular pero que no son integrantes de la existente; tendrá que realizar los trámites como si fuera una nueva UDP, lo que derivara otro NIT y NRC.

5.3.3. Aspectos Tributarios de las Uniones de Personas

Las Uniones de Personas, luego de constituirse mediante escritura pública y de haber ganado la licitación de un proyecto tienen la obligación formal de inscribirse como contribuyentes en la Administración Tributaria, habiendo cumplido con ello son consideradas legalmente como sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Según el artículo 16 del Código Tributario, *“la obligación tributaria es el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen”*.

La existencia de la obligación tributaria, según el artículo 18 del Código Tributario, *“no se verá afectada por circunstancias relativas a la validez jurídica de los hechos o actos realizados constitutivos del hecho generador; o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes al celebrar éstos, ni por los efectos que a ellos se les reconozca en otras normas legales siempre que se produzcan efectivamente los resultados propios del hecho generador”*.

5.3.3.1. La Unión de Personas como Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria.

Según el artículo 30 del Código de Tributario se le considera sujeto pasivo al obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable.

Son obligados en la Unión de Personas, a quienes se les verifique un mismo hecho generador de la obligación tributaria, es decir los integrantes de la Unión; ellos son responsables en forma solidaria del cumplimiento de dicha obligación. Cada deudor solidario lo será del total de la obligación tributaria.¹⁰

¹⁰ Art. 31 del Código Tributario

La solidaridad implica que el cumplimiento de la obligación puede ser exigido totalmente a cualquiera de los obligados solidarios; que el cumplimiento total de la obligación por uno de los obligados libera a los demás; y, que el cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados, no libera a los demás, cuando por disposición legal expresa se exija que los otros obligados lo cumplan.¹¹

Las Uniones de Personas así como los demás sujetos pasivos que carezcan de personalidad jurídica, actuarán ante la Administración Tributaria, a través de quienes ejerzan su dirección o administración, o quienes tengan disponibilidad sobre el patrimonio de los mismos, en el caso de las Uniones por la persona que hayan designado como representante legal. En este caso la Administración Tributaria deberá dirigirse a él.

Para todos los efectos tributarios se entenderá la representación debidamente acreditada cuando el representante legal o apoderado se hayan mostrado parte en el proceso específico en el que pretenden actuar y hayan presentado la escritura en la que conste el punto de acta de elección y la credencial inscrita, en el primer caso, poder amplio y suficiente certificado por notario o por funcionario competente cuando se trate de apoderado, en el que señale en forma clara y expresa la gestión que se le encomienda realizar. La revocación del poder de representación sólo surtirá efectos frente a la Administración Tributaria cuando ello se haga del conocimiento de ésta por parte del Unión de sujeto pasivo por escrito.¹² En este caso por la Unión de Personas.

¹¹ Art. 31 del Código tributario

¹² Art. 32 del Código Tributario

Para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias, las Uniones de Personas se identificarán con la denominación con la que queden inscritas, conjuntamente con el Número de Identificación Tributaria que le haya asignado la Administración.

Las Uniones de Personas deberán presentar sus escritos a la Administración Tributaria o cualquiera de sus dependencias, en los lugares que ésta designe para la recepción de correspondencia pudiendo hacerlo por medio de su representante legal o a través de interpósita persona, en este último caso se deberá consignar en dicho escrito, el cargo del funcionario y la Institución a quien lo dirige, el nombre y generales del interesado, y en su caso, el nombre y generales de la persona que los represente, el número de registro de contribuyente cuando proceda, el Número de Identificación Tributaria del contribuyente, lo que comprobarán con la exhibición de la tarjeta que los contiene, expresando los hechos y razones que motivan su pretensión en términos precisos, consignando el lugar, fecha y firma del sujeto pasivo, de su representación o de su apoderado y en caso que el escrito no fuera presentado por el representante legal o su apoderado la firma deberá estar legalizada ante Notario o funcionario competente.

5.3.3.1.1 Las Uniones de Personas: Obligados por deuda propia o contribuyentes.

Según lo estipula el artículo 38 del Código Tributario, son contribuyentes quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de las obligaciones

formales establecidas por dicho Código o por las Leyes tributarias respectivas, así como al pago de las multas e intereses a que haya lugar.

En el artículo 41-A del mismo Código, regula puntualmente a las Uniones de Personas como sujetos pasivos de la obligación tributaria o contribuyente, y expone que para efectos tributarios, se entenderá por Unión de Personas, al agrupamiento de personas organizadas que realicen los hechos generadores contenidos en las leyes tributarias, cualquiera que fuere la modalidad contractual, asociativa y denominación, tales como Asocios, Consorcios, o Contratos de Participación.

Los Asocios (socios o miembros), son individuos que están asociados con algún interés común o que son miembros de una sociedad de personas de cualquier tipo. El consorcio se da cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. En consecuencia, las actuaciones, hechos y omisiones que se presenten en desarrollo de la propuesta y del contrato, afectarán a todos los miembros que lo conforman.

Mientras que en los contratos de Participación, una persona denominada asociado, otorga dinero, bienes o servicios, a otra denominada asociante, para la realización de un negocio mercantil, a cambio de que el asociante le participe en las utilidades o pérdidas del negocio.

El objeto que se persigue con la celebración de este contrato, es la realización de un negocio mercantil, de cuyo resultado participará el asociado. Al contrato de asociación en participación, también se le conoce con los nombres de contrato de participación y contrato de cuentas en participación.

La asociación en participación puede ser singular, o de un solo negocio, y plural, cuando se trata de varios negocios. La asociación plural podrá ser parcial, cuando se dé alguno de los negocios de la empresa asociante, o total, cuando los comprenda todos; es decir, cuando el asociante comparta con el asociado, la empresa en su totalidad.

Sea cual sea la modalidad contractual con la que nazca la Unión de Personas, este agrupamiento de personas deberán constar en Acuerdo de Unión previamente celebrado mediante escritura pública, en la cual deberá nombrarse representante, debiendo presentar dicha escritura a la Administración Tributaria al momento de su inscripción.

5.3.3.1.2 Obligado por deuda ajena o responsable.

El artículo 42 del Código Tributario nos explica que se considera responsable quien, aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la Ley cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Es responsable solidario, el representante de las Uniones de Personas, sociedades irregulares o de hecho o cualquiera que fuera su denominación; según se estipula en el artículo

43, literal j) del antes mencionado Código. La responsabilidad establecida en dicho artículo, se limita al valor de los bienes o patrimonios que se administren, salvo que los representantes hubieran actuado con dolo, culpa o negligencia grave, en cuyo caso responderán en forma solidaria con sus bienes propios hasta el total del impuesto adeudado.

También son responsables solidarios los asociados, partícipes o integrantes de la Unión de Personas, sociedades irregulares o de hecho, o cualquiera que fuera su denominación, según lo establece el artículo 49, literal c) del Código Tributario.

5.3.3.2 Obligaciones Formales de las Uniones de Personas.

El Código Tributario, es el marco que regula todo lo concerniente a las obligaciones de los sujetos pasivos o contribuyentes, a quienes el Estado en su función de poder soberano establece las leyes necesarias para obtener ingresos y así poder cumplir sus fines encaminados al cumplimiento de la satisfacción del bien público.

Dicho Código determina los deberes y las obligaciones tributarias de los contribuyentes, las cuales se comprenden en obligaciones formales y sustantivas. Una encamina a la otra, pues como lo menciona el Código Tributario en su artículo 85, la obligación formal es aquella que recae sobre el contribuyente o responsable y demás sujetos que por disposición de la Ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, o sea el pago del impuesto.

A continuación se mencionan algunas de las obligaciones formales que por disposición del Código Tributario, le compete a todo contribuyente, y por ende son las que deberán cumplir todos aquellos sujetos encaminados a legalizar una Unión de Personas.

a) Lugar para recibir notificaciones (Art. 90 Código Tributario).

Las Uniones de Personas deberán designar dentro del territorio de la Republica, para efectos tributario, todo esto en al momento del registro, el lugar para recibir notificaciones, el cual no podrá ser un apartado postal. (Ver anexo 2)

Dicho procedimiento se deberá realizar durante los primeros días hábiles de cada año, cuando no se haga dicho procedimiento la Administración Tributaria dará como válida para recibir notificaciones el que se encuentra en sus registros. Siempre y cuando se efectúen cambios en el lugar para recibir notificaciones, se deberá de informar del cambio dentro del plazo de cinco días hábiles iniciando a partir del siguiente día de efectuado el cambio.

b) Declaraciones tributarias (Art. 91 – 106 Código Tributario).

Las Uniones de Personas están obligadas a presentar declaraciones tributarias, aun cuando éstas no den lugar al pago del impuesto. Las declaraciones tributarias serán presentadas mediante formularios que serán puestos a disposición por la

Administración Tributaria; dichas declaraciones también podrán ser presentadas mediante presentaciones electrónicas mediante Internet, medios magnéticos u otros medios de transferencia de datos.

La información contenida en las declaraciones tributarias tendrá para todos los efectos el carácter de declaración jurada, sea que se presente en documento físico, magnético o por cualquier otro medio autorizado por la Administración Tributaria.

Los plazos para presentar las declaraciones tributarias estarán establecidos en las leyes tributarias respectivas, al mismo tiempo la Administración Tributaria podrá designar otras entidades públicas o privadas, así como también las instituciones bancarias para que brinden el servicio de recepción de declaraciones.

Se deberá consignar en el formulario de la declaración tributaria los datos e información que la naturaleza tributaria de cada impuesto requiera y detallar lo siguiente:

- a) Nombre, denominación o razón social correcto del declarante, así como el número de identificación tributaria de éste y número de registro de contribuyente en el caso de declaración de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;
- b) La actividad económica, número telefónico y de fax;

- c) El ejercicio de imposición o período al que corresponde la declaración;
- d) En el caso del Impuesto sobre la Renta e Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces, la dirección del declarante;
- e) El detalle de las operaciones realizadas, según lo requieran los formularios suministrados por la Administración Tributaria;
- f) Las cifras en valores enteros; y,
- g) La firma del declarante o en su caso la del representante legal o apoderado debidamente acreditado ante la Administración Tributaria.

Si las Unión de Personas poseen sucursales, establecimientos o agencias que conformen junto a la casa matriz una sola entidad o persona jurídica, deberán presentar una sola declaración tributaria y conformar los datos en forma consolidada, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda solicitar la información desagregada por agencias, sucursales, establecimientos o centros de costos.

c) Emisión de documentos (Art. 107-115 Código Tributario.)

