



Ratio Juris

ISSN: 1794-6638

ISSN: 2619-4066

Universidad Autónoma Latinoamericana

Platero Alcón, Alejandro

Las uniones temporales de empresa en el ordenamiento jurídico español *

Ratio Juris, vol. 12, núm. 25, Julio-Diciembre, 2017, pp. 89-116

Universidad Autónoma Latinoamericana

DOI: 10.24142/raju.v12n25a5

Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=585761564005>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en redalyc.org



Sistema de Información Científica Redalyc

Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal

Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

LAS UNIONES TEMPORALES DE EMPRESA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL*

ALEJANDRO PLATERO ALCÓN**

Recibido: 6 de octubre de 2017 – Aprobado: 15 de noviembre de 2017

DOI: 10.24142/raju.v12n25a5

Resumen

En el presente artículo de investigación se realizará una aproximación a la figura compleja de la Unión Temporal de Empresas en el ordenamiento jurídico español. Partiendo de la exposición de su concepto, se analizará su regulación civil, mercantil, administrativa y financiera, así como los principales pronunciamientos de los tribunales europeos y españoles sobre la misma.

Palabras clave: Uniones Temporales de Empresa, concentración empresarial, contratación administrativa, Impuesto sobre Sociedades.

* Este trabajo se ha desarrollado en el marco del Programa Nacional de Formación del Profesorado Universitario del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte del Gobierno de España.

** Investigador y docente (FPU) del área de Derecho Civil de la Universidad de Extremadura (España). Miembro del grupo de investigación de Estudios en España, Portugal y América Latina, grupo oficial de investigación de la Universidad de Extremadura. Correo electrónico: platero@unex.es

TEMPORARY UNIONS OF COMPANY IN THE SPANISH LEGAL ORDER

Abstract

In the present article of investigation will be made an approximation to the complex figure figure of the temporary union of companies in the Spanish legal order. Starting from the presentation of its concept, it will analyze its civil, commercial, administrative and financial regulation, as well as the main pronouncements of the European and Spanish courts on the same.

Keywords: UTE, Business concentration, administrative hiring, Corporate Tax.

INTRODUCCIÓN

En el completo ámbito económico y empresarial en el que se encuentra la sociedad actual, es complejo imaginarse cómo una empresa en solitario es capaz de alcanzar sus objetivos sin realizar alianzas o alguna otra forma de cooperación entre sus competidores del mercado. Es precisamente en este contexto donde se incardinan las denominadas Uniones Temporales de Empresa (UTE).

En el presente artículo se analizará el concepto UTE, partiendo previamente de un acercamiento a las denominadas fórmulas de concentración empresarial, siempre desde la óptica de la legislación y jurisprudencia española. Una vez realizada la delimitación del concepto de UTE, que se tratará como una unión de empresarios sin personalidad jurídica, constituida para realizar una determinada actividad en concreto, se procederá a una delimitación de su marco legal.

En relación con la regulación legal de la UTE se podrá observar como su primera regulación acaece en el año 1963, pero hasta la promulgación de la ley 18 de 1982, del 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, no se determinarían sus principales rasgos definitorios. Como se expondrá, las UTEs no requieren inscribirse en el Registro Mercantil, tendrán una duración indefinida, pero que no podrá exceder de los cincuenta años, y la responsabilidad de sus socios frente a terceros tiene el carácter de solidaria e ilimitada.

También será objeto de exposición la actividad de las UTEs en la contratación administrativa, ya que uno de los principales fines de la constitución de las mismas radica en la posibilidad de licitar en determinadas obras públicas, con el objetivo de conseguir un contrato público. Como se analizará, surgirán controversias entre la legislación administrativa y la tributaria, ya que, en ocasiones, se especificarán cuestiones totalmente distintas para un mismo aspecto, como pudiera ser el de la duración de la UTE. Será interesante realizar una aproximación a las posibles prácticas anticompetitivas que se producen en la contratación administrativa por parte de las UTEs, que han provocado diversos pronunciamientos de la Comisión Nacional de la Competencia.

A pesar de lo anterior, revestirá una mayor importancia, debido a su enorme trascendencia en la práctica, la exposición sobre la regulación fiscal y tributaria de la UTE. En efecto, como se observará, en el Impuesto sobre

Sociedades las UTEs ostentan uno de los denominados regímenes especiales, situados en Título VII de la ley 27 de 2014, del 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Además, se podrá comprobar que no se aplican las mismas normas a todas las UTEs, sino que varían en función de los socios que forman las uniones temporales. Así, se distinguirán en el presente trabajo tres regímenes distintos en función de si los socios de la UTE residen en España o tienen un establecimiento permanente en el país, si los socios de la UTE residen en el extranjero y si la actividad de la UTE se desarrolla en el extranjero. La incidencia de la UTE en el aspecto tributario también se analizará desde el punto de vista del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), donde se expondrán las exenciones que prevé su normativa para la citada figura.

Será necesario, igualmente, exponer las obligaciones formales a las que están sujetas las UTEs, obligaciones que no incluirán la formulación de cuentas anuales, cuestión que ha dado lugar a que el Tribunal Supremo (TS) se haya pronunciado sobre el momento en el cual se produce la imputación de las bases imponibles en el Impuesto sobre Sociedades.

APROXIMACIÓN A LA FIGURA DE LA UTE

En el abrumador entorno económico en el que se mueven las transacciones actuales no es complejo imaginar la existencia de pactos o acuerdos entre diferentes empresas para colaborar conjuntamente en la realización de alguna actividad. Así, cuando se profundice en la figura de la UTE se podrá observar como la misma supone una forma de concentración empresarial en aras de lograr un objetivo común. Por tanto, es menester, en este primer apartado, realizar una pequeña aproximación a las denominadas concentraciones económicas o empresariales.

La importancia de las concentraciones empresariales

Silva (2010) considera que “hablamos de concentración de capitales o concentración empresarial para designar un fenómeno que tiende a aglutinar el poder económico necesario para la realización de un determinado objeto o fin, o para el desarrollo de un cierto nivel de actividad” (p. 138). Como consecuencia de esos aglutinamientos de poder económico resultarán entidades conjuntas que operarán en el tráfico jurídico, pudiendo ocurrir que algunas de las mismas, como las UTEs, no alberguen personalidad jurídica.

Otro concepto sobre estas concentraciones, o negocios conjuntos, es el siguiente:

los negocios conjuntos son actividades económicas controladas conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas. El control conjunto es un acuerdo estatutario o contractual por el que dos o más partícipes acuerdan compartir el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación sobre una actividad económica para obtener beneficios económicos, siendo las decisiones estratégicas relativas a estos dos ámbitos consentidas por unanimidad por todos los partícipes (Arimany, 2008, p. 76).

