



**Universidad**  
Zaragoza

# Trabajo Fin de Grado

Las Uniones Temporales de Empresa en la  
contratación pública. Aspectos económicos y legales.

Temporary Joint Ventures in public procurement.

Economic and legal aspects.

Autor/es

Andrea Díez Berdejo

Director/es

Alicia Costa Toda

Facultad de Economía y Empresa

Curso 2023/2024

## Resumen

Las Uniones Temporales de Empresa son una fórmula de concentración empresarial, distinguida por su carácter temporal y la falta de personalidad jurídica propia. Son muchas las ventajas que ofrecen las UTEs para las empresas partícipes en un contexto de competencia y globalización,

A lo largo de este trabajo se expondrán los diferentes elementos de esta figura desde distintas perspectivas para comprender su funcionamiento en conjunto, desde la legislación básica en la que aparecen reguladas hasta la actividad contable que deberán llevar a cabo las empresas partícipes de la unión. Junto con la normativa básica, se analizará la participación de las uniones en los procesos de licitación pública, siendo adjudicatarias de estos contratos.

Por último, se estudiará la importancia de las UTEs en la contratación pública del Gobierno de Aragón entre 2016 y 2023, analizando su evolución a lo largo de los años así como los sectores más representativos en la adjudicación.

## Abstract

Temporary Joint Ventures are a formula for business concentration, distinguished by their temporary nature and lack of legal personality. There are many advantages offered by joint ventures for the participating companies in a context of competition and globalization,

Throughout this paper, the different elements of the figure will be presented from different perspectives in order to understand how they work as a whole, from the basic legislation in which they are regulated to the accounting activity to be carried out by the companies participating in the joint venture. Together with the basic regulations, the participation of the joint ventures in public bidding processes will be analyzed, being the awardees of these contracts.

Finally, the importance of the UTEs in the public procurement of the Government of Aragon between 2016 and 2023 will be studied, analyzing its evolution over the years as well as the most representative sectors in the awarding.

## ÍNDICE

1.	Introducción.....	4
2.	Uniones Temporales de Empresas .....	4
2.1	Concepto.....	4
2.2	Características principales .....	6
3.	Figuras similares: Agrupaciones de Interés Económico y Joint-Ventures.....	8
4.	Evolución normativa .....	9
5.	Aspectos contables de las UTEs.....	10
6.	Régimen fiscal .....	17
6.1	Impuesto de Sociedades.....	17
6.2	Impuesto sobre el Valor Añadido.....	19
7.	Figura de la UTE en la contratación pública .....	20
7.1	Ley de contratos del sector público .....	20
7.2	Derecho comunitario .....	22
7.3	Derecho de la competencia: UTE como posible figura colusora .....	23
8.	UTES en la contratación pública del Gobierno de Aragón .....	25
9.	Conclusiones.....	31

## **1. INTRODUCCIÓN**

En la actualidad es inevitable apreciar un alto nivel de competencia en cualquier industria. Los rápidos avances tecnológicos y la globalización obligan a las empresas a ser cada vez más eficientes para no ser expulsadas del mercado. Para enfrentarse a estos retos, las empresas buscan su desarrollo o crecimiento tanto interno como externo. A pesar de los riesgos económicos y financieros que implican las técnicas de desarrollo, estas son las únicas que pueden conducir a la empresa hasta el refuerzo de su posición competitiva, la entrada en nuevos mercados o el aprovechamiento de otras capacidades y habilidades de los socios.

Las fórmulas de colaboración empresarial son una de las alternativas de crecimiento externo para las empresas. Estas a su vez, incluyen múltiples opciones en función de las necesidades de cada una y los beneficios que les reporten: las fusiones y absorciones tal vez sean las más conocidas, pero no son las únicas. Entre las técnicas menos populares podemos encontrar las Joint-Ventures, las Agrupaciones de Interés Económico o las Uniones Temporales de Empresas.

Estas últimas son el objeto de estudio de este análisis, en el que se expondrán los diferentes aspectos económicos y legales sobre la figura. De otro lado, por las características intrínsecas de la UTEs y la envergadura de los proyectos que ejecutan, no es extraño que presenten ofertas en la contratación pública, por lo que también se estudia la posibilidad de ser adjudicatarias de estos contratos.

## **2. UNIONES TEMPORALES DE EMPRESAS**

### **2.1 CONCEPTO**

Las uniones temporales de empresas son un mecanismo de colaboración entre empresas con un horizonte temporal delimitado en función del desarrollo o ejecución de la obra, servicio o suministro que realicen de forma conjunta para alcanzar un objetivo común.

De esta forma, las empresas partícipes consiguen aunar recursos económicos, materiales y humanos para el desarrollo de un mismo proyecto, lo que de forma individual y separada hubiera sido difícil de lograr, habitualmente, por las dimensiones o exigencias económicas y técnicas del trabajo realizado. Tal y como se analizará más adelante, las UTE son una forma de cooperación empresarial habitual en la contratación pública

debido a la complejidad de los proyectos. Una vez finalizada la obra, servicio o suministro y, careciendo entonces de objeto, la UTE se disuelve.

Esta forma de colaboración empresarial implica un acuerdo voluntario entre las empresas partícipes, lo que se traduce en que todas las partes deben ver esta fórmula como ventajosa. Una UTE, por tanto, será interesante cuando los miembros realicen actividades complementarias del resto, posean mayor experiencia en un determinado sector o, de forma conjunta, puedan alcanzar los requisitos de solvencia técnica y económica solicitados en la licitación pública.

Además, puede observarse que la disminución del riesgo es evidente en lo que respecta a los proyectos de gran envergadura: grandes inversiones implican, inevitablemente, una asunción de riesgos que, empresas que pueden calificarse como PYMES, no están dispuestas a llevar a cabo.

A través de la combinación de recursos y capacidades es más probable que se alcancen las conocidas como economías de escala, alcance o experiencia, permitiendo el ahorro en costes de las partícipes, además de poder acceder a nuevas fuentes de conocimiento sobre el *know-how*, clientes o proveedores del resto de empresas. Por otro lado, en el caso que nos atañe en esta exposición, las empresas que forman parte de una unión en la contratación pública son, por lo general, empresas competidoras en el mismo sector, por lo que los beneficios mencionados se hacen más evidentes. Otras ventajas que nos ofrece esta figura son de tipo fiscal, que serán analizadas más adelante con mayor detenimiento.

Las empresas que participan en una UTE mantienen su independencia jurídica pero quedan sometidas a una dirección unitaria con el fin de obtener beneficios económicos o fiscales, por lo que las decisiones pasan a tomarse de forma conjunta, pudiendo dar lugar a posibles conflictos de gestión. Aunque no estén obligadas a ello, la ley permite a las empresas miembros que prevean en los estatutos de la UTE otros "*pactos lícitos y condiciones especiales que los otorgantes consideren conveniente establecer*" (Art. 8. e). 10 de la LUTE), como lo podrán ser los quorum requeridos para la toma de distintas decisiones.

Por otro lado, de la misma forma que los costes se dividen entre los miembros de la unión, los ingresos resultantes del proyecto en cuestión también quedarán repartidos: la toma de riesgos y el coste son menores, pero también lo serán los ingresos.

## 2.2 CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES

Las características propias de las uniones, así como sus requisitos de constitución, aparecen fijados en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional (en adelante, LUTE) (García-Rozado, 2006).

### 2.2.1 Falta de personalidad jurídica propia

Los miembros de la UTE mantienen su personalidad jurídica de forma separada a la del resto de miembros y a la de la propia unión. En este sentido, el artículo 7.2 de la LUTE prevé que las UTE carezcan de personalidad jurídica propia.

### 2.2.2 Temporalidad

El tenor legislativo fija una duración máxima de veinticinco años, salvo que se trate de la ejecución de obras o la explotación de servicios que surjan de la contratación pública, en cuyo caso el límite temporal se amplía hasta los cincuenta años.

El horizonte temporal de las UTE es finito ya que, al finalizar el proyecto y desaparecer el fin con el que se constituyó la colaboración entre empresas, la unión carece de sentido. Sin embargo, la regulación fiscal de esta figura sobre su duración no se corresponde con la prevista en el ámbito de la contratación pública. En este sentido existe una disociación temporal de hasta diez años entre ambas legislaciones, ya que la Ley de Contratos del Sector Público señala, en su art. 29.6, una duración de hasta cuarenta años “*para los contratos de concesión de obras, y de concesión de servicios que comprendan la ejecución de obras y la explotación de servicio*”, en los que se enmarca la actividad de la unión.

De esta forma, atendiendo al principio de especialidad, solo cuando la UTE ejecute un contrato público podrá acogerse a la normativa administrativa y aplicar el límite temporal de cuarenta años, mientras que en el resto de casos será de aplicación lo previsto en la LUTE<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> En este sentido, Alenza (2022) cita el Memento Sociedades Mercantiles (2022), refiriéndose a que “El límite máximo de duración establecida a efectos fiscales en la Ley 18/1982 carece de influencia en la legislación de contratos de las Administraciones Públicas”.

### *2.2.3 Miembros de la UTE y su responsabilidad*

Los partícipes que conformen la unión “*podrán ser personas físicas o jurídicas residentes en España o en el extranjero*”, pudiendo desarrollar el objeto de esta dentro o fuera de nuestro país.

