



FEBRERO 2023

GUÍA PRÁCTICA SOBRE ASPECTOS JURÍDICOS DE LA EMPRESA SOCIAL

ADVERTENCIA

La presente guía tiene una finalidad exclusivamente divulgativa en relación con determinados aspectos de la normativa española sobre la empresa social. En consecuencia, la información y comentarios que aquí se reflejan son de carácter general y no constituyen asesoramiento jurídico.

La presente Guía está actualizada a febrero de 2023 y URÍA MENÉNDEZ no asume compromiso alguno de actualización o revisión de contenido.

Director

Alexandra Molina-Martell Ramis
alexandra.molina@uria.com

Autores

Alexandra Molina-Martell Ramis
alexandra.molina@uria.com

Miguel Alejandro Morales Rilo
miguel.morales@uria.com

Juan Reyes Herreros
juan.reyes@uria.com

Con la colaboración de

Lucía Serrano Royo
lucia.serrano@uria.com

Alberto Artamendi Gutiérrez
alberto.artamendi@uria.com

Yanira Miguel Tovar
yanira.miguel@uria.com

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN

A. Introducción.....	7
----------------------	---

II. EMPRESAS SOCIALES

B. Sociedades cooperativas.....	9
---------------------------------	---

1. ¿Qué es una cooperativa?.....	9
2. Clases de cooperativas, con especial referencia a su objeto.....	10
3. Constitución.....	10
4. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?.....	11
5. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?.....	11
6. Clases de socios.....	11
7. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos miembros?.....	11
8. ¿Es transmisible la condición de socio?.....	12
9. La baja de los socios.....	12
10. ¿Responden los socios por las deudas de la cooperativa?.....	13
11. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?.....	13
12. Vías de financiación alternativas al capital social y a la financiación bancaria.....	14
13. El derecho de los socios al retorno cooperativo.....	14
14. Fondos sociales obligatorios y voluntarios.....	14
15. ¿Cuáles son los órganos de la cooperativa?.....	15
16. ¿Cuáles son las principales especialidades fiscales aplicables a una cooperativa?.....	15

C. Asociaciones.....	17
----------------------	----

1. ¿Qué es una asociación?.....	17
2. Clases de asociaciones.....	18
3. Constitución.....	18
4. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?.....	19
5. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?.....	19
6. Clases de asociados.....	19
7. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos asociados?.....	20
8. ¿Es transmisible la condición de asociados?.....	20
9. La baja de los asociados.....	20
10. ¿Responden los asociados por las deudas de la asociación?.....	21

11. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?	22
12. Vías de financiación alternativas a la dotación inicial y a la financiación bancaria.....	22
13. El derecho de los socios al retorno o beneficios	22
14. Fondos sociales obligatorios y voluntarios.....	22
15. ¿Cuáles son los órganos de la asociación?	22
16. ¿Cuáles son las especialidades más relevantes de las asociaciones en el ámbito fiscal?	23
17. ¿Qué incentivos fiscales existen para las actividades de mecenazgo?	24
D. Fundaciones.....	27
1. ¿Qué es una fundación?	27
2. Clases de fundaciones.....	27
3. Constitución	28
4. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto?.....	28
5. ¿Cuántos fundadores son necesarios?	28
6. ¿Qué dotación mínima se necesita?	28
7. Vías de financiación alternativas.....	29
8. Destino de rentas e ingresos, dotación de reservas.....	29
9. ¿Qué órganos dirigen una fundación?.....	29
10. ¿Cuáles son las especialidades más relevantes de las fundaciones en el ámbito fiscal?	30
11. ¿Qué incentivos fiscales existen para las actividades de mecenazgo?	30
12. ¿Debe una fundación repercutir IVA por las actividades que realice?	30
E. Sociedades laborales	31
1. ¿Qué es una sociedad laboral?	31
2. Constitución	31
3. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?	32
4. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?.....	32
5. Clases de acciones o participaciones	33
6. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos socios?	33
7. ¿Es transmisible la condición de socio?	34
8. Separación y exclusión de socios	35
9. ¿Responden los socios de las deudas de la sociedad laboral?	35
10. ¿Qué capital social mínimo se necesita?	35
11. Vías de financiación alternativas al capital social.....	35
12. Derecho de los socios al dividendo	36
13. Fondos o reservas obligatorias o voluntarias	36
14. ¿Qué órganos dirigen una sociedad laboral?	36
15. ¿Cuáles son las especialidades más relevantes de las sociedades laborales en el ámbito fiscal?.....	36