En virtud de lo anterior, parece establecerse que, en los negocios conjuntos, donde se encajan las UTES, los acuerdos contractuales entre los partícipes albergan una importancia notable, debido a que determinarán todos los aspectos de la unión, salvo los residuales establecidos en la legislación. Además, en función del punto de vista utilizado podrán existir diferentes tipos de concentraciones económicas (Ruiz de Palacios, 2003):

- En función del modo de realización de la concentración: a) económica, cuando la relación entre las empresas proviene de un contrato establecido para alcanzar un objetivo concreto y b) jurídica, cuando al acuerdo contractual se le otorgó posteriormente una forma societaria legalmente establecida.
- En función de los objetivos perseguidos: a) concentraciones hacia el exterior, realizadas con el objetivo de dominar el mercado y b) concentraciones hacia el interior, cuando se fusiona el patrimonio de una misma organización, por ejemplo, mediante la aportación de los dos socios mayoritarios.
- En función de la naturaleza de las organizaciones: a) horizontales, cuando las empresas que quieren realizar la unión se dedican al mismo sector económico y b) verticales, cuando las empresas realizan actividades diferentes, pero a través de la unión pueden encargarse de realizar una actividad conjunta, aunque dividiéndose el trabajo en función de sus especialidades.

El marco jurídico básico de las concentraciones económicas se encuentra en la ley 15 de 2007, del 3 de julio, de Defensa de la Competencia (LDF), concretamente en sus artículos 7 a 10. Así, se entenderá que se pro-

duce una *concentración económica* cuando tenga lugar un cambio estable del control de la totalidad o parte de una o varias empresas como consecuencia de: a) la fusión de dos o más empresas anteriormente independientes,¹ b) la adquisición por una empresa del control sobre la totalidad o parte de una o varias empresas y c) la creación de una empresa en participación y, en general, la adquisición del control conjunto sobre una o varias empresas, cuando estas desempeñen, de forma permanente, las funciones de una entidad económica autónoma.

En virtud de las premisas anteriores, se podrán crear diferentes tipos de concentraciones económicas,² como, por ejemplo, las producidas por la fusión de dos o más entidades para crear una nueva, la creación de grupos de sociedades sin personalidad jurídica, la creación de Agrupaciones de Interés Económico (AIE) con personalidad jurídica y, como no, la creación de las UTES, que como se expondrá a continuación carecen de personalidad jurídica.

La Uniones Temporales de Empresas

Una vez aclarado que las UTES deben ser consideradas un tipo de concentración económica, es menester realizar una aproximación al concepto y características de la citada figura. Las UTES pueden ser definidas como una fórmula de colaboración entre empresarios, durante un tiempo determinado, con el propósito de realizar algún tipo de actividad. Expertos en la materia consideran que “implican cambios en la estructura de las empresas con la finalidad de obtener un perfeccionamiento técnico y de mejorar su funcionamiento” (Sánchez, 2003, p. 335).

Otros autores las definen considerando que:

las uniones temporales de empresas son un sistema de colaboración entre empresarios, por un tiempo cierto, determinado, para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio, o suministros. Estas fórmulas asociativas son muy frecuentes en el sector de la construcción,

-
- 1 En este sentido, resulta interesante la lectura de la obra de García-Santamaría (2013). En dicha obra se analizan los rasgos fundamentales de las fusiones de Antena 3 y La Sexta, creando el grupo Atresmedia; y de Cuatro y Telecinco, creando el grupo Mediaset.
 - 2 Como después se observará en el ámbito de las UTES, existen mecanismos de control de las concentraciones económicas establecidas por parte de los Estados. Se recomienda la lectura de Folguera y Gutiérrez (2015) y de Brokelmann (2008).

aunque también estas pensadas para otros sectores de actividad (Arimany, 2008, p. 77).

De forma anticipada, antes de proceder al análisis de los requisitos de las UTEs, cabe decir que la citada forma asociativa carece de personalidad jurídica. En este aspecto esencial inciden diversos autores en el momento de otorgar un concepto sobre la figura, considerando que las UTEs son “un sistema de colaboración entre empresarios por cierto tiempo, determinado o indeterminado para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministros. Esta figura facilita la cooperación empresarial de forma temporal, constituyéndose como entidad, aunque sin personalidad jurídica” (Aragón y Haro, 2002, p. 1).

Las UTEs son fórmulas asociativas que tienen un especial arraigo en el ámbito de la construcción, ya que a través de la colaboración entre diferentes empresarios se obtiene una unión que les permite licitar para obtener la concesión de diferentes obras. Además de lo anterior, se puede obtener otra serie de motivos de proliferación de las UTEs en el ámbito de la construcción, como:

la necesaria especialización de las empresas implicadas; la rápida ejecución que requieren las obras; la independencia y autonomía jurídica de los partícipes; la coordinación de las capacidades técnicas, operativas y financieras; la apertura a diferentes mercados y el riesgo compartido (Arimany, 2007, p. 1).

La doctrina también ha procedido a la identificación de una serie de justificaciones o motivos de la aparición de las UTEs (Silva, 2010):

- Motivos económicos: al crearse un patrimonio fruto de la unión de dos o más empresarios se podrá conseguir un mayor volumen que permitirá, entre otras cuestiones, la obtención de mejores condiciones de financiación o el abaratamiento de los costes de producción.
- Motivos técnicos: con la unión se combinarán los conocimientos sobre el sistema productivo de ambos empresarios, de suerte tal que se producirá una optimización de maquinarias, métodos y resultados.

- Ventajas de organización: a través de la unión de la experiencia de los diferentes empresarios se obtendrá un mayor éxito en la forma de desarrollar la actividad, ya que se podrá acceder a los mejores suministradores o a los más adecuados sistemas de publicidad, entre otras cuestiones.
- Limitación del riesgo: este motivo radica en que al unirse un patrimonio conjunto se entiende que la inversión que debería realizar un único empresario, por ejemplo, para la adquisición de maquinaria, deberá ser menor que la inversión que deberá realizar tras la UTEs.

Como último paso, después de hacer referencia al concepto de UTE, y con anterioridad de exponer su régimen legal y características, es necesario hacer una referencia a las denominadas AIES. Anteriormente, en este mismo texto, se expuso que tanto las UTEs como las AIES son fórmulas de concentraciones económicas que, aunque parecen denotar conceptos iguales, se encuentran sujetas a notables diferencias. Así, respecto a su concepto, algún autor define a las AIES:

como una entidad con personalidad jurídica propia e independiente de sus socios, cuya finalidad es la de facilitar o mejorar la actividad de sus socios y no tiene ánimo de lucro para sí misma. El objeto de la AIE se limita exclusivamente a una actividad auxiliar a la de sus socios, con la finalidad de facilitar el desarrollo o mejorar los resultados de la actividad de los mismos (Azcona, 2006, p. 270).