Otra de las características relevantes de las uniones, es la responsabilidad solidaria e ilimitada de sus miembros, de forma que cualquier acreedor podrá exigir la totalidad de la deuda a uno de los miembros indistintamente, sin perjuicio de que el partícipe afectado mantenga su derecho de repetición contra el resto de empresas miembros. En este punto es importante recordar que la UTE carece de personalidad jurídica, por lo que no existe un patrimonio personal de la misma al que acudan los acreedores para hacer efectivos sus derechos de cobro, lo que hace resaltar nuevamente la responsabilidad directa de sus partícipes (Silva, 2010).

Entre otras de las consecuencias que se derivan de la falta de personalidad jurídica nos encontramos con las siguientes (Pinilla, 2021):

- Dado su carácter temporal, no se puede realizar la fusión o escisión de una UTE.
- Una UTE no puede emitir elementos de patrimonio como acciones o participaciones.
- Una UTE no pueda ampliar o reducir el capital, aunque sí puede ampliar o reducir su fondo operativo con el fin de variar los niveles de liquidez de la misma.
- Una UTE no puede repartir dividendos al carecer de patrimonio personal. Las ganancias de esta se incorporarán al resultado de las empresas partícipes.

Por último, los actos y contratos suscritos por la unión se realizan a través de la figura del Gerente único, quien debe dejar constancia en los mismos de su actuación como tal.

### *2.2.4 Requisitos legales para su constitución*

Tal y como se mencionaba anteriormente, la LUTE también establece los requisitos que deben cumplir las UTE para su correcta constitución, con el fin último de que le sea aplicable un régimen tributario específico: la formalización de sus estatutos a través de escritura pública.

La escritura pública deberá expresar los siguientes extremos: nombre, apellidos, razón social, nacionalidad, domicilio de los otorgantes, la voluntad de los otorgantes de constituir la unión y los estatutos o pactos de la unión.

A su vez, en los estatutos se hará constar: denominación, el objeto de la unión expresado mediante una Memoria o programa, la duración y la fecha de inicio de las operaciones, el domicilio fiscal, las aportaciones al fondo operativo común de las partícipes, nombre del Gerente y su domicilio, la proporción o método de participación en los resultados de los miembros, la responsabilidad solidaria e ilimitada de estos últimos y el criterio temporal de imputación de resultados.

Además, los miembros de la unión podrán establecer en los estatutos aquellos aspectos que estimen pertinentes para su funcionamiento y que no se prevean expresamente en este artículo.

A pesar de la exigencia legal de su constitución a través de escritura pública, las UTE no están obligadas a inscribirse ante el registro competente, que en este caso es el Registro Especial de Uniones Temporales de Empresas, adscrito al Ministerio de Hacienda, salvo que estén interesadas en acceder al régimen especial de tributación del Impuesto de Sociedades.

### **3. FIGURAS SIMILARES: AGRUPACIONES DE INTERÉS ECONÓMICO Y JOINT-VENTURES**

Otras formas de colaboración empresarial habituales en el mercado con características próximas a las UTEs son las Agrupaciones de Interés Económico (en adelante, AIE) y las Joint-ventures.

Las AIE son un tipo de sociedad mercantil reguladas en la Ley 12/1991, en la que compartía origen normativo con las UTEs hasta la entrada en vigor de la actual LUTE. Esta figura asociativa comparte, en un primer momento, numerosas semejanzas con las uniones temporales. Sin embargo, sus diferencias hacen que las características principales disten entre sí (Alenza, 2022):

- Su objeto queda limitado a una actividad económica auxiliar a las que realicen sus socios, facilitando el desarrollo o mejora de las empresas (art. 3 de la Ley 12/1991, de Agrupaciones de Interés Económico.). La obra o suministro a

ejecutar por las uniones se cambia por la instrumentalidad de la actividad para los partícipes.

- Las AIEs tendrán personalidad jurídica propia y distinta a la de sus socios. A diferencia de las UTEs, las agrupaciones serán sujetos pasivos de los impuestos y tendrán un patrimonio propio y diferenciado al de sus miembros.
- Las UTEs se extinguen una vez ejecutada la obra o suministro para las que fueron creadas, mientras que las AIES lo harán por los motivos establecidos en sus estatutos o, en su defecto, por los previstos legalmente.

En cuanto a las Joint-ventures, estas se definen como una colaboración estratégica entre empresas para alcanzar objetivos comunes, como la expansión hacia nuevos mercados geográficos o el refuerzo de su posición competitiva, y el aprovechamiento de sinergias. De esta forma, el sentido estratégico de la figura se convierte en el principal motor de su realización, a diferencia de la obra o suministro concreto de la UTE.

Son varias las posibilidades para llevar a cabo una Joint-ventures, desde la inversión recíproca en el patrimonio de las empresas partícipes hasta el mero acuerdo contractual en el que se pactarán las condiciones de la colaboración. Salvo que posteriormente derive en operaciones de fusión o absorción, las partícipes mantendrán su independencia jurídica y no existirán partidas contables reseñables con motivo de la colaboración.

Cada alternativa presenta ventajas y desventajas propias y distintas a las de la UTE, siendo las empresas implicadas las que, como decisión última, se inclinarán por una u otra opción en función de las circunstancias del mercado, la industria y la propia empresa.

#### **4. EVOLUCIÓN NORMATIVA**

La primera regulación relativa a las UTE no se produjo hasta mediados del siglo XX con la Ley 196/1963, de 28 de diciembre, sobre Asociaciones y uniones de empresas, en la que su séptimo artículo definía las características principales y requisitos para su constitución. Aunque, si bien es cierto que, esta primera normativa consiguió perfilar los rasgos más característicos de la UTE (como la responsabilidad de sus miembros o la temporalidad de la unión), la diferencia fundamental con normativas posteriores reside en el establecimiento obligatorio del registro para las uniones de empresas (Platero, 2017).

No fue hasta veinte años más tarde cuando la ley preconstitucional quedó derogada por la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional (en adelante, LUTE), en la que se establecía el régimen fiscal de ambas figuras. En perspectiva comparada, ambas normas parecen señalar las características principales de las uniones, pero lo cierto es que simplemente enumeran los requisitos de constitución con el fin de que las UTE puedan acceder a regímenes impositivos especiales y, con ello, a beneficios fiscales<sup>2</sup>.

Tras la aprobación de la Ley 12/1991, de 29 de abril de Agrupaciones de Interés Económico, se derogó el concepto de agrupaciones de empresas que contemplaba la Ley de 1982, permaneciendo vigente el régimen jurídico relativo a las UTEs<sup>3</sup>.

Otra de las ramas jurídicas donde se regulan las UTEs es la administrativa, en concreto, en el proceso licitatorio. A diferencia de su régimen fiscal, al que las uniones pueden someterse de forma potestativa, son de obligado cumplimiento las previsiones normativas administrativas en el caso de que deseen participar en los procedimientos mencionados. Uno de los hitos que cabe destacar en esta rama es la trasposición de la Directiva 2014/24/UE a través Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público, que prevé mayor cobertura normativa en las contrataciones públicas de los países miembros.

En todo caso, doctrina y autores consideran necesaria una revisión normativa por parte del legislador para completar y ajustar la ley actual a la realidad económica de la figura de la UTE.

## **5. ASPECTOS CONTABLES DE LAS UTES**

La normativa actual relativa a la contabilidad de las UTEs aparece, principalmente, en dos textos: el Plan General Contable de 2008 (en adelante, PGC) y la Resolución del ICAC de 9 de octubre de 1997.

Siguiendo los modelos de Cuentas Anuales previstos en el PGC, las empresas partícipes deben seguir las directrices del apartado vigésimo de las Normas de Registro y

---

<sup>2</sup> Como señala GARCÍA-CRUCES, J. A.(2021), “el texto legal no contiene una completa regulación sustantiva de la figura sino que dispone ciertas exigencias de contenido y caracterización a los efectos de poder disponer de los beneficios fiscales allí previstos”.

<sup>3</sup> Jiménez Sánchez, G.J; Díaz Moreno, A. (2023).

Valoración (negocios conjuntos) para la correcta redacción de la Memoria. Es importante la separación de las partidas procedentes de la actividad intrínseca de la empresa de aquellas que surgen de fórmulas de colaboración empresarial, así como el importe de las contingencias de la partícipe derivadas de la UTE o la diferenciación entre activos y/o negocios controlados conjuntamente.

Los códigos de cuentas, denominación y conceptos previstos para las UTEs son los siguientes (del Pozo Fernández, 2015):

- Cuenta 109 » Fondo operativo » Registra la aportación inicial realizada por los partícipes a los recursos propios de la UTE.
- Cuenta 5540 » Participaciones en UTEs » Registra en la contabilidad del partícipe la aportación inicial realizada a la UTE.
- Cuenta 5541 » Aportaciones a UTEs » Registra en la contabilidad del partícipe la aportación realizada a la UTE (realizadas con posterioridad a su constitución).
- Cuenta 5542 » Otras operaciones con UTEs » Registra el resto de saldos deudores o acreedores correspondiente a operaciones que el partícipe ha realizado con la UTE.
- Cuenta 756 » Ingresos por prestaciones a las UTEs » Ingresos originados por las prestaciones de medios, servicios y otros suplidos a la UTE percibidos por el partícipe.