Las Unión de Personas como contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios están obligados a emitir y entregar el

documento denominado “Comprobante de Crédito Fiscal” a otros contribuyentes por cada operación, ya sea transferencia de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios que ellos realicen, ya sean que estas operaciones sean gravadas, exentas o no sujetas.

El Comprobante de Crédito Fiscal no será emitido y por lo tanto entregado a un sujeto pasivo que sean al mismo tiempo contribuyente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, siempre y cuando estos no cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 65 y 65-A de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, por lo tanto en estas operaciones se le entregará el documento que se denominara “Factura”, este documento de igual manera será entregado en aquellas operaciones realizadas con consumidores finales; la factura podrá ser sustituida por otros documentos o comprobantes equivalentes autorizados por la Administración Tributaria.

Así como la Unión de Personas tiene la obligación de emitir y entregar Comprobantes de Crédito Fiscal y Facturas, existen otros documentos que de acuerdo a la necesidad puede utilizar en las operaciones que pueda realizar entre los cuales están:

- El Comprobante de Liquidación, el cual es utilizado por aquellos que ponen a la venta sus productos mediante terceros es decir darles mercadería en consignación.

- Nota de Remisión el cual es utilizado por los contribuyentes cuando no se realiza la entrega real o simbólica de los bienes, esta nota ampara los bienes en su circulación.
- Notas de Débito y Crédito, las que son utilizadas para aumentar o disminuir el precio o el impuesto calculado en un comprobante de crédito fiscal o por cualquiera de los siguientes motivos: ajustes o diferencia en los precios, descuentos, intereses devengados, bonificaciones y las cuales causen devoluciones de dinero, de bienes, se anulen o rescindan operaciones efectuadas.

En todo caso estos documentos deberán cumplir con todos las normas administrativas sobre la emisión de documentos. Los documentos mas comunes como lo son los comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final que utilicen las Uniones de Personas cumplirán con las siguientes especificaciones:

a) Comprobantes de Crédito Fiscal (ver anexo 3).

1. Imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa; asimismo podrán imprimirse en talonarios prenumerados por series en forma correlativa e independiente, para cada establecimiento, negocio u oficina;

2. Emitirse en triplicado; entregándose el original y segunda copia al adquirente del bien o prestatario del servicio, conservándose la primera copia para su revisión posterior por la Administración Tributaria. Cuando el valor de la operación sea superior a cien mil colones en el documento original deberá hacerse constar los nombres, firmas y número de cédula de identidad personal de la persona que entrega y de la que recibe el documento. Si se imprimieren y emitieren más copias, deberá consignarse en la impresión el destino de cada una de ellas.
3. Indicar el nombre, denominación o razón social de la Unión antecedida de las letras UDP, emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere, Número de Identificación Tributaria y Número de Registro de Contribuyente;
4. Separación de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas;
5. Fecha de emisión;
6. Los mismos datos del No. 3 relativos al adquirente de bienes o prestatarios de los servicios;
7. Descripción de los bienes y servicios, especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien

como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación, todo en concordancia con su control de inventarios. Si con anterioridad se hubiere emitido la correspondiente nota de remisión, puede omitirse el detalle de los bienes y servicios y el precio unitario de los mismos;

8. Cantidad recargada separadamente por concepto del presente impuesto;
9. Número y fecha de la nota de remisión cuando hubiere sido emitida con anterioridad;
10. Condiciones de las operaciones: al contado, al crédito, puesto en bodega y otras;
11. Pie de Imprenta: Nombre, Número de Identificación Tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro de contribuyente del propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje de documentos y fecha de impresión.

b) Facturas u otros documentos a emitir a no contribuyentes del impuesto o consumidores finales (ver anexo 4).

1. Imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa; asimismo podrán imprimirse en talonarios prenumerados por series en forma correlativa e independiente, para cada establecimiento, negocio u oficina;
2. Indicar el nombre, denominación o razón social de la Unión de Personas antecedida de las letras UDP, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere, Número de Identificación Tributaria y Número de Registro de Contribuyente;
3. Fecha de emisión;
4. Se emitirán en duplicado en forma correlativa, debiendo entregarse en caso de las operaciones locales la copia al adquirente del bien o prestatario del servicio y en las operaciones de exportación deberá entregarse el original al cliente y, cumplir con las especificaciones que el tráfico mercantil internacional requiere;
5. Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente

tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación;

6. Separación de las operaciones gravadas y exentas;
7. Inclusión del impuesto respectivo en el precio de las operaciones gravadas;
8. Valor total de la operación;
9. Pie de Imprenta: Nombre, Número de Identificación Tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro de contribuyente del propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje de documentos y fecha de impresión; y,
10. En operaciones cuyo monto total sea igual o superior a doscientos dólares, se deberá hacer constar en el original y copia de la factura el nombre, denominación o razón social, número de identificación tributaria o en su defecto, el número del documento único de identidad del adquirente de los bienes o del prestatario de los servicios. En el caso de adquirentes extranjeros se hará constar el número de pasaporte o el carnet de residencia;

d) Obligación de informar y permitir el control (Art. 120 Código Tributario.)

Mediante esta disposición la Administración Tributaria obliga a todas las entidades administrativas y judiciales del país, lo mismo que todas las instituciones, entes colectivos sin personalidad jurídica, como lo son las Uniones de Personas, personas naturales o jurídicas, sean estos sujetos pasivos o no, para que proporcionen por los medios, forma y bajo las especificaciones que la Administración Tributaria indique, la información, documentación, datos, explicaciones, antecedentes o justificaciones que les solicite o les requiera, sea en original o en fotocopia confrontada esta con su original (la cual se conoce como copia certificada que es la que realiza un notario o que de igual forma puede ser realizada por la Administración Tributaria).

e) Obligación de expedir constancia de retención de Impuesto Sobre Renta. (Art. 145 Código Tributario).

Las constancias de retención son aquellas mediante las cuales el agente de retención informa la retención efectuada sobre remuneración por servicios de carácter permanente, la cual deberá de constar en resumen, el total de las remuneraciones pagadas, el periodo cubierto por ellas y el monto total retenido. Dicha constancia deberá ser entrega al sujeto pasivo titular de la remuneración un mes después de haberse efectuado la última retención efectuada en el ejercicio. Dicho informe deberá contener:

- a) Nombre, denominación o razón social;
- b) Número de Identificación Tributaria;
- c) Monto sujeto a retención; y,
- d) Impuesto retenido.

f) Informe de retenciones, anticipos o de percepción de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios. (Ver anexo 5).

En el caso de que una Unión de Personas ostente la calidad de agentes de retención y de percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a que se refieren los Artículos 162 y 163 del Código Tributario, así como los perceptores del anticipo a cuenta de dicho impuesto a que se refiere el Artículo 162-A del mismo Código, tienen la obligación de remitir dentro de los quince primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario en el cual se efectuaron las retenciones, anticipos o percepciones, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones, anticipos o percepciones, bajo las especificaciones técnicas y en los formularios que la Administración Tributaria proporcione. Dicho informe deberá contener los datos e información de los sujetos de retención, anticipo o de percepción que se mencionan a continuación:

- a) Nombre, denominación o razón social;
- b) Número de Identificación Tributaria;
- c) Monto sujeto a retención, anticipo o percepción;

- d) Monto de la retención, anticipo o percepción; y
- e) Firma del agente de retención o percepción o del perceptor, su Representante Legal o Apoderado.

Asimismo, las Uniones de Personas, tienen la obligación de remitir dentro del mismo plazo establecido en el inciso anterior, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos, con las especificaciones técnicas y en los formularios que la Administración Tributaria establezca. Dicho informe deberá contener el Número de Identificación Tributaria, Nombre y Firma del contribuyente sujeto de retención, anticipo o de percepción, y los datos de los literales a) y b) respecto de los agentes de retención y percepción, o del perceptor y los datos a que se refieren los literales c) y d), anteriormente detallados.

g) Obligación de conservar informaciones y pruebas (Art. 147 Código Tributario).

Otra de las obligaciones de las Uniones de Personas es conservar toda la información y medios de pruebas, los cuales servirán para posteriores revisiones o auditorias que realice la Administración Tributaria. Esta obligación consiste en conservar toda la información relacionada a los tributos, dicha información es la que sustenta toda aquella proporcionada a la Administración Tributaria, así como a otras entidades gubernamentales antes las cuales los sujetos pasivos se encuentren obligado de presentar. Dicha información se deberá resguardar por un periodo igual a 10 años los cuales iniciaran a partir de su emisión o recibo.

h) Registros especiales (Art. 140 Código Tributario).

Tributariamente las Uniones de Personas están obligadas a llevar registros especiales que estarán sujetos a fiscalización, al no estar obligadas a llevar contabilidad se basaran a lo siguiente: al principio de cada ejercicio o período impositivo asentarán con claridad todos sus bienes, derechos y obligaciones en un libro encuadernado. Durante el desarrollo de sus operaciones registrará en dicho libro con claridad y detalle las compras, gastos y ventas, ya sean al contado o al crédito, los cobros y pagos, y harán al final de cada ejercicio una liquidación de sus operaciones. De igual forma llevarán registro detallado de los costos de la materia prima, elaborados y en proceso.

Las Uniones de Personas como contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Registro de Contribuyentes de I.V.A.), deberán llevar los libros o registros de Compras y de Ventas relativos al control del referido impuesto, así como registros y archivos especiales y adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales requeridas para el control del cumplimiento de dicho impuesto.

A continuación se muestra las obligaciones que deberán cumplir dichos registros especiales propios de las Uniones de Personas, inscritos en el Registro de Contribuyentes de I.V.A.; los registros especiales deberán contener por ende lo siguiente:

- a) Las anotaciones que resulten de sus operaciones de compras y prestaciones de servicios que efectúen, amparados por los documentos legales establecidos, que emitan o reciban, deben efectuarse diariamente y en orden cronológico, permitiéndose como máximo un atraso de quince días calendario en el registro de operaciones, contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos.

- b) Anotar los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito, comprobantes de retención, que emitan o reciban, en forma separada e individualizada, la fecha del documento emitido o recibido, los números de series correlativos preimpresos del documento, nombre del cliente o proveedor local contribuyente y su número de registro, valor neto de la operación, valor del impuesto, y valor total. En el caso de operaciones de importación y de retención deben figurar por separado en el libro o registro.