III. SOCIEDADES INSTRUMENTALES PARA EL DESARROLLO DE LA EMPRESA SOCIAL

F. Sociedades anónimas	37
1. ¿Qué es una sociedad anónima?	37
2. Constitución	37
3. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?	38
4. ¿Cuántos accionistas fundadores son necesarios?.....	38
5. Clases de accionistas	38
6. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos accionistas?.....	39
7. ¿Es transmisible la condición de accionista?.....	39
8. Separación y exclusión de los accionistas.....	40
9. ¿Responden los accionistas por las deudas de la sociedad anónima?	40
10. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?	40
11. Vías de financiación al margen de la financiación bancaria	41
12. El derecho de los accionistas al dividendo	42
13. Fondos y reservas obligatorios y voluntarios.....	42
14. ¿Cuáles son los órganos de la sociedad anónima?	42
15. Formas privadas de reconocimiento de la contribución a la economía social	43
G. Sociedades de responsabilidad limitada	45
1. ¿Qué es una sociedad de responsabilidad limitada?.....	45
2. Constitución	46
3. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?.....	47
4. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?.....	47
5. Clases de socios	47
6. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos socios?	48
7. ¿Es transmisible la condición de socio?.....	48
8. Separación y exclusión de los socios.....	49
9. ¿Responden los socios por las deudas de la sociedad?.....	50
10. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?	50
11. Vías de financiación al margen de la financiación bancaria	50
12. El derecho de los socios al dividendo.....	51
13. Fondos y reservas obligatorios y voluntarios.....	51
14. ¿Cuáles son los órganos de la sociedad de responsabilidad limitada?	51
15. Formas privadas de reconocimiento de la contribución a la economía social	52

IV. ASPECTOS FISCALES Y LABORALES

H. Fiscalidad general aplicable a una empresa social.....	53
1. Breve introducción al sistema tributario español.....	53
2. Impuesto sobre Sociedades	53
3. Impuesto sobre el Valor Añadido	56
4. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	60
5. Impuestos locales.....	62
I. Medidas laborales y de Seguridad Social.....	63
1. Impulso a los emprendedores.....	63
2. Bonificaciones para incentivar la contratación laboral	70
3. Bonificaciones y reducciones para incentivar el mantenimiento del empleo	72
4. Regulación de los teletrabajadores de carácter internacional	74

La atribución a una empresa de la condición de empresa social pone de manifiesto su relación con una realidad económica caracterizada por unos valores o principios históricamente relacionados con la protección de los grupos sociales menos favorecidos, progresivamente diferenciada y reconocida institucionalmente como un ámbito de la economía que se define precisamente como economía social. En este proceso, en el que ha sido decisivo el propio impulso del sector y la implicación de la Unión Europea, ha sido recurrentemente definido el carácter social de las empresas por sus fines y por sus formas de organización y de gestión, para comprender entre ellas a las cooperativas, las fundaciones, las asociaciones y las mutualidades.

Debe destacarse en esta evolución la contribución que supuso el otorgamiento de la Carta de Principios de la Economía Social en 2002 por la Conferencia Europea de Cooperativas, Mutualidades, Asociaciones y Fundaciones (CEP-CEMAF, hoy Social Economy Europe, www.socialeconomy.eu.org). De este modo, se reconoció la singularidad de las empresas de economía social como agentes económicos mediante la identificación de los valores que comparten. El ordenamiento jurídico español tampoco fue ajeno a esta realidad. En lo que en este momento interesa señalar, con la aprobación de la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social (la **"Ley de Economía Social"**), se definió por primera vez la economía social, se dieron unos principios orientadores de la actuación de las entidades que forman parte de ella y se ofreció un catálogo de entidades.

La economía social quedó así definida como el conjunto de actividades económicas y empresariales realizadas por determinadas entidades que, actuando conforme a los principios dispuestos, persiguen el interés colectivo de sus integrantes o el interés general económico o social, o ambos. Los principios de actuación subrayan la primacía de las personas en la organización, el destino de los resultados al fin social objeto de la entidad, la promoción de la solidaridad interna y con la sociedad, prestando especial atención a los colectivos con riesgo de exclusión social, y, en fin, la independencia respecto a los poderes públicos. Se presentan como integrantes de la economía social, junto con otras entidades, las cooperativas, las fundaciones, las asociaciones que lleven a cabo actividad económica y las sociedades laborales.

Con el transcurso del tiempo, se ha seguido trabajando en este ámbito tanto a nivel europeo como a nivel estatal con el objetivo de reforzar la economía social y garantizar que esta genere estabilidad, empleo, crecimiento e inversiones sostenibles, dando respuesta a un aumento muy significativo de la demanda de información sobre sostenibilidad de las empresas, especialmente por parte de la comunidad inversora.