De lo anterior podemos deducir que la UTE carece de la partida de Capital Social, ya que opera a través del fondo operativo, y que las cuentas 109 y 5540 serán “cuentas espejo” de la UTE y, proporcionalmente, de cada miembro.

Dado que las UTEs carecen de personalidad jurídica y no se encuentran inscritas en el Registro Mercantil, no están obligadas a la formulación de Cuentas Anuales. Sin embargo, se incluyen como entidades sometidas al régimen de transparencia fiscal, por lo que la regulación fiscal impone a las sociedades partícipes la elaboración de determinados libros y registros, como es el caso del Libro Diario, para facilitar el seguimiento y transparencia de la actividad. Además, deberán incluir en su contabilidad individual la parte proporcional de las partidas de la UTE que les correspondan, tal y como señala la Resolución del ICAC: *“cada sociedad que participe en una unión temporal, registrará las operaciones realizadas por esta última en el porcentaje de su participación, de lo que resulta que su balance y su cuenta de pérdidas y ganancias*

*recogerán la parte proporcional de los activos, pasivos, ingresos y gastos de la unión temporal que le corresponde en función de su porcentaje de participación”. Si continuamos la lectura de esta misma resolución, se indica el proceder de las partícipes para elaborar el resto de las CCAA: “En el estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo del partícipe estará integrada igualmente la parte proporcional de los importes de las partidas del negocio conjunto que le corresponda en función del porcentaje de participación establecido en los acuerdos alcanzados.”*

Al no elaborar Cuentas Anuales, a lo largo de los años se ha generado una controversia jurisprudencial en torno al momento de determinación de las bases imponibles para su posterior integración. Tras varias sentencias contradictorias (STS 7533/2012, de 25 de octubre y STS 683/2014, de 24 de febrero), se ha establecido que las bases imponibles se determinarán en el momento en el que cada miembro proceda al cierre de sus cuentas individuales.

Por último, la contabilidad de las sociedades partícipes, siguiendo los principios básicos del PGC, reflejará la totalidad de actividades realizadas por la UTE en el ejercicio contable, para lo que será necesario proceder a las siguientes operaciones (Pinilla, 2021):

- Homogeneización contable: se trata de la realización de ajustes previos a la fase de agregación de tipo valorativo, temporal o por operaciones internas.
- Agregación contable: se lleva a cabo la integración proporcional de las partidas de activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos de la unión.
- Eliminaciones contables: una vez agregadas las partidas de la UTE a las cuentas de cada miembro, se procederá a la eliminación de las cuentas 5540 (aportaciones al fondo operativo de la unión), la eliminación de partidas recíprocas y los resultados generados por operaciones internas entre la UTE y sus miembros.

A continuación se muestra un caso para ejemplificar los aspectos contables básicos de las UTEs en el que, para simplificar el ejemplo, no se incluyen los elementos fiscales. En este supuesto, la UTE Aragón está compuesta por tres socias: Zaragoza SA, Huesca SL y Teruel SL, con un porcentaje de participación del 50%, 30% y 20% respectivamente y aportando los siguientes importes al fondo operativo:

- Zaragoza SA » 75.000 um

- Huesca SL » 45.000 um
- Teruel SL » 30.000 um

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
75.000	Aportación Zaragoza	Fondo operativo Zaragoza	75.000
45.000	Aportación Huesca	Fondo operativo Huesca	45.000
30.000	Aportación Teruel	Fondo operativo Teruel	30.000

Tras el transcurso normal de las actividades de las empresas a lo largo del ejercicio, Zaragoza SA presenta las siguientes Cuentas Anuales a 31.12 de 2023:

- Balance

ACTIVO		PN y PASIVO	
Inmovilizado intangible	300.000	Capital social	302.000
Inmovilizado material	121.000	Reservas	250.000
Participación en UTE Aragón	75.000	Rdo ejercicio	178.500
Existencias	130.000	Provisiones	5.500
Clientes	150.000	Deudas largo plazo	105.000
Tesorería	100.000	Deudas corto plazo	20.000
		Proveedores	15.000
<b>TOTAL</b>	<b>876.000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>876.000</b>

- Cuenta de Pérdidas y Ganancias

Ventas	285.500
Compra de mercaderías	35.000
B° por la venta de inmovilizado	20.000
Variación de existencias	3.000
Transportes	2.500
Primas de seguros	3.000
Suministros	5.000
Amortizaciones	40.000
<b>RDO EXPLOTACIÓN</b>	<b>177.000</b>
Ingresos financieros	2.000
Gastos Financieros	500
<b>RDO DEL EJERCICIO</b>	<b>178.500</b>

Mientras que en la misma fecha, la UTE presenta las siguientes cifras:

- Balance

ACTIVO		PN y PASIVO	
Inmovilizado Intangible	213.000	Fondo operativo Z	75.000
Inmovilizado Material	130.000	Fondo operativo H	45.000
Existencias	64.000	Fondo operativo T	30.000
Clientes	36.000	Rdo del ejercicio	213.000
Tesorería	130.000	Deudas L/P	80.000
		Deudas C/P	77.000
		Zaragoza SL acreedora por servicios prestados	22.000
		Proveedores	31.000
<b>TOTAL</b>	<b>573.000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>573.000</b>

- Cuenta de Pérdidas y Ganancias

Ventas	300.500
Compra de mercaderías	55.000
B° por la venta de inmovilizado	8.500
Variación de existencias	2.000
Transportes	5.500
Primas de seguros	500
Suministros	4.000
Amortizaciones	9.000
<b>RDO EXPLOTACIÓN</b>	<b>216.000</b>
Ingresos financieros	500
Gastos Financieros	3.500
<b>RDO DEL EJERCICIO</b>	<b>213.000</b>

La UTE deberá repartir su resultado el ejercicio entre las empresas que la componen en proporción a su participación, resultando en el siguiente asiento:

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
213.000	Reparto rdo 2023		
		Imputacion rdos Z	106.500
		Imputacion rdos H	63.900
		Imputacion rdos T	42.600

Por otro lado, las partícipes, recordamos, serán las encargadas de integrar en su contabilidad la parte proporcional que le corresponda de los activos, pasivos, ingresos y gastos de la UTE. En este caso, solo representaremos numéricamente este proceso para la contabilidad de Zaragoza SA, quien cuenta con mayor porcentaje de participación. La representación de la integración proporcional (50%) en la contabilidad de la partícipe se llevará a cabo a través del siguiente asiento:

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
65.000	Inmovilizado Material	Fondo operativo Z	75.000
32.000	Existencias	Deudas L/P	40.000
18.000	Clientes	Deudas C/P	38.500
65.000	Tesorería	Zaragoza SL acreedora	11.000
106.500	Inmovilizado Intangible	Proveedores	15.500
27.500	Compra de mercaderías	Ventas	150.250
4.250	Bº por la venta de inmovilizado	Ingresos financieros	250
1.000	Variación de existencias		
2.750	Transportes		
250	Primas de seguros		
2.000	Suministros		
4.500	Amortizaciones		
1.750	Gastos Financieros		

En primer lugar, será eliminar la participación de la empresa en la unión a cargo del fondo operativo que se integre en su patrimonio, ya que ambas cuentas son reflejo la una de la otra, duplicando la partida:

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
75.000	Fondo operativo Z	Participación en UTE	75.000

En el momento de integrar en su contabilidad, Zaragoza SA aprecia una diferencia valorativa: mientras que ella valora sus existencias por el método del CMP (Coste Medio Ponderado), la UTE las valora a través el método FIFO (First in, First out). Esto genera que las existencias de la unión queden sobrevaloradas en 2.000 um. Para ajustar la contabilidad, la empresa integradora debe realizar una homogeneización valorativa, para que el total de las existencias contabilizadas queden valoradas bajo el mismo método. Únicamente deberá homogeneizar aquella proporción que le corresponda, ya que el resto de existencias pertenecen al resto de socios de la unión, quienes pueden usar un método coincidente con el de la UTE.

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
1.000	Resultado UTE	Existencias UTE	1.000

Además, a lo largo del ejercicio, se han llevado a cabo dos tipos de operaciones entre la UTE y la partícipe que suponen ajustes o eliminaciones previas a la integración. En la primera de ellas, Zaragoza SA prestó un servicio a la UTE Aragón por valor de 22.000 um, que quedó pendiente de pago para periodos posteriores. Al integrar la parte proporcional del pasivo procedente de los acreedores, existirá una partida recíproca entre los clientes o deudores de Zaragoza SA y los acreedores por prestación de servicios de la UTE, además de los correspondientes ingresos y gastos en sus PYG. Esta partida “espejo” tendrá el valor proporcional que le corresponda a la empresa partícipe,

en el supuesto de 11.000 um. Para integrar correctamente, se debe proceder a la eliminación de ambas partidas de la siguiente forma:

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
11.000	Proveedores UTE	Cientes Z	11.000

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
11.000	Ingresos Z	Gastos UTE	11.000

De otro lado, Zaragoza SA vendió a la UTE un terreno por un precio de 20.000 um, mientras que su valor neto contable tan solo ascendía a 12.000 um, generando así un beneficio por la venta de inmovilizado de 8000 um. Sin embargo, hasta que el inmovilizado no abandone el patrimonio de la UTE o de sus miembros, el beneficio obtenido por Zaragoza SA no será realizable.