En virtud de lo anterior, las principales diferencias respecto a las UTE radican en que las AIE³ carecen de ánimo de lucro, ostentan personalidad jurídica y su actividad debe ser la del auxilio o apoyo a sus socios, y no la ejecución de una determinada actividad, como ocurría en el caso de las ute.

EL MARCO JURÍDICO DE LA UTE

Una vez establecido el concepto de UTE y explicadas las principales diferencias con otras figuras, que tienen los mismos orígenes en concentraciones económicas como las AIES, es el momento de adentrarse en la regulación y características de las UTEs.

3 Un análisis sobre las peculiaridades de las AIE puede observarse en Aragón (2001).

Orígenes normativos

La primera regulación de la citada figura acaeció con la ley 196 de 1963, del 28 de diciembre, de Asociaciones y Uniones de Empresas; concretamente su artículo 7, donde se establecían las primeras características de las UTEs. En efecto, en la regulación del año 1963 no se establecía, todavía, que las UTEs tuvieran una personalidad jurídica independiente de la de sus miembros, además, se estableció que las mismas no podían albergar una vida ilimitada, sino que su plazo expiraría cuando se terminara la actividad para la cual se habían constituido y, otro rasgo importante sobre el que después se incidirá, fue el establecimiento del carácter solidario de las deudas contraídas por parte de todos los miembros de la UTE. Ahora bien, esta regulación originaria consideró, en relación con la forma de constitución de las UTEs, que las mismas debían ser objeto de inscripción en el Registro Mercantil, cuestión que, como se observará después, no se encuentra vigente en la actual regulación de la figura.

Regulación actual y enunciación de sus principales características

El encuadramiento legal de la figura varió con el advenimiento de la ley 18 de 1982, del 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, donde se regula tanto el régimen mercantil como fiscal de las UTEs. En concreto, es el artículo 7.1 el que empieza por otorgar una definición más concreta de la figura: “tendrán la consideración de Unión Temporal de Empresas el sistema de colaboración entre empresarios por tiempo cierto, determinado o indeterminado para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro”.

En cuanto a sus principales características, establecidas legalmente, dejando a un lado sus requisitos de constitución, que serán expuestos posteriormente, se deben destacar las siguientes (García-Rozado, 2006):

- La concentración económica alberga una duración determinada o indeterminada, pero nunca puede tener la consideración de indefinida. Además, se establece un plazo máximo de explotación de veinticinco años, salvo que la UTE se hubiera constituido para ejecución de obras o servicios públicos, en cuyo caso, la duración podría extenderse a cincuenta años.

- En relación con los sujetos que pueden formar parte de una UTE se establece que podrán ser miembros todas las personas físicas o jurídicas que residan en España o el extranjero. Más adelante se observará que en función de las características subjetivas de los miembros de una UTE será de aplicación un régimen tributario u otro.
- En la UTE se debe nombrar un gerente único, siendo este la persona designada para realizar las actuaciones necesarias, en especial asumiendo obligaciones y el ejercicio de derechos.
- Un aspecto fundamental y definitorio de la funcionalidad de las UTEs es el que se encuentra en el artículo 8.3: el establecimiento de una responsabilidad frente a terceros por los actos y operaciones comunes, de carácter solidaria e ilimitada para sus miembros. En este sentido, se produce una importante diferencia en relación con la regulación anterior, ya que en la ley 65 de 1963 se establecía que:

frente a terceros las empresas coaligadas quedarán solidariamente obligadas por las operaciones en beneficio del común, sin perjuicios del derecho a repetir inherente a cada miembro y de los pactos que libremente puedan establecer en la escritura de constitución en orden a una depurada responsabilidad entre las partes y para con terceros.

Incidiendo sobre este último aspecto, en el caso de que una UTE se quede en situación de insolvencia⁴ los acreedores deberán actuar, en primer lugar, contra el patrimonio de la empresa y, en el caso de que este fuera insuficiente, contra cualquiera de sus socios a los que podrán exigir la totalidad de la deuda. Como consecuencia de lo anterior:

la UTE no tiene un patrimonio personal, entendiendo por tal el conjunto de bienes y derechos (activo) y obligaciones (pasivo) que se atribuye a una persona y sirve de garantía general al derecho de los acreedores. Son sus miembros quienes responden directamente con sus respectivos patrimonios por los actos que realizan dentro de ella (Silva, 2010, p. 145).

4 Resulta interesante, en este asunto, la lectura de Vázquez (2011). Obsérvese también a Sánchez (2011).

Una vez expuestas las principales características de las UTEs es necesario analizar los requisitos para formalizar las mismas, los cuales, como se podrá observar, son poco exigentes, ya que entre otras cuestiones no obligarán para su nacimiento a la inscripción de la UTE en el Registro Mercantil. Así se expresan Aragón y Haro (2002) al considerar que,

la propia Ley impone pocos requisitos para formalizar un contrato de estas características, siendo entre otros el de escritura pública, en la que se hará constar los pactos que han de regir el funcionamiento de la misma, no siendo su inscripción en el Registro Mercantil obligatoria. Los estatutos deberán recoger tanto las aportaciones realizadas al fondo operativo común, como la forma de financiar o sufragar las actividades comunes, no creándose una sociedad con personalidad jurídica propia (p. 5).

Los requisitos de constitución de la UTE

Los requisitos de formalización aparecen consagrados en el artículo 8 de la ley 18 de 1982, pero lógicamente, con carácter previo a los mismos, deberá producirse un pacto o convenio entre las partes, ya que las UTEs deben surgir de una relación contractual, con la finalidad de aunar esfuerzos en la realización de una determinada actividad concreta (Broseta, 2009, p. 376). Los citados requisitos formales de constitución son:

- Constitución de la UTE en *escritura pública* donde deben estar presentes: los nombres, apellidos, razón social, nacionalidad y domicilio de los otorgantes, la voluntad de los otorgantes de constituir la unión y los estatutos o pactos de la unión temporal.
- Los *estatutos* o pactos deberán contener los siguientes extremos: a) la denominación o razón social, b) el objeto de la unión, expresado mediante una memoria o programa, con determinación de las actividades y medios para su realización, c) la duración y la fecha en que darán comienzo las operaciones, d) el domicilio fiscal, situado en territorio nacional, que será el propio de la persona física o jurídica que lleve la gerencia común, e) las aportaciones, si existiesen, al fondo operativo común que cada empresa comprometa en su caso, así como los modos de financiar o sufragar las actividades comunes, f) el nombre del gerente y su domicilio, g) la proporción o método para determinar la participación de las

distintas empresas miembros en la distribución de los resultados o, en su caso, en los ingresos o gastos de la unión, h) la responsabilidad frente a terceros por los actos y operaciones en beneficio del común, que será en todo caso solidaria e ilimitada para sus miembros, i) el criterio temporal de imputación de resultados o, en su caso, ingresos o gastos y j) los demás pactos lícitos y condiciones especiales que los otorgantes consideren conveniente establecer.