Cabe así destacar, por ejemplo, a nivel estatal el anteproyecto de Ley de Protección de los Derechos Humanos, de la Sostenibilidad y de la Diligencia Debida en las Actividades Empresariales Transnacionales. A nivel internacional interesa la propuesta de resolución en la que está trabajando el Grupo de Trabajo Interinstitucional de las Naciones Unidas sobre Economía Social y Solidaria, junto con el apoyo de ciertos Gobiernos, entre los que se encuentra el Gobierno de España, y con cuya aprobación se fomentará la presencia transversal de la economía social y solidaria en los ámbitos de actuación de Naciones Unidas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el objeto de esta guía consiste en tratar los elementos más característicos de las cooperativas, las fundaciones, las asociaciones y las sociedades laborales como formas de organización de la actividad empresarial en este ámbito social. Estas entidades se han elegido por ser las de mayor relevancia en nuestra experiencia en casos anteriores.

En la guía se destacan diversos aspectos de su régimen jurídico que, en una perspectiva mercantil, fiscal y laboral, y sin perjuicio de la constante evolución en esta materia, pueden ayudar a percibir con más claridad su peculiaridad como empresas y las diferencias que existen entre ellas. A tal fin se atiende a su proceso de constitución y a su base asociativa —o a la inexistencia de ella, como sucede con las fundaciones—, a la condición de sus miembros, su transmisibilidad y su régimen de responsabilidad. Por otro lado, se presta atención a los elementos fundamentales de su régimen financiero y a las posibilidades de financiación con las que cuentan estas empresas. Se aborda, en definitiva, su organización corporativa para identificar los elementos más básicos relacionados con el proceso de toma de decisiones y la representación de la empresa en el tráfico.

La guía se completa con la consideración de dos formas de organización empresarial instrumentales para el desarrollo de la actividad propia de estas entidades de la economía social, como son la sociedad anónima y la sociedad de responsabilidad limitada. Al igual que se ha indicado para las entidades de economía social, el objetivo de esta guía es ofrecer los elementos más relevantes de su régimen jurídico en esa dimensión asociativa, financiera y corporativa, de manera que —de forma básica, pero precisa— puedan identificarse con facilidad sus peculiaridades como formas de organización. Adicionalmente, se pretende informar sobre ciertas fórmulas privadas que permiten que estas formas societarias vehiculares sean consideradas en el mercado como entidades de economía social mediante la obtención de certificaciones específicas, como la certificación B Corp.

La guía incluye adicionalmente una mención de aspectos fiscales que son significativos para las empresas sociales, por las indudables ventajas que comportan, y que, para su mejor identificación, se presentan en relación con cada una de ellas. Finalmente, la guía concluye con un tratamiento más general de cuestiones fiscales y laborales que pueden resultar de interés en relación con la actividad propia de las empresas de la economía social. Las definiciones de impuestos se incluyen en el apartado H (*Fiscalidad general aplicable a una empresa social*) de la última parte (IV).

1. ¿Qué es una cooperativa?

Las sociedades cooperativas son formas de organización de la actividad empresarial de carácter mutualista, primordialmente constituidas para satisfacer el interés de sus socios. Están definidas en la Ley General de Cooperativas (Ley 27/1999, de 16 de julio, “**Ley de Cooperativas**”) como sociedades constituidas por personas que se asocian, en régimen de libre adhesión y baja voluntaria, para la realización de actividades empresariales, encaminadas a satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas y sociales, con estructura y funcionamiento democrático.

Como forma de organización, la cooperativa acoge los valores del cooperativismo definidos por la Alianza Cooperativa Internacional como expresión de su identidad, que son decisivos para su configuración como empresas de economía social: participación abierta y voluntaria de sus miembros, control democrático, participación económica de sus miembros; como interés sobre el capital aportado o como retorno por la actividad que realizan, autonomía e independencia como organización y, en relación con el movimiento social del cooperativismo, fomento de la educación y formación en el cooperativismo, asociacionismo cooperativo y sensibilidad por la comunidad.

Las cooperativas están reguladas por una ley estatal (la Ley de Cooperativas) y por leyes autonómicas. Dado el impacto de este tipo de sociedades en la integración económica y laboral de las personas, la mayoría de la Comunidades Autónomas han ejercido su competencia exclusiva en esta materia y han regulado la constitución y vida de las cooperativas de su ámbito territorial. En el momento de decidir la creación de una cooperativa ha de tenerse en cuenta, pues, la ley que resultará de aplicación. Es determinante a tal fin saber si se va a realizar la actividad principalmente en el territorio de una Comunidad Autónoma, en cuyo caso se aplicará la legislación autonómica correspondiente. Debe entenderse que la actividad se realiza principalmente en el territorio de una determinada Comunidad si es superior a la realizada en el conjunto de los demás territorios. De este modo, las cooperativas que desarrollan su actividad únicamente en una Comunidad Autónoma que ha regulado esta materia o las cooperativas que, aunque desarrollan su actividad en el territorio de varias Comunidades, la realizan con

carácter principal en una de ellas que cuente con regulación específica, se registrarán por la normativa autonómica.

