

FISCALIDAD DE UNA U.T.E.

En un trabajo anterior, abordamos la problemática de la Uniones Temporales de Empresas (UTE), desde el punto de vista o enfoque mercantil. Recordamos algunos aspectos esenciales de las mismas, como son:

- Se trata de contratos de colaboración temporal entre empresas, para la realización de un determinado proyecto.
- Se mantiene la personalidad jurídica de cada participante.
- No existe personalidad jurídica propia para la UTE.
- Son frecuentes en adjudicaciones de grandes obras públicas.
- Objetivos básicos: compartir conocimientos y costes de estructura, para llevar a cabo grandes proyectos.
- Las sinergias de la UTE reducen o eliminan las limitaciones de acometer el proyecto individualmente, por parte de cada empresa.
- Cada integrante de la UTE mantiene sus obligaciones fiscales, contables y mercantiles.
- Cada miembro es responsable solidario de todos los actos de la UTE.
- Deben estar inscritas en un Registro especial de la AEAT.
- En sus actuaciones y gestión cotidiana, deben contar con un único gerente.
- El objeto de la Unión no puede ser múltiple: cada ejecución determina una UTE
- El objeto de la UTE no tiene por qué coincidir con el objeto de las empresas integrantes.

Pretendemos abordar, en el presente trabajo, sus obligaciones contables y fiscales específicas de estas agrupaciones temporales de empresas.

En primer lugar, y por cuanto la fiscalidad de toda actividad económica se deriva directamente de su contabilidad, destacamos que en la norma de registro y valoración 20ª del PGC se establece que las UTES no están obligadas a elaborar cuentas anuales, a efectos mercantiles.

- "NO ESTÁN OBLIGADAS A PRESENTAR CUENTAS ANUALES."

- "EN LA CONTABILIDAD DE LAS UTE'S SE DEBE REGISTRAR DE FORMA INDEPENDIENTE A LA DE LAS EMPRESAS QUE LA FORMEN."

No obstante, para poder efectuar un control interno, se recomienda que la UTE registre sus operaciones de forma similar a los libros contables obligatorios de las empresas.

Por otra parte, la normativa fiscal, (a efectos del IVA) exige que en la contabilidad de las UTES se registre de forma independiente a la de las empresas que la formen y, debe ajustarse a lo establecido en el Código de Comercio. Así, el partícipe integra la parte proporcional de los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus cuentas anuales, atendiendo a su participación en la UTE.

- "CADA PARTÍCIPE DEBE INTEGRAR LA PARTE PROPORCIONAL DE LOS ACTIVOS, PASIVOS, INGRESOS Y GASTOS EN SUS CUENTAS ANUALES, ATENDIENDO A SU PARTICIPACIÓN EN LA UTE."

Atendiendo al artículo 27 del Código de Comercio, los libros deberán legalizarse en el Registro Mercantil, pero las UTES no estarán obligadas al depósito de las cuentas anuales en dicho registro, ni a la auditoría de sus cuentas anuales, salvo disposición judicial.

Por el contrario el partícipe, atendiendo a la norma de valoración antes señalada deberá registrar en su balance la parte proporcional que le corresponda, atendiendo a su porcentaje de participación y de igual manera, de los ingresos y gastos en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Una vez determinadas las obligaciones contables, que nos servirán de base para derivar su fiscalidad, vamos a ver sus obligaciones tributarias, en relación a los principales impuestos, como son:

- Impuesto de Sociedades.
- Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Retenciones a trabajadores, profesionales o arrendadores.
- Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En relación al Impuesto de Sociedades, para saber cómo tributan las UTE'S debemos ir al artículo 45 de la Ley del Impuesto de Sociedades donde, de una manera resumida viene a determinar que su régimen fiscal (en imposición directa), va a depender de si la sociedad cumple o no los requisitos de la ley 18/1982, y de si está o no inscrita en el Régimen Especial. De aquí podemos determinar tres situaciones:

- UTES que no cumplen los requisitos exigidos por la ley 18/1982. NO se consideran sujetos pasivos del Impuesto de sociedades, por lo que tributarán según el régimen de atribución de rentas. Es decir, serán sus respectivos socios los que tributen por el beneficio obtenido por la UTE; de manera proporcional a su porcentaje de participación en dicha UTE.

- UTES que si cumplen los requisitos de la ley, y están inscritas en el Registro Especial. Si se consideran sujetos pasivos del Impuesto de sociedades y tributarán por él, pero atendiendo a un régimen especial establecido en los artículos 45 a 47 de la LIS.
- UTES que si cumplen los requisitos de la ley, pero no están inscritas en el Registro Especial. Si se consideran sujetos pasivos del impuesto y tributan por el Régimen General.

En la siguiente tabla se puede ver, de manera resumida, lo expuesto anteriormente:

Requisitos ley 18/1982	Registro Especial	Régimen Fiscal
NO	NO	Atribución de rentas
SI	NO	Impuesto Sociedades Régimen General
SI	SI	Impuesto Sociedades. Régimen especial

Todas las UTES que cumplan los requisitos de la ley, inscritas o no en el Registro Especial de uniones Temporales de Empresas del Ministerio de Hacienda, estarán sujetas al Impuesto de Sociedades.

No obstante en que no cumplan tales requisitos, las Bases imponibles que resulten de la UTE (positivas o negativas), se imputarán a los partícipes atendiendo al porcentaje de participación establecido en los estatutos. Esta participación se incluirá en la Base imponible de cada sociedad partícipe en su declaración del impuesto.

De igual manera, las posibles bonificaciones o deducciones a las que tenga derecho la UTE, se imputarán en la Base Imponible de los partícipes.

Podemos decir que aunque la UTE está obligada a presentar el impuesto de sociedades, no deberá pagar nada por él, ni realizar pagos fraccionados si se dan estas condiciones:

- La UTE está inscrita en el Registro Especial de Uniones Temporales de Empresas.
- Todos los partícipes son personas físicas o jurídicas residentes en España.
- Durante el ejercicio no se han realizado actividades distintas a las de su objeto social.

- "RESPECTO AL IVA Y RETENCIONES PRACTICADAS A TRABAJADORES, PROFESIONALES O ARRENDADORES, SON SUJETOS PASIVOS COMO CUALQUIER OTRA EMPRESA."

A efectos de IVA y de las Retenciones, funcionan de manera idéntica a la de cualquier empresa. Es decir, por lo que se refiere al IVA, las UTE'S son sujetos pasivos del impuesto, y no presentan ninguna particularidad respecto a las sociedades.

Y en lo referido a las retenciones practicadas, ya sea a trabajadores, profesionales o arrendadores, se deben liquidar con total normalidad, como si de cualquier empresa o sociedad se tratar. En este sentido, al practicar la UTE cualquier tipo de retención por estos conceptos, queda obligada a su ingreso en las arcas públicas, con los mismos requisitos de tiempo y forma que cualquier otra sociedad.

Finalmente, y en relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, estarán exentas las operaciones de constitución, ampliación, reducción, disolución y liquidación, así como los contratos preparatorios y demás documentos cuya formalización suponga legalmente presupuesto necesario para la constitución de la UTE.

- "RESPECTO AL IS, DEPENDERÁ DE VARIOS CRITERIOS ESPECÍFICOS, PARA OPTAR ENTRE: NO SER SUJETO PASIVO DEL IS Y TRIBUTAR POR ATRIBUCIÓN DE RENTAS, O BIEN, TRIBUTAR DIRECTAMENTE EN EL IS, COMO UN SUJETO PASIVO MÁS."