CARGO	DEBE	HABER	CARGO
4.000	Resultados de Z	Inmovilizado material UTE	4.000

Una vez realizados las eliminaciones y ajustes pertinentes, este será el saldo total de Zaragoza SA integradas las partidas de la UTE.

- Balance

ACTIVO	ZARAGOZA SL	UTE ARAGÓN (50%)	AJUSTES Y ELIMINACIONES		SALDO TOTAL
			DEBE	HABER	
Inmovilizado intangible	300.000	106.500			406.500
Inmovilizado material	121.000	65.000		4.000	182.000
Participación en UTE Aragón	75.000	-		75.000	-
Existencias	130.000	32.000		1000	161.000
Cientes	150.000	18.000		11.000	157.000
Tesorería	100.000	65.000			165.000
<b>PN y PASIVO</b>					-
Capital social	302.000	-			302.000
Fondo operativo Zaragoza	-	75.000	75.000		-
Reservas	250.000	-			250.000
Rdo ejercicio	178.500	106.500	16.000	11.000	290.000
Provisiones	5.500	-			5.500
Deudas largo plazo	105.000	40.000			145.000
Deudas corto plazo	20.000	38.500			58.500
Zaragoza SL acreedora	-	11.000	11.000		-
Proveedores	15.000	15.500			30.500

- Cuenta de Pérdidas y Ganancias

	ZARAGOZA SL	UTE ARAGÓN (50%)	AJUSTES Y ELIMINACIONES		SALDO TOTAL
			DEBE	HABER	
Ventas	285.500	150.250		11000	446.750
Compra de mercaderías	35.000	27.500			62.500
Bº por la venta de inmovilizado	20.000	4.250		4000	20.250
Variación de existencias	3.000	1.000		1000	3.000
Transportes	2.500	2.750			5.250
Primas de seguros	3.000	250			3.250
Suministros	5.000	2.000	11000		18.000
Amortizaciones	40.000	4.500			44.500
<b>RDO EXPLOTACIÓN</b>	<b>177.000</b>	<b>108.000</b>			<b>290.000</b>
Ingresos financieros	2.000	250			2.250
Gastos Financieros	500	1.750			2.250
<b>RDO DEL EJERCICIO</b>	<b>178.500</b>	<b>106.500</b>	<b>5.000</b>		<b>290.000</b>

## 6. RÉGIMEN FISCAL

En cuanto a su régimen fiscal, entre los impuestos más importantes a los que debe de hacer frente la unión, situamos el Impuesto de Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IS e IVA respectivamente).

### 6.1 IMPUESTO DE SOCIEDADES

Las UTEs aparecen mencionadas como contribuyentes del IS en el art. 7 d) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), lo que convierte a la unión y a sus partícipes en los responsables de la gestión y pago del mismo, siempre y cuando sus miembros no sean personas físicas, ya que estos últimos quedarán sujetos al Impuesto de la Renta de la Personas Físicas.

La LIS regula en sus artículos 45 a 47 el régimen de tributación de las UTEs, pero solo de aquellas que cumplan los requisitos previstos en el art. 8 de la LUTE y que hayan procedido a la inscripción de la unión en el Registro Especial de Uniones Temporales de Empresas. En este sentido, no es posible entender que la unión se encuentra inscrita por la mera previsión en sus estatutos de una futura inscripción<sup>4</sup>.

De lo anterior, podemos extraer el siguiente esquema:

UTE no cumple los requisitos de la LUTE	Régimen de atribución de rentas	
UTE cumple los requisitos de la LUTE	No inscritas en el registro especial	Régimen general del IS
	Inscritas en el registro especial	Régimen especial IS (arts. 45 a 47 LIS)

Tabla 6.1: Régimen fiscal de las UTEs en el IS<sup>5</sup>.

<sup>4</sup> Resolución Vinculante de Tribunal Económico Administrativo Central, 4190/2014/00/00 de 02 de Marzo de 2017

<sup>5</sup> Baquero, E.; Álvarez-Canal, M.; Luque, J.M. (2019).

Únicamente procederemos al análisis pormenorizado del régimen especial del IS, ya que el resto de posibilidades se pueden aplicar de forma genérica a otros contribuyentes (Arias, 2001). Además, cabe realizar distintas clasificaciones en función de la residencia de los miembros de la unión en España o el extranjero, como se plantea a continuación.

#### *6.1.1 UTEs cuyos miembros son residentes en España*

Según el art. 45 de la LIS, las UTEs que cumplan con los requisitos expuestos anteriormente, tributarán con arreglo a lo previsto en el art. 43 de la misma ley para las AIE, aplicando el régimen general del impuesto con una serie de especialidades.

Entre las particularidades de este régimen tributario, se prevé que las uniones no se hagan responsables del *“pago de la deuda tributaria por la parte de base imponible imputable a los socios residentes en territorio español.”*. De esto se deduce que los miembros de la unión tributarán en el impuesto correspondiente, el IRPF si se trata de personas físicas y el IS en el caso de las personas jurídicas, la parte de la base imponible que les sea aplicable (García-Rozado, 2006).

Si todos los socios son residentes en España, imputarán y liquidarán en sus resultados las bases imponibles positivas o negativas obtenidas por la UTE al cierre del ejercicio así como las deducciones y bonificaciones de la cuota y retenciones o ingresos a cuenta a los que tenga derecho la UTE. Estas últimas seguirán las normas de aplicación previstas en las normativas pertinentes correspondientes a cada socio (IRPF o IS), resultando así sus cuotas tributarias.

#### *6.1.2 UTEs cuyos miembros no son residentes en España*

La siguiente clasificación tiene en cuenta si los miembros, a pesar de no ser residentes, cuentan con un establecimiento permanente en nuestro territorio, entendido como tal *“cuando por cualquier título disponga en el mismo, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del no residente, que ejerza con habitualidad dichos poderes”*, según la propia Agencia Tributaria.

En el supuesto de que los miembros de la unión no residentes operen a través de un establecimiento permanente, se les aplicará el mismo régimen que a los miembros residentes en España sin variación o especialidad alguna.

Sin embargo, siguiendo el tenor literal del art. 43 de la LIS, al no ser socios residentes y carecer de un establecimiento permanente en el que operar, la UTE quedará sujeta al régimen general del IS por las todas rentas que no se imputen a los socios residentes, debiendo liquidar la parte proporcional del socio no residente (Platero, 2017). Es decir, la unión traslada la carga fiscal correspondiente a los socios no residentes a su resultado contable, lo que reducirá las bases imponibles imputables al resto de socios.

### *6.1.3 UTEs cuyos miembros operan en el extranjero*

En este último caso, la UTE se constituye con el fin de desarrollar o ejecutar una obra o servicio en el extranjero, mientras que en los apartados anteriores la actividad se llevaba a cabo en España.

Para este supuesto, la LIS establece en su art. 45 que las empresas que participen en uniones temporales o fórmulas de colaboración análogas, podrán acogerse a la exención del artículo 22 de esta misma ley o a la deducción por doble imposición de su art. 31, siempre cumpliendo los requisitos pertinentes.

La exención del art. 22 se aplicará siempre y cuando la unión cuente con un establecimiento permanente fuera de España en el que obtenga rentas. Estas deben estar sujetas y no exentas a un impuesto de naturaleza análoga al IS en el país de destino con un tipo impositivo de, al menos, el 10%. Además, si el establecimiento permanente en el extranjero obtuviese rentas negativas, no se integrarán en la base imponible de la UTE.

Por otro lado, el art. 31 prevé la deducción para evitar la doble imposición, es decir, que el contribuyente haga frente a la obligación tributaria por duplicado bajo el supuesto de un mismo hecho imponible. De esta forma se podrá la deducir la menor de las siguientes cantidades: a) el importe de lo satisfecho en el extranjero por razón del impuesto análogo del IS o b) el importe de la cuota íntegra resultante en España si las rentas se hubiesen obtenido en este territorio.

## **6.2 IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

Las UTEs son sujetos pasivo a todos los efectos de este impuesto, ya que en su mayoría no gozan de exenciones por la actividad que realizan. Sin embargo, como excepción, su actividad económica puede recogerse entre las exentas del art. 20.1.6) de la ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA). Esto implica que, a pesar de responder a la definición de sujeto pasivo y a la realización del hecho imponible propio

del impuesto, estas actividades no deberán tributar por los motivos económicos o de razón social que el legislador haya estimado pertinentes.

Son varias las precisiones que se pueden realizar sobre el art. 20.1.6) LIVA (Arias, 2001): a) únicamente se encuentran exentos los servicios y no las obras, b) la totalidad de los miembros de la unión deben realizar actividades exentas o no sujetas al IVA y c) los miembros solo deben satisfacer el reembolso de los gastos comunes.

Existe, además, un caso de no sujeción al que podrían acogerse las uniones (al igual que el resto de empresas) en el supuesto de transmitir una parte de su patrimonio, entendida como unidad económica independiente, que sirva de forma suficiente para desarrollar una actividad no sujeta al IVA.

## **7. FIGURA DE LA UTE EN LA CONTRATACIÓN PÚBLICA**

### **7.1 LEY DE CONTRATOS DEL SECTOR PÚBLICO**

La regulación histórica y actual de las UTEs en materia de contratación pública se caracteriza por ser más bien escasa, teniendo en cuenta el uso continuado de estas figuras para concurrir en licitaciones<sup>6</sup>. En su mayoría, las diferentes normativas se limitan a reconocer la posibilidad de que las uniones puedan presentar ofertas, pero sin ahondar en detalles relevantes a lo largo del proceso, por lo que la jurisprudencia se ha visto obligada a completar el silencio del legislador. Entre la regulación vigente más importante encontramos el Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, y la Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público.