Por el contrario, las cooperativas que desarrollan su actividad en el territorio de varias Comunidades Autónomas (excepto, como decíamos, cuando en una de ellas tiene carácter principal) están reguladas por la Ley de Cooperativas, legislación en la que nos centraremos en este capítulo.

2. Clases de cooperativas, con especial referencia a su objeto

Las cooperativas se clasifican, fundamentalmente, según dos criterios: su base asociativa y su actividad. Por su base asociativa hay que distinguir entre cooperativas de primer grado y de segundo grado. Las cooperativas de segundo grado están constituidas, al menos, por dos cooperativas.

En relación con su actividad, debe partirse de que las cooperativas pueden realizar distintas actividades empresariales. La ley regula diversas clases en función de su objeto, y así se distingue entre cooperativas de trabajo asociado, de consumidores y usuarios, de viviendas, agrarias, de explotación comunitaria de la tierra, de servicios, del mar, de transportistas, de seguros, sanitarias, de enseñanza y de crédito, introduciendo peculiaridades en el régimen general.

Con independencia de la clase de cooperativa de que se trate, estas pueden ser a su vez integrales (con un objeto plural, que cumplen las finalidades propias de diversas clases), de iniciativa social (que gestionan servicios de interés colectivo o titularidad pública o que persiguen la integración social de personas con exclusión social) o mixtas (en las que existen unos socios, con un mínimo del 51 % de los votos, que son socios cooperadores, y unos socios a los que se les asignan votos, de modo exclusivo o preferente, en función del capital aportado). Con esta última fórmula se trata de facilitar el acceso a la financiación de la cooperativa.

Conviene destacar, finalmente, que para que las cooperativas puedan calificarse como de iniciativa social se exige en la ley expresamente, entre otros requisitos, que los resultados que se produzcan en un ejercicio no puedan ser distribuidos entre los socios.

3. Constitución

Las sociedades cooperativas se constituyen mediante escritura pública, que deberá ser inscrita en el Registro de Sociedades Cooperativas, dependiente del Ministerio de Empleo y Seguridad Social (o en el correspondiente registro autonómico). Con la inscripción, la cooperativa adquirirá la personalidad jurídica. Las cooperativas de trabajo asociado se podrán constituir de forma electrónica y en un único procedimiento a través del Documento Único Electrónico ("DUE"), que incluirá todos los datos que deben remitirse a los registros y Administraciones públicas a tal fin.

La escritura ha de contener los estatutos, que son las reglas por las se regirá la organización y el funcionamiento de la cooperativa, con disposiciones específicas sobre los derechos y deberes de los socios, y sobre su administración.

Se prevé un régimen de responsabilidad específico en relación con los actos y contratos celebrados en nombre de la cooperativa proyectada, que afecta a las personas que los hayan celebrado, de manera que responden por ellos. Esta responsabilidad cesa si la cooperativa asume estos actos con posterioridad a su inscripción.

4. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?

Cualquier actividad económica lícita de producción o de consumo de bienes y servicios puede ser objeto de una cooperativa. Lo relevante, por el carácter mutualista de la cooperativa, es que sean actividades tendentes a satisfacer necesidades individuales y colectivas de los socios.

Si lo prevén los estatutos, la cooperativa puede realizar también actividades con terceros. Dicho lo anterior, atendiendo a la clase de cooperativa de que se trate en cada caso, pueden establecerse en la ley restricciones a esta actuación. Por ejemplo, las cooperativas agrarias pueden desarrollar operaciones con terceros no socios hasta un límite máximo del 50 % del total de las realizadas con los socios para cada tipo de actividad desarrollado por aquellas.

5. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?

El número mínimo de socios para constituir una cooperativa de primer grado es de tres, quienes deberán comparecer de forma simultánea ante notario para constituir la cooperativa. En función de la actividad cooperativizada, podrán ser socios tanto las personas físicas como las jurídicas, públicas y privadas, y las comunidades de bienes.

Las cooperativas de segundo grado deberán ser constituidas, al menos, por dos cooperativas.

6. Clases de socios

Por la propia caracterización de la cooperativa, los socios participan en el desarrollo de la actividad cooperativizada propia de su objeto social. Junto con estos socios, en la ley se contempla la existencia de socios de diversas clases, como los socios colaboradores o los socios de trabajo. Corresponde a los estatutos de la cooperativa disponer esta diferente configuración en cada caso.