Antes de continuar con los siguientes aspectos del presente trabajo de investigación, cabe destacar que existen autores que, en aras de resumir los rasgos de las UTES, consideran que los tres principales son (Bonardell, 2012, p. 53):

- Sociedades con naturaleza jurídica discutida: si se les otorga la naturaleza del contrato de sociedad y son poseedores de una dimensión externa, pudiera ocurrir que habría que estar a la normativa del Código Civil sobre la sociedad civil⁵ para aquellas cuestiones no previstas en su regulación específica, o la normativa del Código de Comercio sobre las sociedades colectivas.
- Se manifiestan en el tráfico económico: como se ha establecido con anterioridad, las UTES, a diferencia de las AIES, pueden operar en el tráfico en aras a desarrollar una correcta ejecución de las obras o servicios para las que fueron creadas. De hecho, requisitos como el nombramiento de un gestor encargado de las comunicaciones demuestra esta apertura hacia el exterior de las UTES.
- Sociedades que carecen de personalidad jurídica: aparte de que la propia ley excluye dicha cualidad expresamente, cuestión que no ocurría en la regulación originaria de las UTES, cabe destacar que existe otra serie de previsiones que reiteran dicha exclusión. En efecto, el hecho de que se nombre a un gestor y no se haga mención a la existencia de órganos para la toma de decisiones representa que el gestor es un simple apoderado del resto de empresarios (Gómez, 2001, p. 319), e igualmente, la no exigencia de un capital de constitución, sino la declaración de las formas de sufragar las actividades, vuelve a demostrar la ausencia de personalidad jurídica (Paz-Ares, 1999, p. 230).

5 En realidad, la mayoría de la doctrina considera que las UTES son sociedades internas, acudiendo al Código Civil como su normativa supletoria aplicable. Véase Curto (2009).

LA IMPORTANCIA DE LA UTE EN LA CONTRATACIÓN ADMINISTRATIVA

Una de las posibles ventajas de una fórmula de concentración empresarial, como es una UTE, como ya se expuso, es la posibilidad de concurrir a licitaciones públicas; posibilidad que resultaría más compleja por parte de los empresarios si se hiciera de forma separada. En el presente apartado se analizarán los aspectos más importantes de la relación de las UTE con el sector administrativo.

La concurrencia de la UTE a licitaciones públicas

La posibilidad de que una unión de empresarios pudiera concurrir a una licitación ya se encontraba prevista en el primitivo Reglamento de Contratación de las Corporaciones Locales del 9 de enero de 1953; sin embargo, desde dicha regulación, hasta la situación comprendida en la norma administrativa de contratación actual, se han producido una serie de controversias entre la aplicación de las normas propias de las UTEs y las administrativas. En efecto, como considera Pérez (2012), con las UTEs en el ámbito administrativo

nos encontramos ante una figura mediante la que dos o más empresarias pueden participar en un procedimiento de licitación, porque así lo ha posibilitado desde antiguo, y en la actualidad, nuestra legislación contractual pública. Posibilidad que, sin embargo, por no ir acompañada de una mínima regulación de aspectos esenciales, ha supuesto la existencia de numerosos pronunciamientos, no siempre coincidentes, que ponen de manifiesto la problemática que genera la figura de la UTE a lo largo del procedimiento licitatorio (p. 363).

La sentencia del TS en su Sala Contenciosa Administrativa del 16 de noviembre de 1993, estableció la imposibilidad de que una Administración Pública pudiera impedir a una UTE presentarse bajo dicha forma a una licitación pública.⁶ Corroborando lo anterior, destaca la existencia de una sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) del 18 de diciembre

6 Fundamento de Derecho Primero de la Sentencia del Tribunal Supremo, en su Sala Contenciosa Administrativa, de 16 de noviembre de 1993.

del año 2007, donde se había prohibido a una UTE italiana concurrir a la adjudicación de un contrato de gestión de servicio de limpieza urbana.⁷

El artículo 59 del vigente Real Decreto Legislativo 3 de 2011, del 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP), establece la posibilidad de que las UTEs puedan licitar en concursos sobre obras públicas. Así, considera que “podrán contratar con el sector público las uniones de empresarios que se constituyan temporalmente al efecto, sin que sea necesaria la formalización de las mismas en *escritura pública* hasta que se haya efectuado la adjudicación del contrato a su favor”.

La primera cuestión que debe precisarse es que una UTE podrá concurrir a una licitación sin la necesidad de haber formalizado escritura pública, siendo este uno de sus requisitos de formalización expresados con anterioridad. Según Juristo (2010), las UTEs son

un sistema de colaboración que se articula mediante el propio contrato de UTE que suscriben sus integrantes y mediante la participación de esa UTE en el procedimiento de licitación contractual. La articulación culminará con la obligación de elevar a escritura pública ante Notario la formalización de la UTE, si finalmente ésta resultara adjudicataria del contrato público (p. 64).

Otro aspecto que debe ser matizado es el correspondiente a la duración del contrato con la administración, en el caso de que resultara adjudicataria una UTE, ya que el artículo 59.3 del TRLCSP establece que “la duración de las uniones temporales de empresarios será coincidente con la del contrato hasta su extinción”. Cabe recordar que la ley 18 de 1982, que regula los aspectos fundamentales de la UTE, establecía en su artículo 8 c) que la duración máxima de una UTE era de veinticinco años como norma general y cincuenta en casos extraordinarios. De lo anterior, se extrae otra posible contradicción o piedra de choque entre las regulaciones vigentes, cuestión que Granados (2006) describe al considerar que:

la limitación establecida en el art. 8 c) de la Ley 18/1982 no es aplicable a la contratación administrativa y, por ende, la duración de la

7 Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 18 de diciembre de 2007, asunto C-357/06.

UTE puede exceder los veinticinco y cincuenta años, respectivamente, sin perjuicio de las repercusiones fiscales previstas en esa ley. Esta norma no tiene efectividad en la contratación administrativa y menos aún en este caso, en que el TRLCSP regula expresamente la duración de la UTE (coincidente con la del contrato hasta su extinción), desvirtuando, conforme al principio de especialidad, cualquier límite legal establecido por otra ley (p. 12).