Esta materia ni queda exenta de otras controversias jurídicas, como es el derecho de la competencia, ni es ajena a la regulación e influencia del derecho comunitario. Ambos puntos se analizarán con mayor detenimiento más adelante.

De forma genérica, el desarrollo de las licitaciones se puede resumir en la siguiente secuencia de actuaciones: el órgano adjudicador planificará y programará el proceso de contratación en base a sus necesidades para, posteriormente, publicar la convocatoria

---

<sup>6</sup> Autores como Pérez Paredes (2012) critican la falta absoluta de previsión legal de la UTE en todas y cada una de las fases de contratación, debiendo acudir a fuentes jurisprudenciales o informes de las Juntas Consultivas de Contratación Administrativa para el uso de esta fórmula de colaboración.

correspondiente. Los pliegos de la contratación preverán los requisitos bajo los que se seleccionará a la empresa adjudicataria y en qué condiciones se deberán desarrollar la obra o suministro. Tras la valoración de las ofertas presentadas en tiempo y forma, el órgano optará por la oferta que mejor se adapte a las previsiones de los pliegos (en calidad y precio), para finalmente proceder a la formalización y ejecución del contrato.

Volviendo al caso de las UTEs, es de obligado cumplimiento su formalización ante notario a través de escritura pública para poder ser adjudicatarias de un contrato público. Durante la presentación de ofertas, al carecer la unión de personalidad jurídica propia, las empresas partícipes deberán acreditar este extremo individualmente como empresas licitadoras (art. 20.1 RGLCAP).

En cuanto a la capacidad para contratar, comienza a regir un “principio de acumulación”, en el que las características de las partícipes requeridas en los pliegos de condiciones se agregan para alcanzar los mínimos establecidos por el poder adjudicador. Esto es lo previsto en el art. 24.1 RGLCAP en lo que a solvencia se refiere, entendiendo esta última en un sentido amplio, ya que abarca la de tipo económico, como la capacidad financiera para hacer frente a la ejecución de la prestación, y la de tipo técnico, como la experiencia previa requerida. A este elemento se suman las garantías contractuales, provisionales y/o definitivas, como forma de compromiso ante la Administración pública.

¿Qué ocurriría entonces sí, en el caso de que el contrato le fuese adjudicado a una UTE, uno de sus miembros dejase de cumplir los requisitos de solvencia? Al no existir prohibición expresa legal o reglamentaria de adjudicar el contrato a las miembros restantes, el TS emitió el fallo de la sentencia en este sentido (STS 3416/2001, de 26 de abril). Sin embargo, la Junta Consultiva de Contratación Administrativa catalana, estipuló que la adjudicación debería considerarse nula o, al menos, volver a valorar la oferta presentada por la UTE. Esto último se debe a que la oferta presentada y seleccionada fue por parte de varias empresas que manifestaban unos niveles determinados de solvencia, componente que en esta situación cambia su cuantía.

Por último, el proceso de contratación entrará en fase de ejecución, también criticada por la falta de desarrollo normativo.

## 7.2 DERECHO COMUNITARIO

Desde sus inicios, uno de los principios inspiradores de la Unión Europea ha sido la libre circulación de mercancías, junto con la libre prestación de servicios y la libertad de establecimiento. El Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (en adelante, TFUE) establece en su art. 26 la creación de un mercado interior, sostenido por un espacio sin fronteras interiores donde primen las libertades antes mencionadas. El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE) ha basado numerosas decisiones en estos principios, reseñando la necesidad de eliminar cualquier tipo de restricción normativa y burocrática para las empresas o personas que deseen operar en países miembros, entendiendo la UE como un mercado único donde existan condiciones de absoluta igualdad.

En el sentido relativo a la contratación pública, el Parlamento Europeo y el Consejo emitieron las Directivas 2014/23/UE y 2014/24/UE en las que se prevé la adjudicación de contratos de concesión, y la adjudicación de los contratos públicos en los Estados miembros en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales, respectivamente. Ambas son el resultado de formalizar una abundante jurisprudencia del TJUE sobre ambas cuestiones. Su trasposición a nivel nacional tuvo lugar a través de la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público y del Real Decreto-ley 3/2020, de 4 febrero. Nuestro análisis se centra en la segunda de las Directivas, ya que regula en profundidad la contratación pública comunitaria.

El alcance subjetivo de la directiva comprende a las UTEs, tal y como se desprende de la definición prevista de operador económico como *“una persona física o jurídica, una entidad pública, o una agrupación de tales personas o entidades, incluidas las agrupaciones temporales de empresas, que ofrezca en el mercado la ejecución de obras o una obra, el suministro de productos o la prestación de servicios”*, permitiendo su participación en licitaciones públicas a través del art. 19.2. A pesar de que los poderes públicos no podrán exigir una forma jurídica determinada para licitar, en los pliegos de contratación podrán establecer *las condiciones que deben reunir las agrupaciones de operadores económicos para cumplir los requisitos sobre situación económica y financiera o capacidad técnica y profesional a que se refiere el artículo 58, siempre que ello esté justificado por motivos objetivos y sea proporcionado*. Dicho de otro modo, aquellos requisitos exigidos que puedan entenderse como forma de obstaculizar la libre prestación de servicios deberán justificarse en base a razones objetivas y proporcionales

al motivo de restricción. De esta forma, el Parlamento Europeo y el Consejo incluyen en la directiva la línea jurisprudencial mantenida por el TJUE sobre la admisión de este tipo de restricciones.

En cuanto a los criterios de selección para las empresas que deseen presentar sus ofertas, la Directiva 2014/24/UE ha previsto en su art. 58 un listado cerrado de requisitos a los que debe ceñirse el poder adjudicador: la habilitación para ejercer la actividad profesional, la solvencia económica y financiera y la capacidad técnica y profesional. Todos ellos han sido traspuesto a la normativa española, mencionada anteriormente.

### **7.3 DERECHO DE LA COMPETENCIA: UTE COMO POSIBLE FIGURA COLUSORA**

La formación y actuaciones de las UTEs, al igual que otras fórmulas de concentración empresarial como fusiones y absorciones, se encuentran bajo el punto de mira de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (en adelante, CNMC) como potenciales figuras colusoras de la competencia.

Los acuerdos y pactos entre empresas para formalizar la UTE pueden suponer la fijación de precios, volúmenes de producción u otros extremos que se correspondan con la definición del art. 1 de la Ley 15/2007, de Defensa de la Competencia (en adelante, LDC). Asimismo, el sector al que pertenezcan las empresas partícipes (en el supuesto de operar en el mismo sector) ve disminuida la rivalidad de este, ya que al minorar los operadores de la industria la situación competitiva será más cercana al oligopolio.

Sin embargo, *per se*, las uniones no restringen la competencia. Esta forma de colaboración empresarial, tal y como se mencionaba al inicio de la exposición, permite a las empresas de menor tamaño participar en proyectos a los que individualmente no habrían podido hacer frente. Además, en el ámbito de la contratación pública aumenta el número de oferentes, incrementando la competitividad y obligando al resto de posibles adjudicatarios una mejora de sus ofertas.

Una propuesta de clasificación de las uniones para evaluar si se cometen prácticas restrictivas es la siguientes (Alonso, 2021):

1. Empresas que no son competidoras directa

Este supuesto encuadra aquellas uniones de empresas que no operan en los mismos sectores y mercados, favoreciéndose de la complementariedad de las actividades del resto de partícipes.

2. Empresas que pueden ser competidoras, pero cuya colaboración genera eficiencias

Las empresas, individualmente, no alcanzan los requisitos de solvencia y/o capacidad técnica exigidos por la licitación (cooperación necesaria) o, a pesar de poder licitar de forma separada, el proyecto del poder adjudicador incita a la licitación de forma conjunta (cooperación inducida).

3. Empresas que pueden ser competidoras, pero cuya colaboración genera restricciones de competencia

Este último caso se corresponde con conductas prohibidas, con claros ejemplos como situaciones monopolísticas tras la unión, el reparto del mercado entre los socios o pactos de la unión con otras competidoras para su posterior subcontratación.

Para evitar comportamientos oportunistas y que intentan enmascarar todo tipo de acuerdos restrictivos, la CNMC ha implementado una guía orientativa para vislumbrar prácticas anticompetitivas en la contratación pública, acompañada de una extensa doctrina administrativa sobre el tema. Otras formas de regulación complementaria son las directrices de la Comisión Europea, junto con el TFUE, o la propia LCSP. Aunque con pronunciamientos distintos, todas ellas parecen aunar su opinión en varios extremos.

Uno de ellos es la denominada “necesidad objetiva”, una autoevaluación realizada por los propios partícipes acerca de la necesidad de operar en conjunto y de no hacerlo individualmente. Así lo expone en su párrafo 237 las directrices de la Comisión Europea sobre acuerdos horizontales al referirse a *“si es objetivamente necesario para que una parte pueda introducirse en el mercado al que no hubiera podido acceder individualmente o con un número de partes menor que el que participa realmente en la cooperación por ejemplo debido a los costes implicados”*, no existiendo así restricción alguna prevista en la normativa comunitaria. De la misma forma, el art. 69.2 LCSP fija que *“cuando en el ejercicio de sus funciones la mesa de contratación o, en su defecto, el órgano de contratación apreciarán posibles indicios de colusión entre empresas que*

*concurran agrupadas en una unión temporal, los mismos requerían a estas empresas para que [...] justifiquen de forma expresa y motivada las razones para concurrir agrupadas*". Esto no conduce, necesariamente, a que la falta de "necesidad objetiva" suponga una restricción de la competencia, ya que cabe justificación por los partícipes basada en la eficiencia de la producción o comercialización.