Los socios colaboradores (personas físicas y jurídicas) no desarrollan ni participan en la actividad cooperativizada propia, pero contribuyen a su consecución. Los socios colaboradores deben desembolsar una aportación económica inicial fijada por la Asamblea General, que no puede exceder del 45 % del total de las aportaciones al capital; el conjunto de los votos correspondiente a estos socios, sumados entre sí, no podrá superar el 30 % de los votos de los órganos sociales.

Los socios de trabajo han de ser siempre personas físicas. La actividad cooperativizada consiste en la prestación de su trabajo personal en la cooperativa. No puede preverse su existencia en las cooperativas de trabajo asociado o de explotación comunitaria de la tierra. Su condición se asimila, con todo, a la de los socios trabajadores de las cooperativas de trabajo asociado, y debe preverse su participación en los derechos de naturaleza social y económica de la cooperativa.

Creemos conveniente mencionar que en las cooperativas mixtas existen socios cuya especialidad no radica en la participación en la actividad cooperativizada, sino en su aportación al capital. En estos casos, su participación se representa por medio de partes sociales con voto, y sus votos se determinan exclusiva o preferentemente en función de lo aportado al capital (sin que pueda exceder del 49 % de los votos).

7. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos miembros?

Las cooperativas son organizaciones abiertas a todas las personas capaces de utilizar sus servicios. La cooperativa ha de permitir la entrada de nuevos socios, de acuerdo con los principios

constitucionales de igualdad y no discriminación. La afirmación de este principio no significa, sin embargo, que las cooperativas no puedan establecer criterios de admisión de los socios, aunque incide indudablemente en su formulación. Los estatutos han de establecer los requisitos para la admisión de los socios sin merma de este principio. Los criterios han de ser objetivos, deben estar tipificados y en modo alguno pueden amparar la arbitrariedad de la cooperativa.

La Ley de Cooperativas regula el procedimiento de admisión: la persona que desee adquirir la condición de socio (o socio cooperador en las sociedades mixtas) deberá formular una solicitud por escrito al Consejo Rector, que deberá resolver y comunicar su decisión en un plazo no superior a tres meses, a contar desde la recepción de la solicitud. En caso de que transcurra el referido plazo sin haber obtenido el pronunciamiento del Consejo Rector, este se entenderá favorable. Los estatutos de la cooperativa pueden establecer disposiciones particulares en relación con este procedimiento.

8. ¿Es transmisible la condición de socio?

La condición de socio de una cooperativa (o de socio cooperador en una cooperativa mixta) no es transmisible. Sí podrán transmitirse, en determinadas condiciones, las aportaciones realizadas y las participaciones especiales.

De este modo, las aportaciones podrán transmitirse por actos *inter vivos* a otros socios y a quienes adquieran tal condición dentro de los tres meses siguientes a la transmisión, o por sucesión *mortis causa* a los causahabientes que fueran socios y lo soliciten o, si no lo fueran, previa admisión como tales. En este último caso, la solicitud debe cursarse en el plazo de seis meses desde el fallecimiento.

Como excepción a lo anterior, en las cooperativas mixtas, las partes sociales con voto están representadas por títulos o anotaciones en cuenta que sí son libremente negociables en el mercado. Dicha transmisión se sujetará al régimen de las acciones de las sociedades anónimas y, en su caso, a la legislación del mercado de valores.

9. La baja de los socios

La baja consiste en la pérdida de la condición de socio. La baja puede ser voluntaria, por causa justificada u obligatoria. Siguiendo el principio de libre adhesión y baja voluntaria, la Ley de Cooperativas prevé la posibilidad de que un socio pueda darse de baja voluntariamente en cualquier momento, sin necesidad de alegar causa alguna. Los estatutos han de regular los requisitos para la baja y el procedimiento aplicable. El socio deberá cursar un preaviso por escrito al Consejo Rector siguiendo el plazo fijado para ello en los estatutos (que no podrá ser superior a un año).

La baja por causa justificada supone la identificación de una circunstancia que permita la salida del socio para considerarla justificada. La Ley de Cooperativas contempla, por ejemplo, el acuerdo de la Asamblea General que implique la asunción de obligaciones o cargas gravemente onerosas. Los estatutos pueden contemplar otras causas.

La baja obligatoria tiene carácter forzoso. Causarán baja obligatoria los socios que pierdan los requisitos para serlo según la ley o los estatutos de la cooperativa. La baja obligatoria ha de ser acordada por el Consejo Rector previa audiencia del interesado, y a petición de cualquier otro socio o del propio afectado.

10. ¿Responden los socios por las deudas de la cooperativa?