- c) Anotar para el caso de operaciones a consumidor final las facturas o documentos equivalentes que emitan, la fecha de los documentos emitidos, el rango de los números correlativos preimpresos por establecimiento, negocio, centro de facturación, o máquina registradora autorizada en el caso de tiquetes, identificación del establecimiento, negocio, centro de facturación o máquina registradora, valor de la operación incluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios;

- d) Los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deben llevarse en libros empastados y foliados autorizados por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por período tributario y servir de base para la elaboración de la declaración. En la hoja que conste el total de las operaciones deberán firmar el Contador de la UDP contribuyente que lleve el registro de las operaciones; y,

- e) Los libros y registros deberán ser mantenidos en el negocio u oficina, establecimiento o en el lugar informado a la Administración Tributaria.

j) Inventarios (Art. 142 Código Tributario).

Las Uniones de Personas están obligadas a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente. De igual forma ésta obligado a practicar inventario físico al comienzo del proyecto y al final de cada ejercicio impositivo que se abarcará.

Del inventario físico practicado se elaborará un detalle, consignando y agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada

grupo, indicándose claramente la cantidad, la unidad que se toma como medida, la denominación del bien y sus referencias o descripción; el precio unitario neto de I.V.A. y el valor total de las unidades. Deben expresarse las referencias del libro de "costos", de "retaceos", o de "compras locales" de donde se ha tomado el precio correspondiente.

El inventario de cierre de un ejercicio regirá para el próximo venidero para el efecto de establecer la comparación entre el monto de las existencias al principio y al final de cada ejercicio o período impositivo.

5.3.3.3. Obligaciones Sustantivas de las Uniones de Personas.

Estas obligaciones constituyen una prestación de carácter patrimonial, que puede ser expresada en una obligación de dar (por el contribuyente, en cumplimiento del pago de la obligación) y recibir (el fisco, quien percibe el valor monetario).

El pago puede generalizarse dependiendo de los casos. Los Art. 69 y 70 del Código Tributario, hace referencia a los medios para el pago: dinero efectivo, títulos autorizados, cheque certificado, y acreditamiento de retenciones de impuesto, anticipos a cuenta o contra créditos fiscales concedidos mediante resolución.

Dentro de las obligaciones sustantivas tenemos las siguientes:

a) Pago o Anticipo a Cuenta del Impuesto Sobre la Renta. (Ver anexo 6).

Los pagos a cuenta son pagos anticipados a cuenta de un tributo que se liquidará posteriormente. Cumplen una función de tesorería tanto para la Administración como para la Unión de Personas, pues permiten ir adelantando cantidades, con lo que se suaviza el pago de la cuota final a la UDP y se procura un flujo de ingresos más o menos continuo a la Hacienda Pública.

El Código Tributario en su artículo 151, explica que el pago a cuenta es un sistema de recaudación que consiste en el pago del contribuyente al fisco de enteros obligatorios determinados en periodos de un mes. Por la cuantía 1.5% de los ingresos brutos obtenido por cualquier actividad económica diferentes a las que se fijen precios sugeridos o margen de ganancia los cuales tributan con el 0.3% y venta de combustible por personas naturales (0.0%) o jurídicas que declaran con el 0.75% de sus ingresos brutos mensuales; todo contribuyente deberá determinarlo y enterarlo a la Administración Tributaria dentro de los diez días hábiles que sigan al del cierre del mes correspondiente, mediante formulario F14 Declaración Mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido. Por lo que se determina que las UDP tributaran en concepto de pago a cuenta del impuesto sobre la renta el 1.5% de lo ingresos brutos que obtengan por la ejecución del proyecto.

b) Retenciones de Impuesto sobre la renta.

La retención es la obligación que tiene el comprador de bienes y servicios, de no entregar el valor total de la compra al proveedor, sino de guardar o retener un porcentaje en concepto de impuestos. Este valor debe ser depositado en las Arcas Fiscales a nombre del contribuyente y para quien le significa un prepago o anticipo de impuestos.

El Código Tributario hace mención de retenciones por servicios de carácter permanente o dependencia laboral, retenciones por servicios, retenciones por operaciones con intangibles y derechos, retenciones por operaciones de renta y asimiladas a renta, retención a sujetos no domiciliados y retenciones sobre premios, las cuales son presentados a la Administración Tributaria en el formulario F14 Declaración Mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido (ver anexo 8); y se detallan a seguidamente.

La Unión de Personas requiere del elemento humano para la realización de los proyectos, elementos que pueden contratarse en la modalidad de permanente y eventual, esto dependerá del tamaño del proyecto y en consecuencia su tiempo de duración; aunque en la práctica en nuestro país muchas empresas contratan mano de obra de carácter eventual por lo que la UDP, de hacerlo estaría obligada a retenerles el 10% en concepto de anticipo al impuesto sobre la renta y por lo tanto enterar y

liquidarlo mensualmente el formulario F14 Declaración Mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido

Cuando una persona natural, jurídica o Unión de Personas pague por prestación de servicios, intereses, bonificaciones, o premios a otra sin dependencia laboral esta obligada a retener el 10% sobre dicho pago, no importando el monto. Se excluyen los pagos por servicios temporales o eventuales por corta de productos agrícolas de temporada.

La retención de renta por dependencia laboral, será calculada sobre el valor pagado o acreditado a una persona natural domiciliada, en concepto por remuneración, dichos cálculos se determinaran de acuerdo a las tablas de retención del Impuesto sobre la Renta establecidas.

Se excluyen de dicha retención, la obtención económica por aguinaldo, siempre y cuando no sobrepasen las cantidades mínimas determinadas en el Código de Trabajo y en la Ley sobre la Compensación Adicional en Efectivo. En el caso de ser necesario la Unión de Personas puede contratar personal de carácter permanente y por lo tanto retenerles renta en base a la tabla de retenciones de personas naturales asalariados.

c) Retención por operaciones con intangibles o derechos.

Cuando la Unión de Personas pague o acredite a sujetos o entidades domiciliados en el país, sumas en concepto de adquisición de bienes intangibles, el uso o concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como: los de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, y otros; deberán retener sobre dichas sumas en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta las tasas siguientes:

- 10% sobre las sumas pagadas o acreditadas sean por personas naturales
- 5% sobre las sumas pagadas o acreditadas a sujetos o entidades diferentes de personas naturales

d) Retención de impuesto a sujetos no domiciliados.

Las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos, Uniones de Personas o sociedades de hecho domiciliadas en el país, que paguen o acrediten a un sujeto o entidad no domiciliado en la República, sumas provenientes de cualquier clase de renta obtenida en el país, aunque se tratare de anticipos de tales pagos, están obligadas a retenerle por concepto de Impuesto sobre la Renta como pago definitivo el veinte por ciento (20%) de dichas sumas.

f) Obligación de retener 1% en concepto de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

La Administración Tributaria, efectúa entre los sujetos pasivos la clasificación de categorías de grandes contribuyentes; a los cuales en el artículo 162 del C.T., da la calidad de agentes de retención. Si estos adquieren bienes muebles o sean prestatario o beneficiarios de servicios de otro contribuyente que no sea de igual clasificación o categoría, la Ley les obliga a que retengan el 1% en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, al valor neto es decir quitando de la transferencia el 13% de IVA cuando superen un monto mayor a \$100.00. Independientemente de la clasificación que reciba una Unión de Personas estará facultado para hacer la retención pertinente cuando se produzca el hecho.

Cuando la Unión de Personas preste servicios a otros contribuyentes independientemente de la categoría que estos posean le retendrán el 1% en concepto de IVA, es decir que si la Unión le es asignada la categoría de gran contribuyente por la administración tributaria y le presta servicios a otro gran contribuyente este le aplicara la retención, caso que con otro tipo de sujetos no se da, ya que la retención no opera de gran contribuyente a gran contribuyente, de igual forma si la UDP es considerada mediano u otros contribuyentes pues los grandes le retendrán.

El que se establezca legalmente que los grandes contribuyentes le retengan a las Uniones de Personas, que son grandes contribuyentes, nace por el supuesto de que los servicios que le proporcionan dichas Uniones a contribuyentes de igual categoría, son para la realización de grandes proyectos, y por lo tanto de los ingresos que obtenga la Unión, se garantizará que la retención el 1% del impuesto de IVA entren a las arcas del estado.

g) Obligación de percibir 1% en concepto de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Con respecto a esta obligación la Unión de Personas al ser categorizada como grande contribuyente tendrá la obligación de realizar las percepciones cuando transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, deberán percibir en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

h) Obligación de pago del 13% sobre base imponible a los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Al igual que todos los sujetos pasivos la Unión de Personas está obligada al cumplimiento de la Ley del Impuesto a la Trasterencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, que regula la tasa del impuesto del IVA a un 13% que es

aplicable a la base imponible, presentada mediante declaración tributaria que puede ser manual o electrónica. (Ver anexo 7).

i) Obligación del pago por infracciones y sanciones.

Cuando la Unión de Personas incumpla con las obligaciones formales y sustantivas a las que está en deber de cumplirlas, será garante de infracciones o sanciones establecidas por la administración tributaria los cuales son regulados en el capítulo VIII, Sección tercera del Código Tributario en los artículos 235 al 258.

5.3.3.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA).

El IVA es un impuesto indirecto que se aplica a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios por parte de los sujetos pasivos inscritos en la Dirección General de Impuestos Internos como contribuyentes de dicho impuesto. En este caso la ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios tipifica en su artículo 20, literal f) que las Uniones de Personas independiente de la denominación que adopten son considerados sujetos pasivos del impuesto del IVA.

En el caso de las Uniones de Personas que se organizan para un negocio u operación específica o particular y teniendo en claro que no tiene una personalidad jurídica propia, el responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales referidas a este impuesto, es el representante o administrador y a falta de éstos actuarán los asociados, partícipes, o sus integrantes, quienes responden solidariamente de las deudas tributarias del agrupamiento.

Los hechos generadores de este impuesto son la transferencia de bienes muebles corporales, el retiro de bienes, la prestación y autoconsumo de servicios, la importación y exportación de bienes y servicios, de esta forma podemos definir que en general el hecho generador con el que se asocia a las operaciones de las Uniones de Personas es la prestación de servicios sin perjuicio de que realicen los otros hechos generadores; ya que estas en general se organizan para licitar, desarrollar y ejecutar un determinado proyecto que en su mayoría tienen que ver con el suministro de servicios o ejecución de obras para el estado de El Salvador y sus municipalidades.

Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios,

directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros.¹³

Las Uniones de Personas cobrarán una tasa del trece por ciento sobre el valor o precio convenido por el servicio o la ejecución de la obra para el cual se han organizado y han sido contratados, documentados a través de una factura de consumidor final en el caso de instituciones gubernamentales y municipalidades, y comprobantes de crédito fiscal a contribuyentes de IVA; y pagará la misma cuantía por cada operación que tenga que ver con la adquisición o compra de materiales, suministros y otros bienes que sean necesarios para cumplir con el contrato de ejecución de obra o suministro de servicio, las que estarán legalmente documentadas a través de Comprobantes de Crédito fiscal.

La Unión de Personas en general, enterará a la Administración Tributaria dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al cierre de cada periodo fiscal, el deducible de restar al debito fiscal generado por la prestación del servicio, el crédito fiscal generado por las compras que tengan que ver con la generación de ingresos gravables y la conservación de la fuente de la Unión; en el formulario F07 denominado Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, ya sea manual o electrónicamente a través del sistema de Declaraciones Electrónicas Tributarias (DET), siendo requisito indispensable que estén documentados legalmente según sea el caso.

¹³ Artículo 16 de la **Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios**.

Todas las disposiciones legales que se establecen en la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios le son aplicables a las asociaciones sin personalidad jurídica denominadas Uniones de Personas.

5.3.3.5 Ley de Impuesto sobre la Renta.

El Impuesto sobre la Renta es un impuesto directo que se aplica a la renta obtenida por los sujetos pasivos de sus actividades empresariales, la obtención de rentas por parte de las Uniones de Personas en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate, genera la obligación de pago de este impuesto.

Según el artículo 5 literal d) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, las Uniones de Personas son sujetos pasivos de la obligación tributaria sustantiva, es decir que las Uniones de Personas están obligadas al pago de dicho impuesto por las rentas obtenidas en sus operaciones, derivadas de los contratos de ejecución de la obra o suministro de servicios para los cuales hayan nacido y constituido legalmente.

La renta obtenida de las UDP se determinará sumando los productos o utilidades totales derivadas de los contratos que este ejecutando la Unión. Dicha renta se computará por periodos de doce meses denominados ejercicios de imposición en el caso de contratos mayores a un año, o en el caso de contratos menores a un año el ejercicio de imposición para efectos del Impuesto sobre la Renta será el tiempo de duración del contrato.

Aunque las Uniones de Personas no son catalogadas mercantilmente como sociedades, para efectos tributarios se consideraran sociedades como tal, por lo tanto utilizarán el sistema de acumulación, o sea que, determinarán sus rentas tomando en cuenta las devengadas en el ejercicio, aunque no estén percibidas, y los costos o gastos incurridos aunque no hayan sido pagados, en éste último caso, debiendo observarse siempre que dichas erogaciones sean deducibles, es decir, que se efectúen para mantener la fuente generadora de ingresos y la conservación de dicha fuente.

Las Uniones de Personas calcularán su impuesto aplicando a su renta neta o imponible una tasa del 25%. La renta neta se determinará deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente que la Ley de Impuesto sobre la Renta determine, así como las deducciones que la misma establezca.¹⁴

No serán deducibles en ningún caso para las Uniones de Personas, los costos y gastos realizados que no tengan relación o que no se deriven única o exclusivamente del contrato de ejecución de la obra o suministro del servicio para el cual han sido contratados y por el cual se han inscrito como contribuyentes en la administración tributaria.

El impuesto correspondiente debe liquidarse dentro de los cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate por medio de declaración jurada, contenida en el formulario F11- Impuesto sobre la Renta, elaborado por la Dirección General de Impuestos Internos.

¹⁴ Art. 28 de la **Ley de Impuesto Sobre la Renta**.

Las anteriormente descritas y todas las disposiciones legales que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta le son aplicables a las asociaciones sin personalidad jurídica denominadas Uniones de Personas.

5.4 Disolución y Liquidación de una UDP.

La disolución es la acción de poner fin legalmente en materia tributaria a las funciones de la Unión de Personas, dicho acto abre el proceso de liquidación que dará lugar a la extinción de la Unión de Personas legalmente. Dicha Unión, al disolverse, exige que se desvinculen los lazos establecidos con las personas que la integran, quienes están estipulados legalmente en la escritura pública de constitución.

Tributariamente las cosas se deshacen en la misma forma que se hacen, por lo que es necesario para llegar a la disolución de la Unión, el común acuerdo de los unidos motivado por el hecho de la terminación del contrato o cumplimiento de la obra o servicio para el cual han sido contratados, este hecho constituye la causa de disolución de la Unión de Personas.

Cuando la causa de disolución se lleva a cabo, la UDP está en la obligación de presentar un escrito en el cual informe a la Administración Tributaria la terminación del proyecto y por consiguiente el cese definitivo de sus actividades conjuntamente con el formulario F210 Registro Único de Contribuyentes; dicha acción la debe ejecutar el representante legal de la misma Unión.

Según el artículo 144 del Código Tributario, cuando el contribuyente, en este caso la UDP, cese definitivamente la realización de actividades o pongan términos a su negocio por disolución de Unión, u otra causa, deberán informar por escrito de tal circunstancia a la Administración Tributaria dentro de un plazo de quince días siguientes a su ocurrencia, y en los cuales deberán presentar los comprobantes del pago del impuesto respectivo, el cual será el ocasionado por las operaciones efectuadas al momento de efectuarse el cese definitivo.

Generalmente, una vez disuelta la Unión de Personas, comienza el periodo de liquidación y cesan automáticamente las operaciones, asumiendo el representante legal de la Unión las funciones como un liquidador. En función de lo anterior el liquidador debe elaborar un informe final en donde se detallen los resultados obtenidos en la ejecución del proyecto para el cual se organizaron y constituyeron; de igual manera que la forma de distribución de las utilidades y la participación en las pérdidas si fuere el caso, esto en consonancia con lo estipulado en la escritura constitutiva de la misma. Este informe debe de ser aprobado por la Junta de empresarios constituida por todos los integrantes de la Unión. También debe de dirigir el proceso de la división del patrimonio y el reparto del mismo de acuerdo a las aportaciones que los unidos hayan hecho.

Una vez terminado el reparto, y de haber cumplido con todas las obligaciones tributarias, el representante legal de la UDP solicita a la Administración Tributaria la desinscripción de la Unión en el Registro Único de Contribuyentes y con ello se extingue la obligación como sujeto pasivo. En ese momento se extingue tributariamente la Unión de Personas como sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Los titulares de la Unión de Personas en liquidación, mientras no efectúen la liquidación final, continuarán sujetos a las disposiciones y normas tributarias contenidas en el Código Tributario.

5.5 La Contabilidad en las Uniones de Personas.

La contabilidad es un sistema de información financiera que registra y clasifica las transacciones financieras realizadas por una entidad económica, en términos cuantitativos y monetarios, hasta convertirlas en estados financieros, cuyo fin es ayudar a sus usuarios a tomar decisiones.¹⁵

La contabilidad es de gran importancia porque todas las empresas independientemente de su forma contractual, tienen la necesidad de llevar un control de sus negociaciones mercantiles y financieras. Así obtendrá mayor productividad y aprovechamiento de su patrimonio. Por otra parte, los servicios aportados por la contabilidad son imprescindibles para obtener información de carácter legal.

En la actualidad y debido a que no existe material bibliográfico ni pronunciamientos claros de los organismos rectores en materia contable tributaria, se generan muchas dudas en relación a la obligatoriedad de llevar contabilidad por las -actividades desarrolladas en las Uniones de Personas.

¹⁵ **Contabilidad Financiera I.** 4ª. Edición, Manuel de Jesús Fornos G.

No existe nada establecido en cuanto a si la contabilidad se aplicará con base a la normativa vigente, de tal manera que garanticen procedimientos que permitan el adecuado reconocimiento, registro, causación, medición, valuación, clasificación y emisión de información contable fiable; de manera que cada miembro de la UDP integre en sus estados financieros anuales la parte proporcional de los saldos de la UDP que le correspondan.

No obstante, un adecuado control interno producirá que normalmente las UDP lleven unos registros cuya confección será de forma similar a los libros de contabilidad obligatorios para las empresas. Por lo cual podrá llevar una contabilidad propia e independiente con el detalle necesario para facilitar su inclusión en los estados financieros de sus socios.

5.5.1. ¿Están obligadas las Uniones de Personas a llevar contabilidad?

No existe actualmente disposición que obligue a las Uniones de Personas a llevar contabilidad, aunque como se ha explicado a lo largo de esta investigación desde el momento que las UDP's se inscriben como contribuyentes en la Administración Tributaria están sujetas al cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, sean estas formales o sustantivas.

En base a lo anterior surgió una pregunta frecuente de las reformas. En la página Web del Ministerio de Hacienda con fecha 02 de marzo de 2010, que dice textualmente: ¿La UDP llevara la contabilidad del proyecto por el cual se ha realizado la unión? En ese caso ¿se deberá llevar documentos propios de la UDP como las facturas, CCF, y demás documentos?; la Administración Tributaria respondió textualmente que la obligación de llevar contabilidad y

emitir documentos de control del IVA, surge desde el momento en que inscribe en el Registro de Contribuyentes. Art. 20 ley de IVA., Art. 1 ley del NIT, 41-A y 107 Código Tributario.

Pero como grupo al hacer una indagación sobre el tema en la Administración Tributaria, nos hacían referencia que obligadas tributariamente a llevar contabilidad no están, ya que es una obligación de carácter mercantil; que lo que ellos fiscalizaran con respecto a contabilidad, en general son los registros especiales de ingresos y egresos, y los libros de IVA de la Unión de Personas. Debido a que el interés que ellos tienen derivada de la aplicación de la regulación de las Uniones de Personas en la Legislación Tributaria es tener un responsable solidario por el pago del tributo de las utilidades percibidas por la Unión de Personas en la ejecución de un proyecto determinado.

Llevar contabilidad formal es una obligación tributaria formal que se sustenta en el artículo 139 del Código Tributario, específicamente en su inciso primero y segundo establece que “se entiende por contabilidad formal la que, ajustándose consistentemente a uno de los métodos generalmente aceptados por la técnica contable apropiado para el negocio de que se trate, es llevada en libros autorizados en legal forma.