Otras de las cuestiones más discutidas es el número de empresas necesarias para concurrir en una licitación en la misma UTE. A pesar del vacío legal al respecto en la normativa española y comunitaria, la CNMC señaló, a través del caso *Hormigones de Asturias*, que el número de empresas partícipes era innecesario teniendo en cuenta la información aportada por la propia UTE: para la realización del mismo suministro años atrás, se había necesitado una empresa, cuando en el momento de este pronunciamiento lo hicieron un total de ocho. El número máximo de partícipes debería ser aquel que, con el mínimo de recursos imprescindibles, le permita licitar a la UTE.

Dada la casuística de los casos, tanto las autoridades de la competencia como los socios partícipes deberán acudir al método indiciario para valorar la posible existencia de actitudes y conductas anticompetitivas, ya que la mera creación de una UTE no supone una restricción de la competencia.

## **8. UTES EN LA CONTRATACIÓN PÚBLICA DEL GOBIERNO DE ARAGÓN**

Una de las conclusiones más repetidas hasta el momento es la necesidad de una mayor precisión normativa sobre la figura de la UTE con el fin de mejorar su funcionamiento económico. Sin embargo, ¿se trata de una figura lo suficientemente relevante en la contratación pública? En ocasiones los cambios normativos surgen de las transformaciones sociales y económicas, por lo que una mayor presencia de las uniones como adjudicatarias de contratos públicos podría marcar un antes y un después normativo.

Además, no solo el Estado cuenta con competencias normativas, sino que las CCAA cuentan con un poder legislativo propio sobre materias de su competencia. No sería absurdo pensar en que aquellas autonomías en las que los adjudicatarios sean frecuentemente UTEs procedan a un desarrollo normativo de esta figura, lo que marcaría un precedente normativo para el resto de CCAA o, incluso, el Estado.

Para adaptarlo a la extensión de esta exposición, procederemos únicamente al análisis de la figura de la UTE en la contratación pública del Gobierno de Aragón. Esta parte de la administración autonómica no solo se conforma por Departamentos (análogos de los Ministerios de la Administración General del Estado), sino también entidades de derecho público y organismos autónomos como el Instituto Aragonés del Agua y el Servicio Aragonés de Salud respectivamente. En el siguiente análisis se han seleccionado únicamente aquellos contratos públicos en los que la unión temporal haya sido seleccionada como adjudicataria desde 2016 hasta 2023, siendo el Gobierno de Aragón o cualquiera de las partes de su estructura el poder adjudicador. Además, en las estadísticas no se incluyen los contratos menores, dado que su escasa cuantía en términos administrativos no instiga a las empresas a presentar ofertas a través de uniones temporales u otras formas de colaboración empresarial<sup>7</sup>.

En la tabla 8.1 se muestra la relación numérica entre el número anual de contratos públicos del total del Gobierno de Aragón en su totalidad y el número de contratos adjudicados a UTEs.

<b>AÑO</b>	<b>Nº UTES ADJUDICATARIAS</b>	<b>Nº TOTAL DE CONTRATOS</b>	<b>PORCENTAJE DE CONTRATACIÓN</b>
2016	16	1915	0,84%
2017	55	1817	3,03%
2018	39	2470	1,58%
2019	53	2823	1,88%
2020	60	3057	1,96%
2021	63	2793	2,26%
2022	48	2995	1,60%
2023	23	1366	1,68%

Tabla 8.1: Gobierno de Aragón: Proporción de contratos públicos adjudicados a UTEs

De igual forma, el gráfico 8.1 nos aproxima a la evolución a lo largo de los años de la tabla anterior.

<sup>7</sup> Su cuantía no puede superar los 40.000€ para los contratos de obras y los 150.000€ para los de suministro (art. 18 de la LCSP).

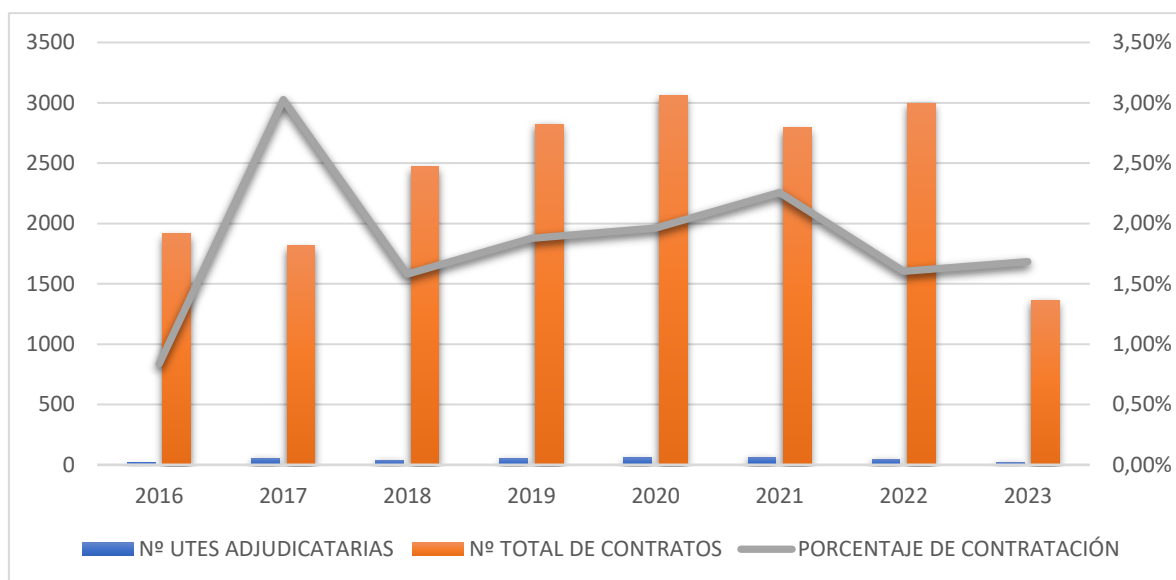


Gráfico 8.1: Proporción anual de los contratos públicos en UTEs

Una de las primeras conclusiones acerca de estos datos es que la adjudicación a UTEs de contratos públicos en Aragón puede llegar a ser insignificante en comparación con el montante total de contratos. El porcentaje de participación es ínfimo y suele mantenerse en torno a las mismas cifras, con una media del 1,58%. También se puede apreciar como el porcentaje de contratación a las UTEs suele aumentar o disminuir conforme lo hace la contratación pública general: un aumento progresivo y sostenido de la contratación entre 2018 y 2021 supuso el mismo tipo de crecimiento para la adjudicación a las uniones, hasta llegar a 2022 donde el sentido de crecimiento se invierte.

Dos de los cambios más bruscos en cuanto a la evolución de los contratos se producen de 2016 a 2017 y de 2021 hasta 2023. En 2017 los contratos públicos llegaron incluso a disminuir, pero el incremento de UTEs adjudicatarias es incuestionable. Fue en ese año cuando se produjo la trasposición de la Directiva 2014/24/UE, factor que pudo desencadenar en un aumento de los contratos, no solo de los adjudicados a uniones temporales. En el segundo de los cambios, se hace evidente la disminución del porcentaje de contratación de las UTEs. Sin embargo, el número total de contratos aumentó en poco más de doscientos contratos, por lo que un decremento en las uniones adjudicatarias hace clara la minoración del porcentaje.

Otras de las cuestiones más interesantes sobre estos datos es el análisis de los sectores a los que pertenecen las UTEs. Aunque las empresas que las conforman pueden pertenecer al mismo sector económico o ejercer actividades complementarias, la unión se puede encuadrar en un único sector. Entre los sectores más frecuentes encontramos la

construcción, sanidad, telecomunicaciones y los servicios de aguas, como la depuración. El grupo de otros servicios incluye un conglomerado variado de distintos sectores que, por separado, no muestran resultados relevantes: este último incluye actividades como los servicios de limpieza, seguridad y vigilancia, consultoría o la instalación de suministros varios. La siguiente gráfica muestra la evolución anual en cada una de las actividades más comunes de las UTEs adjudicatarias.