Los socios de la cooperativa tienen en la Ley de Cooperativas su responsabilidad limitada en relación con las deudas de la cooperativa: la responsabilidad de los socios está limitada a las aportaciones al capital social que hubieran suscrito, estén o no desembolsadas en su totalidad. Este régimen puede variar en la legislación autonómica, pues en algunos casos se contempla que los estatutos puedan establecer regímenes de responsabilidad diferentes e incluso disponer una responsabilidad ilimitada por las deudas de la cooperativa (por ejemplo, como se recoge en la Ley de Cooperativas de la Comunidad Valenciana).

Esta regla general debe ser contemplada atendiendo a supuestos especiales de responsabilidad previstos en la ley, como el que se ha señalado en relación con el proceso de constitución. Interesa particularmente destacar ahora la responsabilidad en que incurren los socios en los supuestos de baja en la Ley de Cooperativas: el socio que cause baja en la cooperativa responderá personalmente de las deudas sociales, previa excusión del haber social, durante cinco años desde la pérdida de la condición de socio por las obligaciones contraídas con anterioridad a su baja, hasta el importe reembolsado de sus aportaciones al capital social.

11. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?

La Ley de Cooperativas no requiere un capital mínimo, que será el que decidan los socios mediante la correspondiente previsión estatutaria. En la legislación autonómica se ha establecido en ocasiones un capital mínimo (por ejemplo, 3.000 euros en la Ley de Cooperativas de Cataluña). Debe advertirse, en cualquier caso, que el capital de la cooperativa es variable, como consecuencia del principio cooperativo de puerta abierta; el capital mínimo dispuesto constituye, de este modo, el umbral mínimo de variabilidad a la baja del capital de la cooperativa.

El capital inicial está integrado por las aportaciones de los socios y deberá estar totalmente desembolsado en el momento de la constitución. Las aportaciones, sin perjuicio de las especialidades de las cooperativas mixtas, no son participaciones ni tienen la consideración de títulos valores. Representan una parte del patrimonio neto repartible reflejada en el pasivo del balance por el capital social.

Las aportaciones pueden ser de diversas clases: obligatorias o voluntarias, y dinerarias o no dinerarias. Las aportaciones obligatorias pueden ser diferentes para las distintas clases de socios o para cada socio, en función del compromiso o uso potencial de la actividad cooperativizada. La Asamblea General podrá acordar nuevas aportaciones obligatorias a lo largo de la vida de la cooperativa para los socios (no podrán exigirse a los socios colaboradores).

Las aportaciones pueden también ser reembolsables en caso de baja del socio, o su reembolso puede ser rehusado incondicionalmente por el Consejo Rector. Si son reembolsables, el socio tiene derecho a la liquidación de su aportación si causa baja de la cooperativa, y los estatutos han de regular su reembolso. En la Ley de Cooperativas y en la legislación autonómica se comparte que de este valor hayan de deducirse las pérdidas que sean imputables al socio. La posibilidad de aplicar deducciones adicionales sobre este valor de reembolso depende de la ley aplicable en cada caso, en una regulación que como regla contempla la deducción como sanción.

Conviene tener en cuenta finalmente que puede pactarse en los estatutos que los socios tengan derecho a percibir un interés por las aportaciones realizadas al capital. La remuneración de las aportaciones está legalmente limitada, como expresión del principio cooperativo relativo a la participación económica de los socios. En la Ley de Cooperativas la remuneración se con-

diciona a la existencia en el ejercicio económico de resultados positivos previos a su reparto y, en ningún caso, puede exceder en más de seis puntos del interés legal del dinero.

12. Vías de financiación alternativas al capital social y a la financiación bancaria

Las cooperativas pueden captar otros recursos financieros mediante:

- 1) Aportaciones que no forman parte del capital social de los socios. Estas aportaciones no serán reintegrables y quedarán establecidas por los estatutos o por la Asamblea General.
- 2) Participaciones especiales de socios o terceros, que deberán estar previstas en los estatutos, tendrán el carácter de subordinado y un plazo de vencimiento mínimo de cinco años.
- 3) Emisión de obligaciones, cuyo régimen se sujeta a lo dispuesto en la normativa aplicable.
- 4) Emisión de títulos participativos, que podrán tener la consideración de valores mobiliarios y darán derecho a una remuneración en función de la evolución de la actividad cooperativa. Pueden incorporar, además, un interés fijo.
- 5) Contratación de cuentas en participación, cuyo régimen se sujeta a lo dispuesto en la normativa aplicable.

13. El derecho de los socios al retorno cooperativo

El retorno cooperativo es el derecho del socio a participar en los excedentes del ejercicio, en proporción a las actividades cooperativizadas realizadas, como reflejo del principio cooperativo de participación económica. En la Ley de Cooperativas el retorno no se configura, sin embargo, como un derecho absoluto del socio frente a la cooperativa. La Asamblea General puede acordar una aplicación diversa del excedente.