Como se ha expuesto, las UTES carecen de personalidad jurídica propia, de suerte tal que el Real Decreto 1098 de 2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, establece que en las uniones temporales de empresarios cada uno de sus miembros deberá acreditar su capacidad y solvencia. Sobre esta cuestión Gallego (2009) considera que en las UTES

no existe pues el nacimiento de una nueva persona jurídica sino el mantenimiento a todos los efectos de su propia e individual personalidad, excepto en el tema del representante que ha de ser el mismo para todas las entidades agrupadas. Por todo ello, todos los requisitos de capacidad jurídica y de obrar han de ser exigidos específicamente a cada empresario, así como el cumplimiento de todas las condiciones convenidas en la concertación de los concursos y contratos públicos (p. 72).

Las posibles prácticas anticompetitivas de la UTE

Otra de las cuestiones que no debe pasar desapercibida es la utilización fraudulenta de la citada fórmula de cooperación empresarial, que decide encubrirse bajo la misma para poder licitar una serie de obras, pero en realidad dicha unión no existe y, por ejemplo, mediante dicha artimaña se reparte un determinado mercado entre las diferentes empresas, alterando así la libertad de competencia.⁸ En este sentido, como establece Fernández (2011):

las UTE están formadas por empresas competidoras, razón por la que despiertan el celo de las autoridades de competencia, para las que no ha pasado desapercibido el mal uso que en determinados casos puede

8 Véase Soriano (2004) y Pérez y Miranda (2014).

hacerse de este tipo de figuras cuya finalidad es facilitar un vía de colaboración entre empresas, ampliando su capacidad de actuación (p. 1).

Esta actividad de la Comisión Nacional de la Competencia (CNC) puede encontrarse en su resolución fechada el 7 de mayo de 2008, que sancionó con más de siete millones de euros a cuatro empresas que se repartían el mercado de residuos sanitarios presentándose bajo la forma jurídica de UTE a todos los concursos públicos que realizaban las diferentes comunidades autónomas. La CNC elaboró, en febrero del año 2011, una Guía sobre Contratación Pública y Competencia donde se señala una serie de supuestos de posible actuación anticompetitiva por parte de las UTEs: casos donde las empresas que formen la UTE sean las que dominen la mayoría del mercado, o donde se presenten a la licitación empresas del mismo grupo, unas en forma de UTE y otras de forma individual, o varias empresas pero después la ejecución la realizan con una AIE de la cuales son socios a manera de reparto o compensación empresarial.

LA REGULACIÓN TRIBUTARIA DE LA UTE

Una vez realizada una aproximación a los principales rasgos generales de la figura de la UTE, es el momento de tratar una de sus principales controversias, su regulación tributaria y obligaciones contables. Se debe recordar que la ley 18 de 1982, reguladora de las UTEs, establecía en su artículo 3 que el régimen tributario de las UTEs quedará condicionado al cumplimiento de los requisitos específicos previstos en cada caso para las agrupaciones y uniones mencionadas, y a su inscripción en el *Registro Especial* que al efecto llevará el Ministerio de Hacienda.

En virtud de lo anterior, su propia normativa básica establece que el régimen tributario de las UTEs dependerá de su inscripción ante el registro correspondiente llevado a cabo por el Ministerio de Hacienda. En el mismo sentido se expresa Arias (2001) al considerar que “las UTEs que no figuren inscritas en el registro administrativo, tributarán por el régimen general del impuesto sobre sociedades, sin que exista ninguna especialidad respecto de otros sujetos pasivos del mismo impuesto” (p. 9). Consecuentemente, en este texto se expondrán los principales rasgos de las UTEs que sí han llevado a cabo el requisito de su inscripción.

El régimen especial del Impuesto sobre Sociedades

Para proceder al análisis de las especialidades tributarias es menester acudir al Título VII de la ley 27 de 2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en acrónimo LIS), donde se encuentra

la regulación de quince regímenes especiales que, no obstante, suponen en su gran mayoría, mínimas separaciones con respecto al régimen general y que son de difícil sistematización al obedecer cada uno de ellos a justificaciones diversas, unos por razón de la naturaleza de los sujetos pasivos y otros por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones que realizan (Merino, 2016, p. 140).

En este artículo se seguirá la siguiente estructura para dicho análisis: se estudiará el sistema tributario de las UTEs cuyos miembros residan en España; posteriormente, será revisado el régimen de las uniones temporales cuyos socios no residan en España, en función de que cuenten o no con un establecimiento permanente en el citado país; y para finalizar se abordará el régimen tributario de las UTEs que realicen su actividad en el extranjero.

- Uniones temporales cuyos miembros residen en España

El artículo 45 del LIS, cuyo epígrafe lleva el nombre de “Uniones Temporales de Empresa”, establece que las UTEs que cumplan con el requisito de la inscripción en el registro anteriormente citado tributarán de acuerdo con lo establecido para las agrupaciones de interés económico en el artículo 43 del LIS; por tanto, es necesario empezar la exposición analizando el contenido del citado artículo.

El anterior precepto establece que estarán sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación del LIS, a excepción del pago de la deuda tributaria por la parte de base imponible imputable a los socios residentes en territorio español. Lo anterior quiere decir que las UTEs cuyos socios residan en España no tienen que liquidar el Impuesto de Sociedades por los resultados de la UTE, es decir:

la UTE no tiene que liquidar el Impuesto sobre Sociedades por aquella parte de la base imponible que resulte aplicable a sus empresas miembros, de tal forma que sean estas últimas las que tributen por dichas rentas en sus propios impuestos personales, bien en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en caso de que los miembros sean

personas físicas, o bien por el impuesto de sociedades si sus miembros son personas jurídicas (García-Rozado, 2006, p. 18).

En función de lo anterior, la normativa del LIS determina que en el caso de que los socios de la UTE residan en España se imputarán las *bases imponibles* positivas o negativas obtenidas por la actividad de la UTE. Respecto a la imputación de las bases imponibles, y adelantando las obligaciones contables que deben realizar las UTEs, se debe destacar que, “dado que la UTE no formula cuentas anuales a efectos mercantiles y, por tanto, no aprueban las mismas, la imputación de bases imponibles debe realizarse en la fecha de cierre del ejercicio de la unión temporal de empresas” (Calvo, 2008, p. 110).

De igual manera, y de acuerdo con lo establecido en el artículo 43 del LIS, también se deben imputar a sus socios las bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las *deducciones y bonificaciones* se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según corresponda por aplicación de las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Lo mismo ocurrirá con las retenciones o ingresos a cuenta que la UTE haya soportado en función de los ingresos que obtuvo en el periodo impositivo, trasladando el derecho a compensar o solicitar devolución por las retenciones e ingresos a los socios de la UTE.