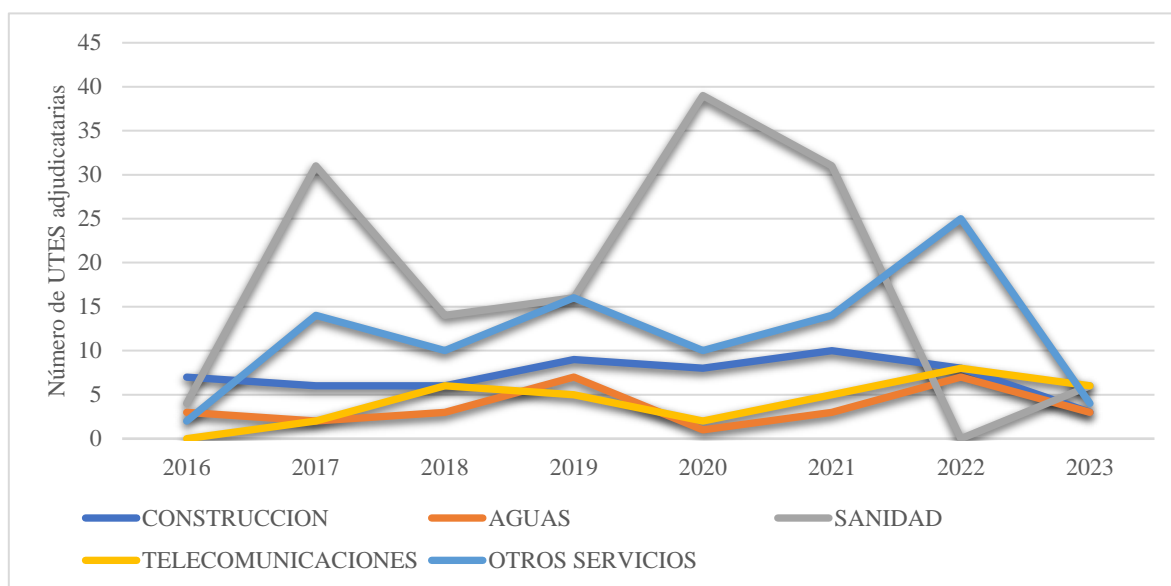


Gráfico 8.2: Evolución de las actividades de las UTEs adjudicatarias entre 2016 y 2023

Los sectores de construcción y de las telecomunicaciones son aquellos en los que, a primera vista, se estima como conveniente la colaboración entre empresas ante proyectos de gran coste. Junto con las actividades relativas a las aguas, son sectores que mantienen un nivel de participación de las UTEs estable. Es habitual encontrar uniones encargadas de la gestiones de las estaciones depuradoras de aguas residuales (EDAR) propias de uno o varios municipios colindantes como es el caso de UTE EDAR Cariñena, UTE EDAR Ejea de los Caballeros o UTE EDAR Sabiñánigo. Por otro lado, una UTE habitual durante años en el sector de las telecomunicaciones es la UTE DCLXVII Telefónica de España SAU - Telefónica Móviles España SAU, unión que a partir de 2018 ha sido adjudicataria de al menos un contrato durante cada ejercicio.

Sin embargo, la sanidad es la actividad con un mayor nivel de contratación para las UTEs a lo largo de los años y con más fluctuaciones. Desde mi punto de vista, es una actividad que difícilmente se suele asociar con las uniones temporales al relacionar estas últimas con obras y suministros de mayor envergadura. Pero nada más lejos de la

realidad, ya que esta labor implica actividades relacionadas con las flotas de vehículos equipados (ambulancias), la instalación y mantenimiento de equipos médicos altamente costosos o la responsabilidad de diferentes áreas sanitarias que conllevan la movilización de recursos humanos y económicos.

Como era de esperar acerca de la actividad sanitaria, la gráfica arroja un claro aumento con la llegada de la pandemia en 2020 sobre este sector (véanse los Gráficos 2 y 3), manteniéndose en 2021 cuando los efectos de la Covid-19 todavía eran latentes (véase el Gráfico 4). Si centramos el análisis únicamente en 2020, hasta el 65% de las uniones destinan su ocupación al sector sanitario.

Cabe hacer mención especial a las uniones aragonesas UTE Clínica del Pilar Ley 18/1982 y UTE-Actur Quirúrgicos, quienes fueron adjudicatarias del 35% y el 41% de los contratos sanitarios.

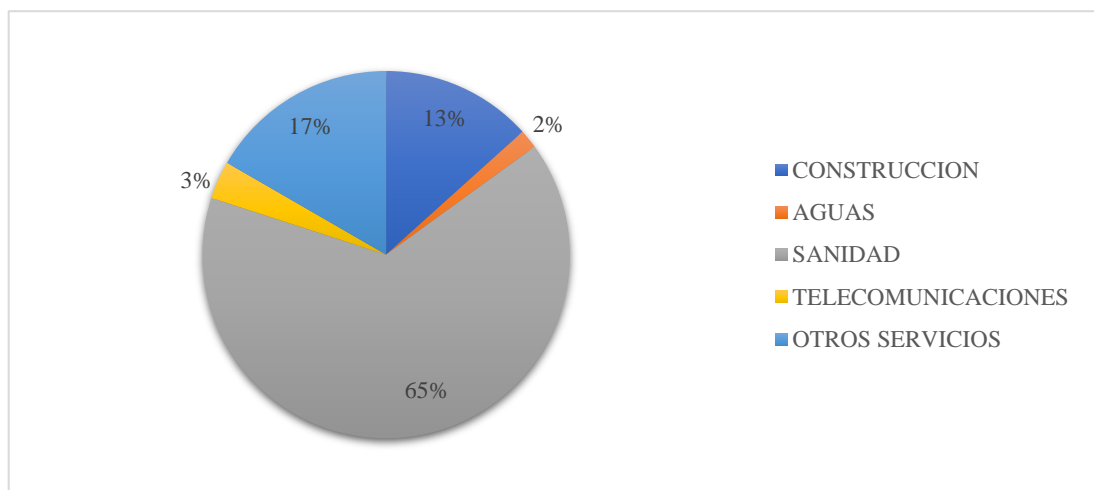


Gráfico 8.3: Actividades de las UTEs adjudicatarias en 2020

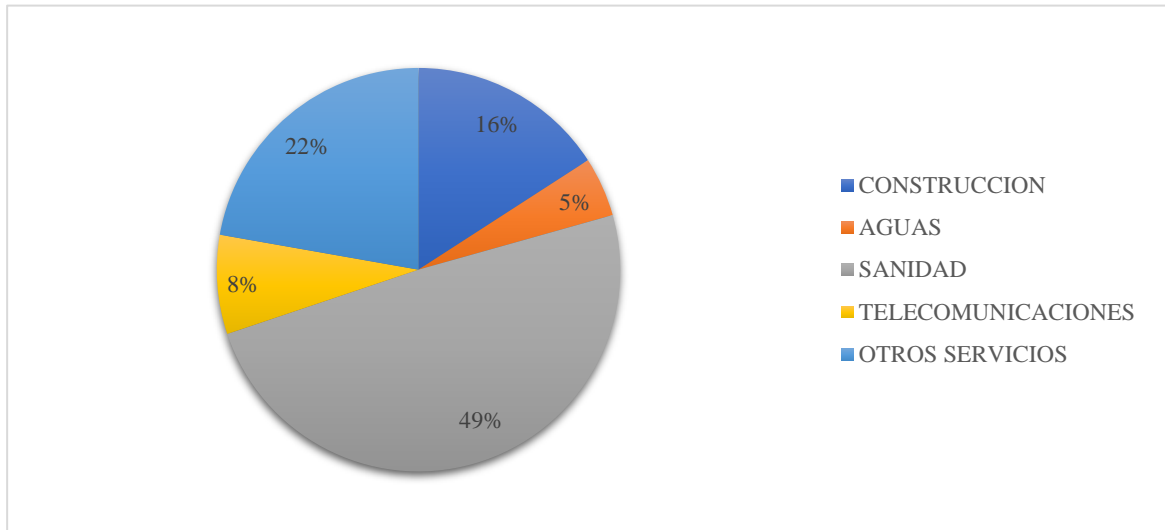


Gráfico 8.4: Actividades de las UTEs adjudicatarias en 2021

Aunque 2020 fuese un ejercicio favorable para las UTEs dedicadas a la sanidad, si tenemos en cuenta el número total de contratos sanitarios de ese período (953 contratos), obtenemos una proporción del 4%. El porcentaje sigue sin ser significativo, pero mucho mayor al que se tuvo en ese y en otros ejercicios respecto de otras actividades.

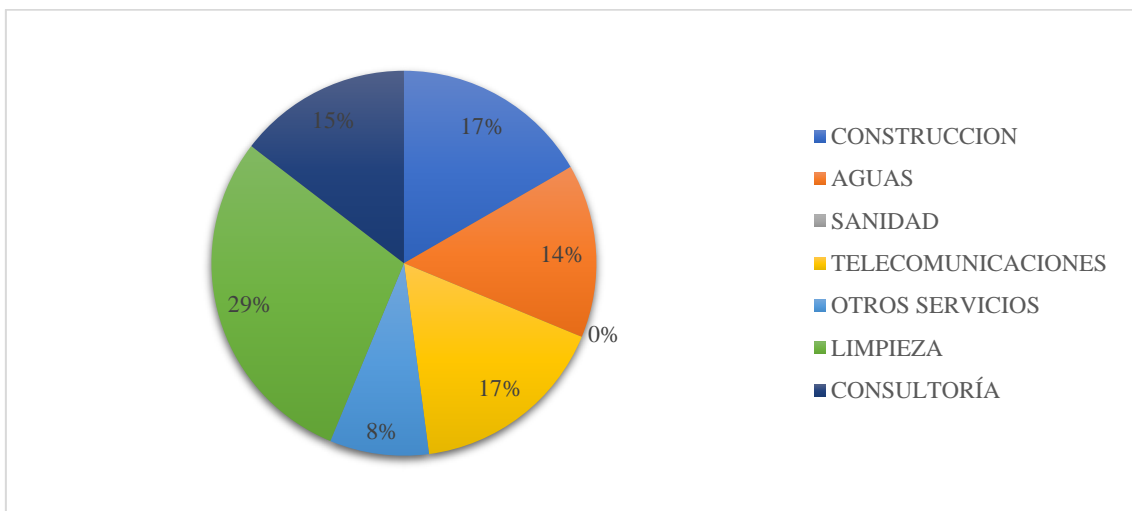


Gráfico 8.5: Actividades de las UTEs adjudicatarias en 2022

En 2022 destaca un pico para el grupo de otros servicios, que si se desgaja por actividades, nos muestra que el aumento repentino se debe a las UTEs dedicadas a los servicios de limpieza y de consultoría, tanto de gestión empresarial como informática.