14. Fondos sociales obligatorios y voluntarios

El régimen económico de las cooperativas se caracteriza por contemplar la existencia de unos fondos que pueden ser obligatorios y voluntarios. La Ley de Cooperativas impone como fondos obligatorios la dotación de un Fondo de Reserva Obligatorio y de un Fondo de Educación y Promoción.

El Fondo de Reserva Obligatorio está destinado a la consolidación, desarrollo y garantía de la cooperativa, actuando a modo de reserva legal. La ley establece que ha de destinarse para su dotación el 20 % del excedente contabilizado para la determinación del resultado cooperativo y el 50 % de beneficios extracooperativos y extraordinarios, deducidas las pérdidas de ejercicios anteriores y antes de aplicar el IS en ambos casos.

El Fondo de Educación y Promoción está destinado a la realización de los principios cooperativos relacionados con el fomento del cooperativismo, como la promoción de las relaciones intercooperativas, o la promoción cultural, profesional y asistencial del entorno local. De los excedentes contabilizados para la determinación del resultado cooperativo, deducidas las pérdidas y antes de la consideración del IS, el 5 % ha de destinarse a su dotación.

Estos fondos obligatorios tienen carácter colectivo y son irrepartibles entre los socios, aun en caso de liquidación de la cooperativa.

Las cooperativas pueden dotar otros fondos con carácter voluntario, que pueden tener carácter repartible o irrepertible, y cumplir distintas finalidades. A los fondos de reserva voluntarios podrán imputarse la totalidad de las pérdidas.

15. ¿Cuáles son los órganos de la cooperativa?

Los órganos de la cooperativa son los siguientes:

- 1) La Asamblea General, constituida por la reunión de los socios. Como regla, y en virtud del principio de gestión democrática, cada socio tiene un voto, aunque caben modulaciones estatutarias de esta regla.
- 2) El Consejo Rector, que es el órgano colegiado de gobierno al que le corresponde, por lo menos, la alta gestión, la supervisión de directivos y la representación de la cooperativa. La mayoría de los miembros del Consejo Rector han de ser socios. En las cooperativas con menos de diez socios, los estatutos pueden sustituir la existencia del Consejo Rector por un administrador único, que ha de ser socio y persona física. El socio debe aceptar el cargo para el que fuera elegido, salvo que exista justa causa. Las cooperativas pueden nombrar directores generales o gerentes y directivos para realizar las tareas propias de su gestión ordinaria.

En algunos casos, en la legislación autonómica se han flexibilizado estas exigencias, tanto por lo que se refiere a la estructura del órgano de gobierno como a la composición (pueden verse, por ejemplo, la Ley de Cooperativas de Castilla-La Mancha o la del Principado de Asturias).

- 3) La Intervención, como órgano de fiscalización de la cooperativa.

Asimismo, las cooperativas podrán prever la existencia de un Comité de Recursos y de otras instancias de carácter consultivo o asesor.

16. ¿Cuáles son las principales especialidades fiscales aplicables a una cooperativa?

La Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre el Régimen Fiscal de las Cooperativas, prevé una serie de especialidades y ventajas fiscales aplicables a este tipo de entidades. En síntesis, para poder acogerse a las especialidades fiscales previstas en dicha norma, es preciso que la cooperativa se inscriba en el Registro de Cooperativas correspondiente.

Con carácter general, cabe distinguir entre las cooperativas protegidas y las cooperativas especialmente protegidas. A saber:

- Las cooperativas protegidas son aquellas que se ajustan a lo previsto en la Ley de Cooperativas o en la ley de cooperativas de una Comunidad Autónoma, siempre que no incurran en alguna de las causas de exclusión; por ejemplo, no efectuar las dotaciones preceptivas al Fondo de Reserva Obligatorio y al de Educación y Promoción.

Estas cooperativas tributan en el Impuesto sobre Sociedades (“IS”) al tipo del 20 % por los resultados denominados “cooperativos” (aquellos correspondientes a las operaciones de la cooperativa con sus socios, las cuotas periódicas satisfechas por estos, las subvenciones recibidas, etc.), mientras que los resultados “extracooperativos” tributan al tipo general del 25 %.

Disfrutan, además, de los siguientes beneficios fiscales adicionales:

- Libertad de amortización fiscal respecto de los elementos del inmovilizado adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas.
 - Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (“**ITP-AJD**”) – salvo en la modalidad AJD – de la constitución y cancelación de préstamos y las adquisiciones de bienes y derechos que se integren en el fondo de educación y promoción para el cumplimiento de sus fines.
 - Bonificación del 95 % en el Impuesto sobre Actividades Económicas (“**IAE**”) y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (“**IBI**”) correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra.
- Las cooperativas especialmente protegidas son aquellas de primer grado que, además, formen parte de alguno de los tipos previstos en la ley para ser consideradas como tales; por ejemplo, las cooperativas agrarias.