Y nos sigue diciendo que están obligados a llevar contabilidad formal los sujetos pasivos que de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio o en las leyes especiales están obligados a ello.” Esto último es lo que nos da la pauta para aseverar que las Uniones de Personas no están obligadas a llevar contabilidad formal; ya que, no están reguladas por el Código de Comercio, por el hecho de que mercantilmente no son

consideradas sociedades, no tienen personalidad jurídica y no le son aplicables las disposiciones del mencionado Código; y no existe regulación legal especial aplicables a las mismas.

El que no estén obligadas no les impide llevar el control de sus operaciones por medio de la contabilidad, y tomando en cuenta que las Uniones de Personas realizan muchas operaciones encaminadas al cumplimiento de su objetivo; que es la realización del proyecto para el que se han constituido, consideramos conveniente que las Uniones de Personas deben llevar contabilidad en forma independiente de sus miembros, donde no se consideren los movimientos de cada miembro de la Unión de Personas.

Adicionalmente, como grupo consideramos que es conveniente que lleven contabilidad por las siguientes razones:

- La Unión de personas es diferente a sus integrantes; por lo tanto, por funcionalidad, organización y responsabilidad, es conveniente demostrar los recursos controlados, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y los resultados obtenidos en el período contable respectivo.
- Permite reportar en forma unificada los costos incurridos, las deducciones que se deriven de los contratos y los ingresos obtenidos.

- Facilita cumplir con las obligaciones tributarias, y como fue en este ámbito, y con el objeto de que tributen, que fueron reguladas tributariamente en las reformas que surgieron a finales de 2009 para su aplicación en el año 2010.
- Garantiza que las Uniones de Personas enteren y paguen al fisco cantidades en concepto de los diferentes impuestos de una manera más razonable y fiable.
- Es orientadora, porque permite conocer en un momento dado, la situación financiera (**Balance General**) y situación económica (**Estado De Resultados**) de la Unión de Personas.
- Permite obtener información oportuna y confiable para la toma de decisiones.
- Permite contar con antecedentes para otras licitaciones.
- En los procesos tributarios la prueba contable es un medio idóneo y eficaz de comprobación.
- Aporta seguridad para cada uno de los miembros en cuanto al conocimiento patrimonial y el control en la distribución de los ingresos, costos y gastos de las operaciones realizadas por la Unión de Personas.

Por lo detallado anteriormente es conveniente que las Uniones de Personas lleven su propia contabilidad. Pero en la realidad dicha Unión es autónoma para definir si lleva o no contabilidad y en caso de llevarla, deberá organizarla de acuerdo con la normativa contable vigente en El Salvador que son las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF's; adecuando una estructura de cuentas de acuerdo al desarrollo de los hechos económicos que realicen como consecuencia de la ejecución del contrato, de tal forma que le permita el adecuado reconocimiento, medición, registro, sistematización, valuación, causación, clasificación, revelación e interpretación de la información contable.

5.5.2. Aspectos relevantes relacionados con los registros contables en las Uniones de Personas.

El registro de los hechos económicos que se susciten en el accionar de las Uniones de Personas se debe realizar teniendo en cuenta los documentos originales que intervienen en la ejecución del contrato. Estos soportes deben estar debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren.

La Unión de Personas preparará, con base en los soportes, los libros de contabilidad, que son libro diario, libro mayor, y otros auxiliares. Los registros en los libros se deben efectuar en orden cronológico y de acuerdo con las operaciones realizadas en un periodo no superior a un mes, estableciendo mensualmente el resumen de todas las transacciones por cada cuenta de tal forma que permita el conocimiento y entendimiento de todos los movimientos realizados por la Unión.

Las Uniones de Personas podrán llevar la contabilidad en hojas separadas y efectuar las anotaciones en el diario en forma resumida y también podrán hacer uso de sistemas electrónicos o de cualquier otro medio técnico idóneo para registrar las operaciones contables, esto lo hará del conocimiento de la Administración Tributaria. Los registros contables deben llevarse en castellano. Las cuentas se asentarán en Colones o en Dólares de los Estados Unidos de América.

La Unión de Personas deberá establecer, al cierre de cada ejercicio fiscal, la situación económica de su empresa, la cual mostrará a través de los estados financieros: balance general y el estado de resultados.

Los estados financieros deben ser elaborados con fundamento en los libros de contabilidad en los cuales se hubieren asentado los comprobantes y se deben indicar los procedimientos para conformar y diligenciar los libros de forma que garanticen su autenticidad e integridad, en las Notas a los estados financieros.

En el deber ser, mensualmente el Contador Público o encargado de la contabilidad, debe expedir un detalle certificado con destino a cada uno de los miembros de la Unión de Personas en la cual se indiquen los ingresos, costos y gastos totales y los que le corresponden de acuerdo con su porcentaje de participación.

Anualmente se deben emitir, por parte del contador y el representante legal de la UDP, los estados financieros que le son pertinentes, como el balance general,

estado de resultados y el estado de flujos de efectivo, donde se identifique claramente la participación correspondiente de cada uno de los unidos, con el fin de incorporar esta información a sus respectivos estados financieros.

En el proceso contable para las Uniones de Personas, de deben tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:

- La contabilidad debe reflejar los anticipos y/o giros efectuados a cada uno de los miembros.
- Cada miembro debe manejar una cuenta deudora y/o acreedora transitoria para registrar temporalmente las transacciones con la UDP, la cual debe estar adecuadamente conciliada.
- Constituir las provisiones que garanticen el cumplimiento de las obligaciones que pueden persistir a la ejecución del contrato (garantías).
- Clasificar los costos y gastos como deducibles y no deducibles.
- Registrar en cuentas de orden todos los derechos y obligaciones contingentes y las de control que se consideren necesarias.

- En consideración a la responsabilidad del IVA, es recomendable que sea la UDP quien realice las compras de bienes y servicios que den derecho al impuesto descontable, en cuyo caso las facturas de venta y documentos equivalentes deberían ser expedidos a nombre de la Unión de Personas.

Los contratos de construcción por su naturaleza son los que más utilizados por las Uniones de Personas, por lo tanto lo tomamos como ejemplo para destacar algunos aspectos contables que deben tenerse en cuenta, los cuales son validos para cualquier tipo de contrato así:

- La fecha en que se inician actividades y la fecha cuando concluye el contrato, generalmente corresponden a periodos contables diferentes; por ello es fundamental la adecuada asignación de los ingresos, costos y gastos del contrato en los periodos contables en que se realicen.
- Los costos deben incluir aquellas erogaciones que se relacionen directamente con el contrato específico y los hechos atribuibles a la actividad del contrato, tales como: costo de mano de obra, costo de materiales, depreciación de propiedad, planta y equipo, costo de alquiler de planta y equipo, seguros, costo de diseño y asistencia técnica, etc. Dichos costos deberán ser asignados de tal forma que se reflejen los ingresos y gastos en forma sistemática y racional, basados en el nivel normal de actividad y desarrollo del contrato.

- Según la Administración Tributaria los ingresos, costos y gastos deben ser reconocidos por el método de acumulación del devengo. Bajo este método los ingresos y los egresos se identifican en relación con periodos específicos: un mes, un trimestre y un año, etc., considerándose como incurridos, sin considerar cuando se recibirán los cobros o cuando se efectuaran los pagos.
- No se considera necesario el “cierre” de las cuentas de resultados de la Unión de Personas en cada periodo, en razón a que el objetivo final es tener el control de los ingresos, costos y gastos totales del contrato y el porcentaje de terminación del mismo en cada periodo, para propósitos fiscales. En el evento en que se efectúe el cierre anual, se debe tener un adecuado control de la ejecución total de la obra en cuentas de orden.
- Cualquier sobre-costos debe causarse y ser reconocido contablemente en el momento o periodo en que se conozca.

En la realidad es común que el contrato no sea desarrollado totalmente por la Unión de Personas sino que se realicen subcontrataciones. En estos casos los pagos que se realicen deben registrarse como un anticipo en la contabilidad de la Unión.

Ya sea que la Unión de Personas opte por llevar los registros de sus operaciones tomando como base la contabilidad formal o que lleven registros contables especiales, estos deben de garantizar que se refleje la información de manera oportuna, transparente y fiable.

Capítulo VI: Conclusiones y Recomendaciones

CAPITULO VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1. Conclusiones

- Que no existen procedimientos de organización legal mercantil que regulen el actuar de las Uniones de Personas.
- Que la Unión de Personas no se inscribe en el Registro de Comercio, por lo tanto carece de personalidad jurídica y por lo cual no está sujeto a las disposiciones contempladas en el Código de Comercio, Libro Segundo, Obligaciones Profesionales de los Comerciantes y Sanciones por su Incumplimiento, Artículo 411, romanos I, II y III.
- Que cuando las personas naturales o jurídicas, constituyen una Unión de Personas, lo hacen para un periodo temporal.
- Que no existe norma alguna que establezca el monto de capital con el que deben constituirse las Uniones de Personas.
- Que para efectos de inscripción, la Unión de Personas tiene que contemplar en su acta constitutiva el proyecto para la que ha sido constituida.

- Que la Unión de Personas inscribe su escritura constitutiva únicamente en el Registro Especial de Contribuyentes, por lo tanto solo tiene una existencia fiscal.
- Que para efectos de inscripción, la Unión de Personas tiene que contemplar en el acta constitutiva el proyecto por la cual ha sido constituida.
- Que no existen argumentos legales que obliguen a las Uniones de Personas a llevar contabilidad, conforme lo establece el Código de Comercio Art. 411, romano II.

6.2 Recomendaciones.

- Que el Ministerio de Hacienda como ente regulador de las Uniones de Personas, se pronuncie en cuanto a ampliar la base tributaria de las Uniones de Personas con el fin de establecer puntualmente los procedimientos que la misma debe de realizar para poder organizarse legalmente garantizando el interés fiscal.
- Que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, establezcan una guía de orientación en cuanto las bases que deben de tomar en cuenta las Uniones de Personas para realizar el registro contable de sus operaciones en consonancia a la normativa contable vigente en El Salvador y a garantizar el interés fiscal.