En relación con la transmisión de participaciones en el capital, fondos propios o resultados de entidades acogidas al presente régimen, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rentas de sus participaciones en el periodo de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión. Igualmente, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios. No obstante, cuando así lo establezcan los criterios contables, el valor de adquisición se minorará en el importe de los gastos financieros, las bases imponibles negativas, la reserva de capitalización y las deducciones y bonificaciones que hayan sido imputadas a los socios en el periodo de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión, hasta que se anule el referido valor, integrándose a la base imponible el correspondiente ingreso financiero.

Ahora bien, se debe destacar que no se aplicará el régimen descrito con anterioridad si en el periodo impositivo en cuestión se realizan activida-

des distintas de las adecuadas a su objeto, o se posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

- Uniones temporales cuyos socios no residen en España

En este caso en concreto se debe distinguir entre las UTES cuyos socios no residen en España, pero cuentan con un establecimiento permanente en España, y en aquellas UTES que no tienen un establecimiento permanente.

Cuando exista un *establecimiento permanente en España*, el artículo 43 del LIS establece que el régimen del Impuesto sobre Sociedades será el mismo que en el caso de que sus miembros residieran en España. La citada regulación fue fruto de un cambio legislativo como consecuencia del pronunciamiento de la Dirección General de Tributos (DGT) en determinadas ocasiones, ya que con anterioridad, “las rentas generadas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, al no tener estas entidades personalidad jurídica diferenciada, son rentas que se imputan anualmente en la base imponible de la casa central española” (Bosch, 1999, p. 16).

En efecto, la DGT se pronunció en su resolución del 9 de julio de 1997, considerando que el no establecimiento del mismo régimen que el regulado para los nacionales españoles podría provocar una discriminación en el sentido de que se estaría produciendo para las UTES extranjeras con un establecimiento permanente en España, supuestos de doble imposición. La DGT se pronunció en su resolución del 2 de octubre de 2003 en el sentido de considerar que se puede establecer una legislación tributaria distinta a los extranjeros, pero que la misma no podría suponer el establecimiento de unas situaciones más gravosas para ellos.

El segundo de los supuestos viene determinado por la creación de uniones temporales de empresas cuyos *socios residan en el extranjero* y no se hubiera fijado un establecimiento permanente en el territorio español. En este caso, el artículo 43. 1 del LIS, citado con anterioridad en el presente texto, determina que la UTE deberá tributar por el Impuesto de Sociedades General, por todas las rentas que no se imputen a sus socios residentes en España. En el caso de que en una misma UTE concurren socios con residencia en España y otros con residencia en el extranjero, habrá que tener en cuenta que:

en el caso de concurrencia de miembros residentes y no residentes en territorio español, la unión tributará por la parte de la base imponible

correspondiente a los socios residentes. Este hecho reduciría el beneficio fiscal susceptible de distribución a todos los socios trasladándose el impuesto mencionado al resto de socios residentes (Azcona, 2006, p. 287).

- Uniones temporales que se desarrollan en el extranjero

El último tipo de UTE, de cara a su análisis dentro del Impuesto de Sociedades según la clasificación enunciada con anterioridad, es la UTE que se constituye para realizar una determinada *obra o servicio en el extranjero*. En este caso, el artículo 45 del LIS establece que:

las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la *exención* prevista en el artículo 22 del LIS, o a la *deducción por doble imposición* prevista en el artículo 31 del mismo cuerpo legal, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

En virtud de lo anterior, es menester analizar las dos posibles acciones respecto a la tributación en el Impuesto de Sociedades que pueden realizar este tipo de UTE.

En relación con la posibilidad de aplicar una exención, según lo establecido en el artículo 22 del LIS, esta solo se aplicará para contribuyentes españoles que operen mediante una UTE que cuente con un establecimiento permanente fuera de España. De suerte tal, que quedarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español, cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades. Además, se debe destacar que no se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

En relación con la segunda especialidad de este tipo de uniones temporales, se debe hacer referencia a la deducción en los supuestos de doble imposición. En virtud de lo establecido en el artículo 31 del LIS, en el caso de las UTEs donde la base imponible de sus miembros se encuentre constituida por rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes: a) el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón del gravamen de naturaleza

idéntica o análoga a este impuesto, y b) el importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

Las exenciones previstas en el Impuesto sobre el Valor Añadido

Una vez analizado el régimen del Impuesto sobre Sociedades al que se encuentra sujeto la UTE, es el momento de analizar otro impuesto con una enorme importancia en el campo de las transacciones económicas, no pudiendo ser otro que el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), regulado en la ley 37 de 1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en acrónimo LIVA).

El artículo 4.1 del LIVA, regulador del hecho imponible del citado impuesto, establece que estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realice. En virtud de lo anterior, parece lógico que las transacciones realizadas por la UTE en el seno de su actividad fundamental deberán estar sujetas a este impuesto.

Ahora bien, mayor importancia alberga la cuestión sobre la posible aplicación de exenciones⁹ a las UTEs en este impuesto. En efecto, el artículo 20. 1. 6) del LIS dispone una exención para las denominadas operaciones interiores, estableciendo que:

los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan una actividad exenta o no sujeta al Impuesto que no origine el derecho a la deducción, cuando concurren las siguientes condiciones: a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma; b) que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

9 Para profundizar sobre las exenciones en el IVA puede revisarse el texto de Checa (1998).

Respecto a la citada exención, algunas precisiones pueden destacarse (Arias, 2001, p. 13): a) en primer lugar solo se encontrarán exentas las prestaciones de servicios y, en cambio, no se incluyen las entregas de bienes, b) la UTE deberá estar compuesta en su totalidad por miembros que realicen la actividad no sujeta al IVA, ya que en el caso de que uno solo de los miembros no realizara dicha actividad, no resultaría de aplicación la exención en cuestión y c) se debe destacar que los miembros de la unión temporal no deben satisfacer a la entidad ninguna cantidad distinta de la derivada del reembolso de los denominados gastos comunes.

También se encuentra un supuesto donde una determinada operación realizada por la UTE puede no encontrarse sujeta al IVA. Este es el caso previsto en el artículo 7.1 del LIVA:

la transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporeales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

En el caso anterior, parece que una UTE podrá transmitir parte de su patrimonio empresarial, siempre que el mismo sea suficiente para desarrollar una actividad económica sin sujeción al IVA.¹⁰

LAS OBLIGACIONES CONTABLES DE LA UTE

Conectadas con las obligaciones financieras se encuentran las denominadas obligaciones contables, ya que como después se expondrán, de la realización de las mismas pueden depender determinados aspectos tributarios.

