

BOICAC Nº 140/2024 Consulta 3

Sobre el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad que participa en una Unión Temporal de Empresas (UTE).

Respuesta:

La consulta versa sobre cómo realizar el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad que participa en una UTE, en la medida en que dicho número tiene relevancia desde un punto de vista económico para determinar la dimensión de la empresa, al ser uno de los conceptos que nuestra legislación mercantil prevé como determinante del cumplimiento de determinadas obligaciones, relativas a la confección de los modelos de las cuentas anuales, a su sometimiento a la auditoría de cuentas y a la elaboración del estado de información no financiera.

De acuerdo con lo establecido en la Norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 12.ª *Número medio de trabajadores* del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre: *“Para la determinación del número medio de trabajadores se considerarán todas aquellas personas que tengan o hayan tenido alguna relación laboral con la empresa durante el ejercicio, promediadas según el tiempo durante el cual hayan prestado sus servicios”*.

Es decir que todas las personas que trabajen en una empresa y estén vinculadas a ésta por un contrato laboral, incluidos los directivos, se computarán como trabajadores de dicha empresa.

Por otra parte, es preciso recordar que la UTE se configura como un sistema de colaboración entre empresarios (individuales o sociales) por tiempo cierto, determinado o indeterminado, para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro (artículo 7 de 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).

Es por tanto, una figura negocial de tipo asociativo, de la que no emerge una persona jurídica con capacidad jurídica y de obrar propia distinta de los partícipes que son las empresas o entidades integrantes, debiendo designar, por ello, un gerente único con poderes suficientes de todos y cada uno de sus miembros para ejercitar los derechos y contraer las obligaciones correspondientes.

Asimismo, en relación con la integración de las operaciones realizadas por una UTE en la contabilidad de los partícipes, este Instituto se ha pronunciado en la consulta 6 publicada del BOICAC número 87, de septiembre de 2011, en cuya respuesta se indica lo siguiente:

“Las Uniones Temporales de Empresas (en adelante UTES), a efectos mercantiles, no vienen obligadas a formular cuentas anuales, sino que son sus partícipes quienes deben recoger en su contabilidad las operaciones de la UTE, sin perjuicio que si tuvieran que atender otro tipo de obligaciones, por ejemplo, las impuestas por la norma fiscal, deban llevar un reflejo documental de su actividad, en cuyo caso habrá que estar a lo previsto por la normativa correspondiente.

Desde una perspectiva estrictamente contable, la norma de registro y valoración 20ª “Negocios conjuntos” del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece:

“Los negocios conjuntos pueden ser:

a) Negocios conjuntos que no se manifiestan a través de la constitución de una empresa ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes, como son las uniones temporales de empresas y las comunidades de bienes, y entre las que se distinguen:

(...)

2.1. Explotaciones y activos controlados de forma conjunta.

El partícipe en una explotación o en activos controlados de forma conjunta registrará en su balance la parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos controlados conjuntamente y de los pasivos incurridos conjuntamente, así como los activos afectos a la explotación conjunta que estén bajo su control y los pasivos incurridos como consecuencia del negocio conjunto.

Asimismo reconocerá en su cuenta de pérdidas y ganancias la parte que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos por el negocio conjunto, así como los gastos incurridos en relación con su participación en el negocio conjunto, y que de acuerdo con lo dispuesto en este Plan General de Contabilidad deban ser imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias.

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.

Se deberán eliminar los resultados no realizados que pudieran existir por transacciones entre el partícipe y el negocio conjunto, en proporción a la participación que corresponda a aquél. También serán objeto de eliminación los importes de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo recíprocos.

Si el negocio conjunto elabora estados financieros a efectos del control de su gestión, se podrá operar integrando los mismos en las cuentas anuales individuales de los partícipes en función del porcentaje de participación y sin perjuicio de que debe registrarse conforme a lo previsto en el artículo 28 del Código de Comercio. Dicha integración se realizará una vez efectuada la necesaria homogeneización temporal, atendiendo a la fecha de cierre y al ejercicio económico del partícipe, la homogeneización valorativa en el caso de que el negocio conjunto haya utilizado criterios valorativos distintos de los empleados por el partícipe, y las conciliaciones y reclasificaciones de partidas necesarias.”

Es decir, teniendo en cuenta que las UTEs no son sujetos contables, para poder llevar un adecuado control interno, éstas normalmente llevarán unos registros auxiliares cuya confección podrá realizarse de forma similar a los libros obligatorios de contabilidad de las empresas. Adicionalmente, se podrían formular unos estados financieros similares a los contenidos en el PGC. Respecto a la forma y contenido de los registros contables que realice la UTE, en sintonía con lo indicado anteriormente, deberían permitir obtener toda la información necesaria para

que las empresas que participen en ella puedan posteriormente atender sus obligaciones contables. Por último, en cuanto a la integración de la UTE en la contabilidad del partícipe, deberá efectuarse de tal forma que al cierre del ejercicio figuren debidamente registrados y presentados en sus cuentas anuales todos los activos, pasivos, ingresos y gastos en la proporción que le corresponda en los términos indicados en la NRV 20ª.”

Por tanto, el partícipe tras integrar los saldos de la UTE deberá efectuar la eliminación de aquellas operaciones realizadas entre el partícipe y la UTE de tal forma que al cierre del ejercicio económico del partícipe figuren debidamente registrados y presentados en sus cuentas anuales todos los activos, pasivos, ingresos y gastos en la proporción que le corresponda.

De acuerdo con todo lo expuesto, este Instituto considera que al realizar el cálculo del número medio de trabajadores, es razonable aplicar analógicamente el criterio reproducido anteriormente y, por tanto, la empresa que participe en una UTE deberá computar como trabajadores de dicha empresa a los trabajadores de la UTE en la proporción que le corresponda, teniendo en cuenta las actividades que se realicen. Salvo mejor evidencia, la empresa partícipe tendrá en cuenta el porcentaje de participación en los activos netos de la UTE.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá suministrar toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.