- Que se incluyan a las Uniones de Personas en las regulaciones legales en materia mercantil, laboral y otras conexas.
- Que se norme legalmente, el capital mínimo de constitución con el que una Unión de Personas puede conformarse.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

- **Código Tributario Decreto Legislativo No. 233 de fecha 16 de diciembre de 2009**, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009.
- **Norma Internacional de Información Financiera NIIF 2005 IASB**, Marco Conceptual,
- **Constitución de la Republica de El Salvador**. Explicada, séptima edición 2006.
- **Decreto Legislativo No. 224 de fecha 12 de diciembre de 2009**, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 385 de fecha 17 de diciembre de 2009.
- **Decreto Legislativo No. 236 de fecha 17 de diciembre de 2009**, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009

PAGINAS WEB.

- http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Presidencia+justicia+e+interior/Publicaciones/Publicaciones+propias/Justicia/Diccionario+juridico/P.html [consulta hecha el 21 de marzo de 2010]
- <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro1/libro.htm> [consulta hecha el 21 de marzo de 2010]

- <http://www.eumed.net/cursecon/dic/dbtc/Q%20R.htm> [consulta hecha el 21 de marzo de 2010]
- http://www.codena.gob.ve/secodena/archivos_menu_horizontal/conceptosbasicos.html [consulta hecha el 1 de abril de 2010]
- <http://tadtauramena.blogspot.com/2009/06/guia-de-aprendizaje-no-1-conceptos.html> [consulta hecha el 1 de abril de 2010]
- <http://www.economia48.com/spa/d/registro-contable/registro-contable.html> [consulta hecha el 13 de mayo de 2010]
- http://html.rincondelvago.com/informacion-financiera_1.html [consulta hecha el 13 de mayo de 2010]
- www.monografias.com/trabajos11/orgsoc/orgsoc.shtml [consulta hecha el 19 de marzo de 2010]
- www.gerencie.com/consorcios-y-uniones-temporales.html [consulta hecha el 19 de marzo de 2010]
- **Diccionario Básico Contable**, <http://www.eumed.net/cursecon/dic/dbtc/S.html> [consulta hecha el 25 de mayo de 2010]

- <http://www.buenastareas.com/ensayos/Consortios-Y-Uniones-Temporales/264897.html>
[consulta hecha el 25 de mayo de 2010]
- <http://trabajadorjudicial.wordpress.com/asociacion-en-participacion/> [consulta hecha el 11 de abril de 2010]
- <http://www.monografias.com/trabajos/contpubmex/contpubmex.shtml> [consulta hecha el 3 de mayo de 2010]

ANEXOS

ANEXO 1



LIBRO: 36 _____

No. 75 _____

200 9 _____

ESCRITURA PUBLICA

DE

ASOCIO TEMPORAL.

OTORGADA POR

LAS SOCIEDADES: VASES INGENIEROS, S.A. DE C.V., y CONSTRUEQUIPOS, S.A. DE C.V.

A FAVOR DE

Ant: _____ Código _____

ANTE LOS OFICIOS DEL NOTARIO

ASOCIO:
VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.

Lic. Arturo Dermidio Guzmán Mata



3a. Avenida Norte No. 504, Telefax: 2661-2114
San Miguel, El Salvador, Centro America
E-mail: arturodgm@hotmail.com



M. DE H. 1



Nº 1

DOS COLONES



1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24

NUMERO SETENTA Y CINCO. En la ciudad de San Miguel a las nueve horas del día diecinueve de noviembre de dos mil nueve. Ante mí: ARTURO DERMIDIO GUZMAN MATA, Notario de este domicilio, comparecen por una parte el señor: VICTOR MANUEL VASQUEZ ESCOBAR, de cincuenta y dos años de edad, Ingeniero Civil, de este domicilio, a quien conozco e identifico por medio de su Documento Unico de Identidad número cero dos millones quinientos treinta mil quinientos cuarenta-nueve, quién actúa en nombre y representación en su calidad de Representante Legal de la Sociedad "Vásquez Escobar Ingenieros Sociedad Anónima de Capital Variable, que puede abreviarse, "VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.", de este domicilio, cuya personería doy fé de ser legítima por haber tenido a la vista la siguiente documentación: a) Escritura Pública de Constitución de la Sociedad otorgada en la ciudad de San Salvador, a las once horas del día veinticuatro de junio del año dos mil, ante los oficios del Notario Dagoberto Villatoro, inscrita en el Registro de Comercio bajo el número CUARENTA Y SEIS del Libro MIL QUINIENTOS CUARENTA, del Registro de Sociedades, departamento de San Salvador, en donde consta que su naturaleza, domicilio y denominación es como se a expresado, de nacionalidad Salvadoreña, cuyo plazo es indeterminado, y que entre las finalidades de la Sociedad se encuentran los actos comprendidos en el presente instrumento, y que la administración de la Sociedad esta conferida a un Administrador Unico

ASOCIOS:
 VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
 CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.



Propietario, que el Administrador Unico fue electo para un periodo de cinco años:

y b) Certificación del Libro de actas de Junta General de la sociedad según acta número QUINCE correspondiente a la Junta General Ordinaria de Accionistas, celebrada a las ocho horas del día tres de marzo de dos mil ocho, en la que en su punto Unico se acordó elegir nuevamente al Ingeniero Víctor Manuel Vásquez Escobar, Administrador Unico Propietario y a la Licenciada Rosa Maribel Fuentes de Vásquez, Administrador Unico Suplente, para el periodo de cinco años a partir del día de su elección, extendida dicha certificación, en la ciudad de San Miguel, a los catorce días del mes de julio de dos mil ocho.- Inscrita en el Registro de Comercio, departamento de Documentos Mercantiles, bajo el número CINCUENTA Y TRES del Libro DOS MIL TRESCIENTOS CINCUENTA Y UNO, del Registro de Sociedades, del departamento de San Salvador, en donde está autorizado para comparecer en actos como el presente. Y por otra parte comparece el señor JUSTO PASTOR MOLINA GRANADOS, de cuarenta años de edad, Ingeniero Civil, de este domicilio, a quien conozco e identifico por medio de su Documento Unico de Identidad número cero un millón seiscientos treinta mil setenta y nueve-tres, quien actúa en nombre y representación en su calidad Administrador Unico y consecuentemente Representante Legal de la Sociedad CONSTRUCCIONES Y EQUIPOS, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE que puede abreviarse CONSTRUEQUIPOS S.A. de C.V. organizada de acuerdo a las leyes de El Salvador y del domicilio de San Miguel, cuya personería doy fé de ser legítima y suficiente por haber tenido a la vista la siguiente documentación: a) El Testimonio de la Escritura Pública de Constitución de la Sociedad, otorgada a las diez horas del día dieciocho de diciembre de mil novecientos noventa y siete, ante los oficios del Notario Arturo Dermidio Guzmán

ASOCIACION
 VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
 CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.



DOS COLONES

1 Mata, inscrita en el Registro de Comercio al número TREINTA Y SEIS, del Libro MIL
 2 TRESCIENTOS TREINTA, del Registro de Sociedades, el día once de febrero de mil
 3 novecientos noventa y ocho, en la cual consta que el plazo es indefinido, que
 4 entre sus finalidades se encuentran el otorgamiento de actos como el presente, que
 5 la representación legal y uso de la firma social le corresponde al Director
 6 Administrador Unico de la Sociedad quien podrá celebrar todo tipo de actos con la
 7 autorización especial para ello del Administrador Unico Suplente, que en la
 8 cláusula vigésima se eligió al señor Justo Pastor Molina Granados, como Director.
 9 Administrador Unico, quien actuaría durante el primer periodo de un año, contado
 10 a partir de la fecha de inscripción de la sociedad, que vencía el día once de
 11 febrero de mil novecientos noventa y nueve; b) El testimonio de la Escritura
 12 Pública de Modificación de Constitución de la Sociedad, otorgada a las quince
 13 horas y treinta minutos del día treinta de abril de dos mil cuatro, ante los
 14 oficios del Notario Arturo Dermidio Guzmán Mata, inscrita en el Registro de
 15 Comercio al número SESENTA Y DOS, del Libro MIL NOVECIENTOS VEINTITRES, del
 16 Registro de Sociedad, en la cual se modificó en su literal b) aumentar el plazo
 17 de duración en funciones del Administrador Unico y Suplente a CINCO AÑOS; y en su
 18 literal c) suprimir la necesidad de acuerdo especial de Administrador Unico
 19 Suplente para realizar toda clase de contratos; c) Escritura pública de
 20 Modificación de Aumento de Capital, otorgada en la ciudad de San Salvador, a las
 21 nueve horas del día veintidós de mayo del año dos mil siete, ante los
 22 oficios del Notario David Antonio Cuadra Gómez, en donde por unanimidad se acordó
 23 en su literal II) Aumentar el capital social mínimo que actualmente es de ONCE MIL
 24 CUATROCIENTOS VEINTIOCHO DOLARES CINCUENTA Y SIETE CENTAVOS DE DOLAR DE LOS

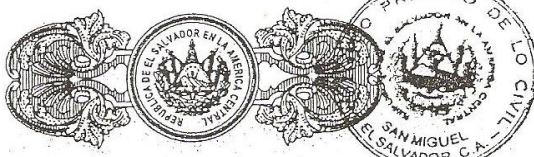
VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
 CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.

2



ESTADOS UNIDOS DE AMERICA, en CIENTO DOS MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y UN DOLARES CON CUARENTA Y TRES CENTAVOS DE DOLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA, quedando en todo lo demás vigente.- Inscrita dicha modificación en el Registro de Comercio, Departamento de Documentos Mercantiles al número TREINTA Y SEIS del Libro DOS MIL DOSCIENTOS CINCUENTA, en la ciudad de San Salvador, a los treinta y un días del mes de julio de dos mil siete; y d) Credencial extendida por el Administrador Unico de la Sociedad, Construcciones y Equipos, Sociedad Anónima de Capital Variable, del Libro de Actas que la mencionada Sociedad bajo el número TREINTA Y SEIS del Libro UN MIL TRESCIENTOS TREINTA, según acta número DIECISIETE, en ésta ciudad, a las nueve horas del día veintiocho de mayo del año dos mil siete, en donde se eligió al Ingeniero Justo Pastor Molina Granados, como Administrador Unico Propietario, y a la señora Mary Pool Antonio de Molina como Administrador Unico Suplente, para el período de cinco años a partir del día veintiocho de mayo del año dos mil siete, hasta el día veintisiete de mayo del año dos mil doce, extendida dicha certificación, en ésta ciudad, a los veintiséis días del mes de julio del año dos mil siete.- Inscrita en el Registro de Comercio, Departamento de Documentos Mercantiles, bajo el número TREINTA Y SEIS del Libro DOS MIL DOSCIENTOS CINCUENTA, en la ciudad de San Salvador, el día treinta y uno de julio del año dos mil siete. ME DICEN: I- Que la COMISION EJECUTIVA HIDROELECTRICA DEL RIO LEMPA, "CEL", de la República de El Salvador ha promovido con fecha veinte de octubre de éste año, la invitación de la licitación pública que a continuación se detalla: Licitación Pública número CEL-LP DOS CINCO/DOS MIL NUEVE, para el proyecto denominado "MEJORAMIENTO DE CAMINOS PERIMETRALES EN EL PROYECTO HIDROELECTRICO EL CHAPARRAL, ETAPA I". II- Que las sociedades otorgantes han

ASOCIACION
 VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
 CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.