El principal caballo de batalla en relación con las obligaciones contables, que se debe destacar, radica en que las UTEs no se encuentran obligadas a formular cuentas anuales, de acuerdo con lo establecido en la resolución del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas del 9 de octubre de 1997, debido a que como se ha destacado en el presente trabajo, carecen de per-

10 El régimen descrito cuenta con una excepción en el caso de que dentro del patrimonio empresarial se transmitan inmuebles, contando con un régimen especial de tributación. Para profundizar en dicha cuestión véase Galapero (2010).

sonalidad jurídica, siendo en este caso las empresas partícipes en la unión las que integren en sus propios estados contables los resultados de la UTE. Aunque sí deberán llevar una contabilidad adaptada a lo establecido en el Código de Comercio, es decir, elaborar un libro diario, unas cuentas anuales y un inventario.

Una de las principales controversias de la no formulación de cuentas anuales se deriva en la imputación de las bases imponibles en el Impuesto sobre Sociedades, como ya se adelantó en el presente texto. En efecto, al no formular los diferentes estados y, en concreto una cuenta de resultados, es complicado determinar la fecha en la que se deben realizar las operaciones que determinen la base imponible. Esta cuestión, lejos de ser baladí, ha sido abordada por el TS en su Sala Contenciosa Administrativa, sentencia de 25 de octubre del año 2012.

Para el TS:

en la sentencia recurrida, siguiendo el criterio del TEAC y de la Administración Tributaria, se parte de la circunstancia de que dichas UTEs no aprueban cuentas anuales a efectos mercantiles y, por lo tanto, no pueden acogerse al sistema de imputación establecido en el art. 76.2.b) LIS, y la imputación debe realizarse en el ejercicio en que se obtienen los resultados sujetos al impuesto. Sin embargo, esta conclusión dejaría vacío de contenido dicho precepto respecto de las UTEs [...] siendo innecesario resolver la cuestión sobre si las UTEs deben o no presentar cuentas anuales, ya que cualquiera que sea el criterio que se adopte, sus socios siempre tendrían la posibilidad de hacer la imputación de sus resultados en el ejercicio siguiente al cierre de las cuentas de aquella.¹¹

Es decir, para el TS la no formulación de las cuentas anuales no debe ser un problema para proceder a la imputación de las bases imponibles; ya que al cerrar las cuentas de sus socios podrán realizar la misma.

La citada controversia ha sido objeto de respuesta por la sala tercera del TS en su sentencia del 24 de febrero del año 2014. En palabras del TS:

de conformidad con el artículo 68.1 de dicha Ley, las UTEs tributan en régimen de transparencia fiscal y, por tanto, no parece haber inconvenientes en que sus socios, que a su vez no tengan la condición

11 Fundamento jurídico 7 de la Sentencia del Tribunal Supremo en su Sala Contenciosa Administrativa del 25 de octubre del año 2012.

de sociedades transparentes, cual es el caso de la recurrente, realicen la imputación en el ejercicio de aprobación de las cuentas anuales correspondientes, es decir, en el ejercicio siguiente a aquel en que los resultados tuvieron lugar.¹²

En función de lo anterior, se puede observar como las obligaciones contables de las UTES han provocado enormes debates que han dado lugar al criterio jurisprudencia, de que las bases imponibles se imputarán directamente por los socios de la unión temporal cuando ellos mismos cierren sus ejercicios.

CONCLUSIONES

Las UTES son asociaciones de personas físicas o jurídicas mediante las cuales se crea un ente sin personalidad jurídica propia, pero que es idóneo para la consecución de un fin común, que suele ser la realización de una determinada actividad. En virtud del citado concepto, parece lógico que su principal campo de acción haya sido, desde el siglo pasado, el campo de la construcción, donde los empresarios unen sus fuerzas para poder presentarse a las licitaciones de ciertas obras, las cuales no podrían obtener por separado.

El principal marco de referencia legal de las UTES radica en la ley 18 de 1982, del 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, donde se regulan sus principales rasgos definitorios. Como se ha expuesto, las UTES carecen de personalidad jurídica propia y no deben inscribirse en el registro mercantil, siendo la responsabilidad de sus socios solidaria e ilimitada y, respecto a su duración, aunque la misma es indefinida, no podrá superar los cincuenta años.

La gran trascendencia de las UTES en la contratación administrativa las convierte en una importante fuente de controversia para la administración. Se expuso, en el presente artículo, que el marco de referencia legal de las UTES se excepciona cuando las mismas concurren a una licitación pública, siendo el caso, por ejemplo, de su duración que se extenderá hasta

12 Fundamento de derecho 3 de la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo del 24 de febrero del año 2014.

que termine la obra pública en cuestión. Ahora bien, también se deben hacer referencia a las posibles prácticas anticompetitivas de varios empresarios que se constituyen en falsas UTEs para dominar ciertos mercados, cuestión estudiada y sancionada por la Comisión Nacional de la Competencia.

Es en el aspecto tributario donde mayor complejidad adquiere la figura objeto de estudio, ya que va a contener exenciones y regímenes especiales en determinadas figuras tributarias. En el Impuesto sobre Sociedades, en concreto, albergan un régimen especial que tendrá distinta modulación en función de si los socios de la UTE residen en España o tienen un establecimiento permanente en el país; otro régimen si los socios de la UTE residen en el extranjero y un último en el caso de que la actividad de la UTE se desarrolle en el extranjero. También en el IVA se encuentran exenciones aplicables a las UTEs cuando realizan un determinado servicio y cuando se produce la transmisión de elementos materiales de la misma.

Es necesario destacar, respecto a las obligaciones contables de las UTEs, que las mismas no están obligadas a realizar cuentas anuales, ya que no se encuentran inscritas en el registro mercantil. La no elaboración de las cuentas supone una importante controversia tributaria, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ya que no se podía determinar con exactitud el momento del cálculo de las bases imponibles. Dicha cuestión fue resuelta por la Sala Contenciosa Administrativa del TS en dos ocasiones, considerando que las bases imponibles se imputarán en la fecha del cierre del ejercicio de los socios que componen la UTE.

REFERENCIAS

Aragón, E. (2001). Análisis de las agrupaciones de interés económico. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 30(109), 801-880.

Aragón, E., y Haro, J. (2002). Uniones temporales de empresas: un análisis de su configuración económica y contable. *Partida Doble*, 133, 36-47.

Arias, M. D. (2001). Régimen fiscal de las agrupaciones de interés económico y de las uniones temporales de empresas. *Impuestos*, 17, 264-286.