Tras este análisis se extraen varias conclusiones. La primera de ellas es la insignificante participación relativa de las UTEs en la contratación pública aragonesa. A pesar de unos

resultados pobres en cuanto a porcentaje de participación, no hemos tenido en cuenta el número de empresas que conforma cada unión ni cual es el número de competidores totales en cada sector, lo que podría arrojar resultados distintos. Por otro lado, la adjudicación de contratos a las UTEs es directamente proporcional a la contratación pública; cuando esta segunda aumenta, también lo hace la participación de las UTEs. Esta misma idea se puede trasponer a las actividades de las uniones contratistas, ya que los años de pandemia nos han demostrado que los contratos adjudicados a UTEs dedicadas a la sanidad han aumentado conforme lo han hecho los contratos sanitarios (por ejemplo, en 2019, fueron 880 contratos).

Aunque no sea urgente una reforma en la legislación aragonesa sobre la fórmula de las UTEs en la contratación pública, un análisis similar se podría llevar a cabo en cada CCAA para conocer la importancia de esta figura en cada una de ellas. Ahora bien, en vista de los resultados puede que sea necesaria una revisión sectorial, como premonición de cambios normativos en otras actividades, sobre las UTEs dedicadas a actividades sanitarias.

## **9. CONCLUSIONES**

Tal y como puede extraerse del estudio llevado a cabo, las UTEs son una forma de colaboración o concentración empresarial que permite a las empresas partícipes aunar recursos económicos, materiales y humanos para el desarrollo de proyectos de gran envergadura. Esta figura puede ser interesante en una economía como la española, en la que el número de pequeñas y medianas empresas (PYMES) destaca muy por encima de las grandes. De esta forma, las empresas de un tamaño reducido pueden acceder a proyectos u obras que no podrían conseguir de forma individual, desarrollándose y creciendo en el mercado a través del acceso a nuevos recursos o competencias de otras empresas. La falta de personalidad jurídica propia, la temporalidad y la responsabilidad solidaria e ilimitada de sus miembros son los principales atributos que las caracterizan.

A pesar de no estar obligadas a formular Cuentas Anuales, para facilitar el seguimiento y transparencia de su actividad deben elaborar algunos de los libros y registros contables. Finalizado el ejercicio contable, las empresas partícipes deberán integrar en su contabilidad la parte proporcional que les corresponda de los activos, pasivos, ingresos y gastos de la UTE.

Las uniones serán contribuyentes del IS, pudiendo acogerse al régimen especial siempre y cuando cumplan los requisitos legalmente establecidos y se inscriban en el registro especial. De esta forma, deberán proceder a la tributación de las rentas de sus partícipes cuando estas sean residentes en territorio español. En caso de contar con socios no residentes, la UTE tributará las rentas de estos según el régimen general.

En vista del coste que supone algunas de las obras y suministros públicos, la UTE se alza como una útil alternativa para aquellas empresas de menor tamaño para ser adjudicatarias de contratos públicos. La normativa nacional al respecto, es un claro reflejo de las disposiciones comunitarias, en la que priman los requisitos de capacidad económica y técnica de los oferentes.

Aunque las UTEs no sean figuras que restrinjan la competencia *per se*, algunas de sus conductas deben observarse detenidamente para evitar prácticas colusorias, ya sea en las licitaciones públicas o fuera de ellas. Esta cuestión es de difícil regulación, tanto a nivel nacional como comunitario, ya que la apreciación de las prácticas anticompetitivas dependerá de la casuística del caso.

Sin embargo, la realidad administrativa de nuestra comunidad autónoma nos muestra como en términos relativos la importancia de las UTEs en la contratación pública es ínfima. Su selección como adjudicatarias apenas representa el 2% del total de contratos en los años donde se aprecia un aumento de estos. En cualquier caso, al no tener la obligación legal de inscribirse en el registro pertinente, no podemos conocer con exactitud el número de UTEs en los últimos años y realizar previsiones para su evolución futura: no podemos afirmar que el hecho de no ser adjudicatarias de un gran número de contratos proceda de la falta de creación de UTEs.

En todo caso, hay sectores donde el uso de esta figura destaca por encima del resto de forma notoria, como es el caso de la sanidad. Una actualización sectorial de la normativa en esta industria, tan solo en nuestra CCAA, podría ser interesante. Es decir, modificar la normativa administrativa para incluir todos los aspectos importantes de las UTEs podría ser costoso en términos temporales. Hacerlo de forma sectorial y aprender de la experiencia jurídica para aplicarlo a otras industrias tal vez sea lo más factible en un corto plazo.

Por último, una de las cuestiones más controvertidas sobre la UTE es su actual regulación, para algunos autores escasa y olvidada. Según mi opinión, en línea con

algunos autores y doctrina, el legislador podría completar o al menos aclarar a través de normas de un rango menor los aspectos más problemáticos: por ejemplo, remisiones directas a otra rama del derecho sobre el término o plazo de las UTEs si desarrollan su actividad en el ámbito administrativo. De la misma forma, dado que una UTE no cuenta con las mismas características que el resto de adjudicatarias (por ejemplo, al carecer de personalidad jurídica propia), la normativa sobre licitación debería revisarse en *pro* de esta figura y sus particularidades, ya que tampoco es remota su presentación de ofertas: ¿Qué sucedería si en plena ejecución de la obra o suministro una de las partícipes decide abandonar la unión por falta de solvencia, voluntad propia o la entrada en situación de concurso de acreedores? Este tipo de situaciones no deberían ser extrañas o poco usuales para el legislador, por lo que debería tenerlas en cuenta, al menos, en la norma administrativa.

## **Bibliografía**

ALENZA CARRO, S. (2022). *Las Uniones Temporales de Empresas en la contratación pública*. Universidad Pública de Navarra.

ALONSO SOTO, R. (2021). *Uniones temporales de empresas y Derecho de la competencia*. Gómez-Acebo y Pombo, Madrid.

ARMENGOL GASULL, O (2020). Uniones Temporales de Empresas y Derecho de la Competencia. *Economía industrial*, nº 415, p. 59-66.

BAQUERO, E.; ÁLVAREZ-CANAL, M.; LUQUE, J.M. (2019). *UTE'S cuestiones contables y fiscales*. Asociación Española de Asesores Fiscales (Sección Contabilidad – Sección Impuesto sobre Sociedades).

GARCÍA-CRUCES, J. A (2019). *Derecho de Sociedades mercantiles*. Tirant lo Blanch, Valencia, p. 621.

GARCÍA-ROZADO, B. (2006). Agrupaciones de Interés Económico y Uniones Temporales de Empresa. *Revista Carta Tributaria*, nº 6, 3-22

JIMÉNEZ SÁNCHEZ, G.J; DÍAZ MORENO, A. (2023). *Lecciones de Derecho mercantil*. Tecnos, p. 420-421.

PÉREZ PAREDES, E. (2012). *Las Uniones Temporales de Empresas en la contratación pública*. Anuario Aragonés del gobierno local nº 4, p. 361-402.

PINILLA TOVAR, A. (2021). *La regulación de las Uniones Temporales de Empresas. Aplicación práctica en la contratación pública*. Universidad de Zaragoza.

PLATERO ALCÓN, A. (2017). *Las uniones temporales de empresa en el ordenamiento jurídico español*. Ratio Juris (p. 89-116).

PUNSET FERNÁNDEZ, J. (2022). “Solvencia económica y capacidad técnica de las agrupaciones de empresas en el derecho de la unión europea sobre contratación pública”. *Revista Diario la Ley*.

SILVA, M. (2010) Uniones temporales de empresas: estructura y funcionamiento. *Revista de Gestión Pública y Privada*, nº 15, p. 137-164.

### **Normativa de referencia**

Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional.

Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico.

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resolución de 9 de octubre de 1997, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre algunos aspectos de la norma de valoración decimosexta del Plan General de Contabilidad.

Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia.

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Directiva 2014/24/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de febrero de 2014 sobre contratación pública.

Resolución Vinculante de Tribunal Económico Administrativo Central, 4190/2014/00/00 de 02 de marzo de 2017.

Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero, de medidas urgentes por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas de la Unión Europea en el ámbito de la contratación pública en determinados sectores; de seguros privados; de planes y fondos de pensiones; del ámbito tributario y de litigios fiscales.

### **Jurisprudencia de referencia**

ECLI:ES:TS:2001:3416

ECLI:ES:TS:2012:7533

ECLI:ES:TS:2014:683

### **Webgrafía**

Plataforma de Contratación del Sector Público de la Comunidad Autónoma de Aragón

<https://www.aragon.es/-/contratacion>