DOS COLONES

1 decidido participar en forma de asocio para ejecutar los servicios de dicha
 2 Invitación, los cuales prestarán de conformidad a lo establecido en las
 3 condiciones generales y especiales y demás documentos contractuales de los
 4 referidos proyectos, por lo que por medio de este instrumento forman un asocio
 5 entre ellas. III- Que asumen, en consecuencia, desde la presentación de la oferta,
 6 la adjudicación y suscripción del contrato de servicios con "Cel", las
 7 obligaciones solidarias de cumplir la propuesta y el contrato respectivo con
 8 sujeción a las cláusulas del mismo, especialmente en lo referente a la calidad
 9 técnica de los trabajos que desarrollen, así como de las consecuencias por las
 10 acciones u omisiones incorrectas en la ejecución del contrato, y de acuerdo con
 11 las instrucciones que para su interpretación, les diere la citada "Cel". IV) Que
 12 ambas partes otorgantes convienen en autorizar al Ingeniero VICTOR MANUEL VASQUEZ
 13 ESCOBAR, a quien facultan para suscribir el contrato respectivo, gestionar y
 14 recibir instrucciones en nombre de las sociedades que forman el asocio en todo lo
 15 relacionado con la satisfactoria ejecución del contrato correspondiente,
 16 incluyendo el trámite de los pagos, de manera que la "Cel", tratará exclusivamente
 17 con la persona autorizada por los socios. Las sociedades otorgantes se comprometen
 18 a mantener a dicho representante hasta que la referida "Cel", le otorgue el
 19 finiquito a cada una de las sociedades que forman el asocio. V) El representante
 20 común de las sociedades otorgantes tiene su domicilio en la República de El
 21 Salvador y toda correspondencia o notificación, se le hará a la siguiente
 22 dirección, *Residencial Portales de Barcelona, Calle Saragoza, casa*
 23 *número veintiuno* San Miguel. Las sociedades que integran el asocio se
 24 componen a comunicar inmediatamente al Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica, Río

ASOCIO
 VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
 CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.



1 Lempa, todo cambio en la dirección antes mencionada. VI) La sociedad "Vásquez
 2 Escobar Ingenieros Sociedad Anónima de Capital Variable, que se abrevia, "VASES
 3 INGENIEROS, S.A. de C.V.", será la sociedad líder. VII) El plazo del presente
 4 convenio de asocio estará vigente durante todo el tiempo que dure el debido
 5 cumplimiento del contrato respectivo, hasta el otorgamiento del correspondiente
 6 finiquito. VIII) Los comparecientes, en el carácter en el que actúan, convienen,
 7 que el presente instrumento forma parte integrantes del contrato de Asocio entre
 8 "VASES INGENIEROS S.A. DE C.V.", y "CONSTRUEQUIPOS S.A. DE C.V.", obligándose a
 9 darle fiel y estricto cumplimiento. Así se expresaron los comparecientes a quienes
 10 explique los efectos legales del presente instrumento y leído que les fue por mí,
 11 íntegramente todo lo escrito en un solo acto, ratificaron su contenido y
 12 firmamos.- DOY FE.- Enmendado- día- a ser- Residencial Portales de Barcelona,
 13 Calle Saragoza, casa número veintiuno- Vale.

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

ASOCIO:
 VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
 CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.



[Handwritten signature]

SO ANTE MI DE LOS FOLIOS CIENTO VEINTIUNO FRENTE AL CIENTO VEINTITRES VUELTO DEL LIBRO TREINTA Y CUATRO DE MI PROTOCOLO, que vence el día veintidós de septiembre de dos mil diez; extiendo, firmo y sello el presente testimonio en la ciudad de San Miguel, a los diecinueve días del mes de noviembre de dos mil nueve. Para ser entregado a LAS SOCIEDADES, CONSTRUEQUIPOS, S.A. DE C.V. y VASES INGENIERO, S.A. DE C.V.-



ASOCIOS:
VASES INGENIEROS, S.A. de C.V.
CONSTRUEQUIPOS, S.A. de C.V.

EL SUSCRITO NOTARIO CERTIFICA: Que la anterior fotocopia es conforme con su original con la cual fué confrontado todo en base al artículo 30 de la Ley del Ejercicio Notarial de la Jurisdicción Voluntaria y de Otras Diligencias. Extiendo, firmo y sello la presente razón
en San Miguel a los diecinueve días del mes de noviembre del año dos mil diez.



ANEXO 2



REPÚBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

ACTUALIZACIÓN DE DIRECCIÓN
PARA RECIBIR NOTIFICACIONES

SEÑOR CONTRIBUYENTE ELABORAR A MAQUINA O CON
LETRA DE MOLDE MAYUSCULA Y UTILIZAR TINTA COLOR
NEGRO

F211V2



NUMERO DE FOLIO

10	5
----	---

A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE																					
01	01	NIT									1	02	NRC								3

02	03	PRIMER APELLIDO, RAZON SOCIAL O DENOMINACIÓN	4
03	04	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA	5
04	05	NOMBRES	7

B. DIRECCION DEL CONTRIBUYENTE PARA RECIBIR NOTIFICACIONES (AL FINALIZAR CADA FRASE DEBE DEJAR UN ESPACIO VACIO)																					
05	06	CALLE/AVENIDA/PASAJE/POLIGONO/BLOCK	3																		
06	07	OTROS DATOS QUE COMPLEMENTAN EL DOMICILIO	2																		
07	08	COLONIA/BARRIO/RESIDENCIAL/REPARTO	3																		
08	09	TELEFONO	6																		
		FAX	6																		
		NUMERO DE CASA	7																		
		APARTAMENTO/LOCAL	12																		
		CODIGO	14																		
09	13	DEPARTAMENTO	1																		
		CODIGO	18																		
10	15	MUNICIPIO	4																		
11	17	CORREO ELECTRONICO (email)	3																		

Borrador



<p>Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que mi firma respalda los datos que se detallan en este formulario y que incurriría en sanciones administrativas en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentra la establecida en el artículo 237 de Código Tributario.</p>												<p>Uso Exclusivo Institución Receptora</p>									
<p>NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REP. LEGAL O APODERADO</p>												<p>FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR DGII (AUTORIZADO)</p>									

BASE LEGAL


De conformidad con lo establecido en el artículo 90 incisos segundo y cuarto del Código Tributario:

Los sujetos pasivos, se encuentran obligados a actualizar la información correspondiente a su dirección para recibir notificaciones, **los primeros diez días hábiles de cada año**, por medio del formulario respectivo, que deberán presentar en dicho plazo a la Administración Tributaria; de no actualizar la citada información, se tendrá como lugar válido para recibir notificaciones el que se encuentra en los registros de la Administración Tributaria.

El formulario en el que se informe la dirección para recibir notificaciones, la actualización de ésta o cualquier cambio a la misma, deberá ser firmado únicamente por el sujeto pasivo en caso de ser persona natural; por el representante legal o apoderado debidamente acreditado y facultado para tal efecto, cuando se trate de personas jurídicas, sucesiones, fideicomisos o entes colectivos con personalidad jurídica; y por cualquiera de los socios o administradores, cuando se refiere a entes colectivos o asociaciones de sujetos pasivos sin personalidad jurídica, debiendo anexar la documentación mediante la cual compruebe la calidad respectiva.

	UDP ASOCIACION VASES INGENIEROS, S.A. DE C.V. Y CONSTRUEQUIPOS, S.A. DE C.V. CONSTRUCCION DE OBRAS DE INGENIERIA CIVIL Calle Zaragoza Polig. N, Res. Portales de Barcelona, Casa 21-K, San Miguel, Depto. de San Miguel, Telefax: 2667-3563	COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL 10SM000C Nº 0005 NIT. 1217-170410-101-0 N. R. C. 200888-4													
CLIENTE: _____ DIRECCION: _____ DEPARTAMENTO: _____ VTA. A CTA. DE: _____ No. NOTA DE REMISION ANT.: _____ FECHA, NOTA DE REMISION ANT.: _____	FECHA: _____ N.R.C.: _____ NIT: _____ GIRC: _____ COND. DE LA OPERACION: _____														
CANT.	DESCRIPCION	P/U	VENTAS NO SUJETAS	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS										
<div style="position: absolute; top: 50%; left: 50%; transform: translate(-50%, -50%); opacity: 0.5;">  </div>															
SÓN:		Sumas \$													
		IVA													
		SubTotal													
		(-) Iva Retenido													
		Ventas No Sujetas													
		Ventas Exentas													
		Total													
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">OPERACION SUPERIOR \$11,428.58</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%;">ENTREGADO POR</td> <td style="width: 50%;">RECIBIDO POR</td> </tr> <tr> <td>NOMBRE: <i>Oscar Leonardo</i></td> <td>NOMBRE: <i>Camilo Aguilar</i></td> </tr> <tr> <td>DUI: <i>0279955-B</i></td> <td>DUI: <i>71501078-4/760100</i></td> </tr> <tr> <td>FIRMA: <i>[Signature]</i></td> <td>FIRMA: <i>[Signature]</i></td> </tr> </table>		OPERACION SUPERIOR \$11,428.58		ENTREGADO POR	RECIBIDO POR	NOMBRE: <i>Oscar Leonardo</i>	NOMBRE: <i>Camilo Aguilar</i>	DUI: <i>0279955-B</i>	DUI: <i>71501078-4/760100</i>	FIRMA: <i>[Signature]</i>	FIRMA: <i>[Signature]</i>				
OPERACION SUPERIOR \$11,428.58															
ENTREGADO POR	RECIBIDO POR														
NOMBRE: <i>Oscar Leonardo</i>	NOMBRE: <i>Camilo Aguilar</i>														
DUI: <i>0279955-B</i>	DUI: <i>71501078-4/760100</i>														
FIRMA: <i>[Signature]</i>	FIRMA: <i>[Signature]</i>														
Omar Odin Benitez, IMPRENTA "EL AGUILA" NIT. 1008230887-101-9, N.R.C. 90567-3, 8a. Av. Norte # 301, Telefax: 2661-7593, San Miguel Aut. de Imprenta No. 707796 Fecha: 11-05-1997, Tirada del 10SM000C1 al 10SM000C50 Fecha de Imp. 13/04/2010, Autorización de Numeración Correlativa: Resolución 30225-RES-CR-17981-2010, de fecha 19/04/2010.															