Arimany, N. (2007). Las UTE en la normativa contable española. Referencia a las NIC. *Partida Doble*, 187, 60-71.

Arimany, N. (2008). Las Uniones Temporales de Empresas en el nuevo PGC. *Partida Doble*, 200, 76-87.

Azcona, P. A. (2006). El régimen tributario de las Agrupaciones de Interés Económico y Uniones Temporales de Empresa. *Impuestos*, 2, 270-291.

Bonardell, R. (2012). Las uniones temporales de empresas y el concurso de acreedores. *Revista de Derecho Concursal y Paraconcursal*, 17, 51-65.

Bosch, M. (1999). La fiscalidad de la empresa internacional. *Impuestos*, 732, 1375-1403.

Brokelmann, H. (2008). La reforma del régimen de control de concentraciones en la nueva Ley de Defensa de la Competencia. *Gaceta Jurídica de la Unión Europea y de la Competencia*, 1, 79-87.

Broseta, M. (2009). *Manual de Derecho Mercantil*. Madrid: Tecnos.

Calvo, J. (2008) ¿Se hallan facultadas las UTE para acogerse en el IS al criterio de imputar sus resultados al período en el que hubiesen sido aprobadas sus cuentas anuales? *Revista de Contabilidad y Tributación*, 301, 107-116.

Checa, C. (1998). *Supuestos de no sujeción y exenciones en operaciones interiores*. Pamplona: Editorial Aranzadi.

Curto, M. (2009). Comentario a la sentencia de 29 de julio de 2004. *Cuaderno Civitas de Jurisprudencia Civil*, 1, 572-581.

Fernández, M. (2011). UTE y AIE y derecho de la competencia. *Diario la Ley*, 7608, 1-10.

Folguera, J., y Gutiérrez, A. (2015). Desarrollos recientes en el control de concentraciones. Regulación de las participaciones minoritarias. *Revista Cuatrimestral de las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales*, 95, 69-103.

Galapero, R. (2010). Exenciones en operaciones interiores: segundas y ulteriores entregas de edificaciones. *Quincena Fiscal*, 17, 119-126.

Gallego, I. (2009). Uniones temporales de empresarios y contratación con el sector público. *Contratación Administrativa Práctica*, 86, 71-80

García-Rozado, B. (2006). Agrupaciones de Interés Económico y Uniones Temporales de Empresa. *Revista Carta Tributaria*, 6, 3-22.

García-Santamaría, J. V. (2013). Televisión y concentración en España: el duopolio de Mediaset y Atresmedia. *Palabra Clave*, 16, 366-397.

Granados, J. F. (2006). Las uniones temporales de empresarios y la contratación administrativa. *Actualidad Administrativa*, 1, 4-21.

Gobierno de España (1963). Ley 196, de 28 de diciembre, sobre asociaciones y uniones de empresas [BOE, 313]. Recuperado de <https://www.boe.es/boe/dias/1963/12/31/pdfs/A18224-18226.pdf>

Gobierno de España (1982). Ley 18, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional [BOE, 137]. Recuperado de http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/I18-1982.html

Gobierno de España (1991). Ley 12, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico [BOE, 103, 13638-13641]. Recuperado de <https://www.boe.es/boe/dias/1991/04/30/pdfs/A13638-13641.pdf>

Gobierno de España (1992). Ley 37, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido [BOE, 312]. Recuperado de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740>

Gobierno de España (2003). Ley 58, de 17 de diciembre, General Tributaria [BOE, 302]. Recuperado de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Gobierno de España (2007). Ley 15, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia [BOE, 159]. Recuperado de http://noticias.juridicas.com/base_datos/Privado/I15-2007.html

Gobierno de España (2011). Real Decreto Legislativo 3, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público [BOE, 276]. Recuperado de <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2011-17887>

Gobierno de España (2014). Ley 27, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades [BOE, 288]. Recuperado de <https://www.boe.es/buscar/pdf/2014/BOE-A-2014-12328-consolidado.pdf>

Gómez, J. (2001). *Las agrupaciones de interés económico. Las uniones temporales de empresas*. Madrid: Marcial Pons.

Guía sobre Contratación Política y Competencia (2011). Recuperado de [file:///C:/Users/Silvia%20Vallejo/Downloads/GUIA_CONTRATACION_v4\[1\]_0.pdf](file:///C:/Users/Silvia%20Vallejo/Downloads/GUIA_CONTRATACION_v4[1]_0.pdf)

Juristo, R. (2010). *La Unión Temporal de Empresas contratista de obras*. Madrid: Aranzadi.

Merino, I. (Dir.), Durán, M. (Coord.) et al. (2016). *Derecho Tributario. Parte Especial*. Madrid: Tecnos.

Paz-Ares, C. (1999). Uniones de empresas y grupos de sociedades. *Revista Jurídica Universidad Autónoma de Madrid*, 1, 223-252.

Pérez, E. (2012). Las Uniones Temporales de Empresas en la contratación pública. *Anuario Aragonés del Gobierno Local*, 4, 361-402.

Pérez, M., y Miranda, L. (2014). El control de las concentraciones de empresas en la Unión Europea. *Revista de Derecho Mercantil*, 294, 115-170.

Ruiz de Palacios, V. (2003). *La unión temporal de empresas: un negocio en colaboración*. Madrid: Wolters Kluwer.

Sánchez, F., y Sánchez, J. (2009). *Instituciones de Derecho Mercantil*. Madrid: Editorial Aranzadi.

Sánchez, L. (2011). Variaciones concursales de una UTE. *Diario La Ley*, 7678, 15-34.

Silva, M. (2010) Uniones temporales de empresas: estructura y funcionamiento. *Revista de Gestión Pública y Privada*, 15, 130-152.

Soriano, J. E. (2004). Uniones Temporales de Empresas ¿un caso especial en Derecho de la Competencia? *Gaceta Jurídica de la Unión Europea y de la Competencia*, 230, 45-62.

Tribunal Supremo de España (1993). Sentencia del Tribunal Supremo de España, en su Sala Contenciosa Administrativa, de 16 de noviembre de 1993.

Tribunal Supremo de España (2007). Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 18 de diciembre de 2007, asunto C-357/06. Recuperado de <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A-62006CJ0357>

Tribunal Supremo de España (2012). Sentencia, en su Sala Contenciosa Administrativa de 25 de octubre del año 2012.

Tribunal Supremo de España (2014). Sentencia, Sala Tercera, de lo contencioso-administrativo de 24 de febrero del año 2014.

Vázquez, J. C. (2011). La unión temporal de empresas y el concurso de acreedores. *Anuario de Derecho Concursal*, 23, 43-110.