Original Blanco: CLIENTE - Duplicado Verde: EMISOR
 Triplicado Rosa: CLIENTE - Cuadruplicado Amarillo: ARCHIVO

	ASOCIO UDP ASOCIO VASES INGENIEROS, S.A. DE C.V. Y CONSTRUEQUIPOS, S.A. DE C.V. CONSTRUCCIÓN DE OBRAS DE INGENIERÍA CIVIL	FACTURA 10SM000F Nº 0011 NIT. 1217-170410-101-0 N. R. C. 200888-4															
Calle Zaragoza Polig. N, Res. Portales de Barcelona, Casa 21-K, San Miguel, Depto. de San Miguel, Telefax: 2667-3563																	
Cliente: _____ Dirección: _____	Fecha: _____ NIT o DUI: _____ Venta a Cuenta de: _____																
Cant.	DESCRIPCIÓN	Precio Unitario	Ventas No Sujetas	Ventas Exentas	Ventas Gravadas												
SON: _____		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Sumas</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">\$</td> </tr> <tr> <td>(-) Iva Retenido</td> <td style="text-align: right;">\$</td> </tr> <tr> <td>Sub - Total</td> <td style="text-align: right;">\$</td> </tr> <tr> <td>Ventas No Sujetas</td> <td style="text-align: right;">\$</td> </tr> <tr> <td>Ventas Exentas</td> <td style="text-align: right;">\$</td> </tr> <tr> <td>Total</td> <td style="text-align: right;">\$</td> </tr> </table>				Sumas	\$	(-) Iva Retenido	\$	Sub - Total	\$	Ventas No Sujetas	\$	Ventas Exentas	\$	Total	\$
Sumas	\$																
(-) Iva Retenido	\$																
Sub - Total	\$																
Ventas No Sujetas	\$																
Ventas Exentas	\$																
Total	\$																
SI LA OPERACIÓN ES IGUAL O SUPERIOR A \$ 200.00 Nombre: _____ DUI / NIT.: _____ Extranjeros: Pasaporte / Carnet de Residencia: _____		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> UDP ASOCIO VASES INGENIEROS, S.A. DE C.V. Y CONSTRUEQUIPOS, S.A. DE C.V. San Miguel, El Salvador, C.A. </div>															
Omar Odín Benítez, IMPRENTA "EL AGUILA", NIT. 1408-230863-101-4, RFC. 90867-3, Ca. Av. Norte No. 301, Bn. La Cruz, San Miguel, Telefax: 2661-7561, Autoriz. de Imp. No. 700, Fecha de Aut.: 11-06-1997, Tarjetas del 10SM000F01 al 10SM000F30, Fecha de Imp.: 19/04/2010, Autoriz. de Numeración Contable: Resolución 20225-RES-CR-17891-2910, de fecha 19/04/2010																	

Original Blanco: EMISOR - Duplicado Amarrado: CLIENTE
 Triplicado Verde: ARCHIVO

IMPUESTO RETENIDO RENTA

CONCEPTO DE ENTERO

ELABORAR EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US \$

Número de Sujetos		Monto Sujeto a Retención				Impuesto Retenido															
Servicios de Carácter Permanente																					
28	57		0	73	\$					2	89	+	\$						0		
Rentas Obtenidas en el País por Personas No Domiciliadas																					
29	58		6	74	\$					4	90	+	\$						7		
Rentas de personas Jurídicas Provenientes de Depósito de Dinero																					
30	59		5	75	\$					5	91	+	\$						6		
Rentas Provenientes de Intereses por Emisión y Colocación de Títulos Valores																					
31	60		1	76	\$					1	92	+	\$						2		
Retenciones por Actividades Agropecuarias																					
32	61		2	77	\$					0	93	+	\$						9		
Retenciones por Juicios Ejecutivos																					
33	62		9	78	\$					7	94	+	\$						5		
Otras Retenciones																					
34	63		3	79	\$					0	95	+	\$						8		
Servicios sin Dependencia Laboral																					
35	64		8	80	\$					5	96	+	\$						2		
Retenciones sobre Premios a Domiciliados																					
36	65		4	81	\$					9	97	+	\$						0		
Transferencia de Bienes Intangibles por Personas Domiciliadas																					
37	66		5	82	\$					3	98	+	\$						1		
Transferencia de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas																					
38	67		7	83	\$					0	99	+	\$						8		
Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterior																					
39	68		3	84	\$					3	100	+	\$						5		
Pagos Efectuados a Casa Matriz por Filiales o Sucursales																					
40	69		8	85	\$					1	101	+	\$						4		
Retenciones sobre Premios a No Domiciliados																					
41	70		2	86	\$					5	102	+	\$						7		
Costos y Gastos Incurridos Sujetos a Retención y Entero																					
42	71		4	87	\$					2	103	+	\$						1		
Valores Garantizados Seguro Dental u Otro Tipo de Seguro																					
43	72		6	88	\$					4	104	+	\$						2		
44	ENTERO COMPUTADO EN RETENCION (Suma de Casilla 89 a Casilla 104)										105 =	\$									9
45	Entero Pagado de Retenciones en Declaración que Modifica (Solo si es Declaración Modificatoria)										106 -	\$									2
46	PAGO INDEBIDO O EN EXCESO DEL PERIODO DE RETENCIONES (Casilla 106 - 105 si el resultado es positivo) Solicitar por escrito										111 =	\$									4
47	TOTAL ENTERO RETENCIONES (Casilla 105 - 106 si el resultado es positivo)										108 =	\$								4	
48	TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA Y RETENCIONES (Casilla 56 + Casilla 108)										109 +	\$									0

MULTA ATENUADA

49	Pago a Cuenta:	52	+	\$						9	▶	TOTAL DE MULTA ATENUADA (Casilla 52+107)								
50	Retenciones:	107	+	\$						3		110 =	\$							1
51	TOTAL A PAGAR (Casilla 109 + Casilla 110)										112 =	\$								8

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que mi firma respalda los datos que se detallan en el anverso y reverso de ésta Declaración y que incurriré en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los Artículos 250 y 250-A del Código Penal.

Uso Exclusivo: Institución Receptora

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Firma y Sello del Receptor Autorizado

Fecha de Recepción



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA

Objetivo: Obtener información pertinente para el estudio de campo titulado, “Organización legal y contabilización de las transacciones que realizan las uniones de personas en el contexto de las reformas a la legislación tributaria salvadoreña del año 2010”; con profesionales de la contaduría pública y personal del área de Gestión, Sección fiscalización del Ministerio de Hacienda, Oficina Regional de Oriente.

Indicaciones: A continuación se presentan una serie de interrogantes en las cuales se le solicita marcar con “X” la respuesta que usted considere adecuada.

Interrogantes

1. ¿Considera oportuno que se hayan regulado las Uniones de Personas en la legislación tributaria?

Si No Porque: _____

2. Teniendo en cuenta la pregunta anterior, ¿Considera que la inexistencia de regulaciones sobre agrupaciones empresariales ahora conocidas como Uniones de Personas, permitía la práctica de la elusión fiscal?

Si No Porque: _____

3. En su opinión ¿Cuales son los efectos que conlleva la regulación de las Uniones de personas?

a) Cumplimiento de obligaciones

b) Surgimiento de agrupaciones empresariales bajo esta modalidad

c) Otras: _____

4. ¿Considera que con las reformas hechas al Código Tributario, Ley de IVA y Ley de ISR, es suficiente para entender las obligaciones a las cuales están sujetas las Uniones de Personas?

Si No Porque: _____

5. En su opinión, ¿Sería necesario incluir en el Código de Comercio a las Uniones de Personas?

Si No Porque: _____

6. ¿Cree necesario que el Ministerio de Hacienda emita una guía de procedimientos que facilite la comprensión de los pasos a seguir para la legalización de una Unión de Personas?

Si No Porque: _____

7. ¿Conoce cuales son los procedimientos a seguir para la organización legal de una Unión de Personas?

Si No ¿cuales?: _____

8. ¿Tiene conocimiento de cuales son las instituciones que intervienen en legalización de una Unión de Personas?

Si No ¿cuales?: _____

9. ¿Tiene conocimiento de la documentación que es necesaria para la legalización de una Unión de Personas?

Si No ¿cuales?: _____

10. ¿Sabe el porqué de la importancia que tiene el legalizar una Unión de Personas?

Si No Porque: _____

11. ¿Las Uniones de Personas se constituyen para operar de forma temporal o permanente?

Temporal Explique: _____
Permanente _____

12. ¿Las Normas Internacionales de Información Financieras son aplicables para que una Unión de Personas registre sus operaciones?

Si No si su respuesta es negativa, ¿cuales son aplicables?: _____

13. ¿Cree necesario que el Consejo de Vigilancia del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría, se pronuncie sobre las normas contables aplicables a las Uniones de Personas o algún otro aspecto relacionado con las Uniones de Personas?

Si No Porque: _____

14. ¿Tiene conocimiento del límite del capital mínimo para la constitución de una Unión de Personas?

Si No

15. ¿Cómo debe estar conformado el capital de una Unión de Personas?

a. Acciones

b. Participaciones

c. Otros _____

16. ¿Es necesario, que existan regulaciones en lo referente al capital mínimo de constitución, y de cómo debe de estar conformado el capital de una Unión de Persona?

Si No Porque: _____

17. Con respecto a la pregunta anterior, si su respuesta es afirmativa ¿En que Marco Legal debería estar regulado?

- Código Tributario
- Código de Comercio
- Ambos

18. ¿Considera que las Uniones de Personas deben llevar su contabilidad tal y como se les exige a las sociedades de personas y capital?

Si No Porque: _____