Además de los beneficios fiscales previstos para las cooperativas fiscalmente protegidas, se benefician de las siguientes ventajas adicionales:

- Bonificación del 50 % de la cuota íntegra del IS.
- Exención en el ITP-AJD de las operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

1. ¿Qué es una asociación?

Las asociaciones, como forma jurídica de organización, son una expresión del derecho fundamental de asociación reconocido en el artículo 22 de la Constitución española. Las asociaciones permiten a un grupo de personas unirse libremente para poner en común sus conocimientos, medios y actividades y conseguir unas finalidades, que pueden ser de interés general o particular. Las asociaciones desarrollan así una actividad colectiva de forma estable.

Son entidades que se rigen por el principio de autoorganización, con organización y funcionamiento democráticos, y que, si bien su fin no puede ser el ejercicio de una actividad económica aisladamente considerada, sí que pueden desarrollar actividades económicas de forma instrumental, de manera que el beneficio se destine al cumplimiento de sus fines.

En desarrollo del artículo 22 de la Constitución se promulgó una ley de asociaciones de ámbito nacional, la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación (la "**Ley de Asociaciones**"). Aunque el ámbito de aplicación de esta ley no está exento de problemas interpretativos, de forma mayoritaria se entiende que establece el común denominador de las asociaciones sin ánimo de lucro (con muy pocas exclusiones). También algunas Comunidades Autónomas han asumido competencias en materia de asociaciones, atendiendo por lo general al ámbito territorial en que desarrollan su actividad.

Adicionalmente, las asociaciones que por su especialidad tienen una normativa propia se regirán también por esta regulación. Tal es el caso, por ejemplo, de sindicatos y organizaciones empresariales, partidos políticos, asociaciones deportivas o asociaciones profesionales.

Por último, las asociaciones como forma de organización se enmarcan dentro del concepto de entidades de economía social y, como tales, están reconocidas en la Ley de Economía Social, ya que forman un tipo social que busca la expresión y acción colectiva de sus miembros.

2. Clases de asociaciones

Podemos distinguir entre asociaciones inscritas y asociaciones no inscritas. Las primeras son las denominadas por la doctrina como asociaciones “legales”. Ello no significa que las segundas sean ilegales, sino simplemente que se trata de asociaciones no registradas, con sanción de responsabilidad personal de los socios. Y ello es así porque, con independencia del cumplimiento del trámite de registro, la Constitución respalda el derecho de asociación de las personas. Solo serán ilegales las asociaciones que realicen fines ilegales, las secretas y las de carácter paramilitar.

El hecho de la inscripción en el Registro de Asociaciones dota de protección a los socios y a los acreedores que se relacionan con la asociación.

Al margen de esta clasificación, la legislación sectorial regula diferentes tipos de asociaciones o agrupaciones sin ánimo de lucro, tales como —según se ha expuesto— partidos políticos, sindicatos, asociaciones deportivas o asociaciones profesionales. Todas estas asociaciones deben regirse por el común denominador establecido en la Ley de Asociaciones y por las normas de su legislación específica.

Las asociaciones pueden también clasificarse, a la luz de la Ley de Asociaciones, como asociaciones de utilidad pública. Las asociaciones que desarrollen actividades que sean de carácter social o de interés general pueden solicitar ser declaradas de utilidad pública, lo que implicaría gozar de determinadas bonificaciones y exenciones fiscales.

Este tipo de asociaciones, sin ser Administraciones públicas, desempeñan funciones de colaboración muy valiosas con dichas Administraciones.

Podrán solicitar la declaración de utilidad pública aquellas asociaciones que durante dos años cumplan ininterrumpidamente los siguientes requisitos:

- 1) Que sus fines estatutarios promuevan el interés general y sean del carácter que determina la Ley de Asociaciones (a saber, y entre otros, de carácter cívico, educativo, científico, cultural, deportivo, sanitario, de promoción de valores constitucionales, de protección de la infancia o de fomento de la igualdad de oportunidades).
- 2) Que tengan un carácter abierto, es decir, que su actividad no esté restringida exclusivamente a beneficiar a sus asociados, sino abierta a otros posibles beneficiarios que reúnan las condiciones exigidas por la índole de sus propios fines.
- 3) Que los miembros de los órganos de representación que perciban retribuciones no lo hagan con cargo a fondos y subvenciones públicas.
- 4) Que cuenten con medios personales y materiales adecuados y con una organización idónea para garantizar el cumplimiento de sus fines estatutarios.
- 5) Que se encuentren constituidas, inscritas en el Registro competente, en funcionamiento y dando cumplimiento a sus fines estatutarios.

3. Constitución

Las asociaciones se constituyen mediante acuerdo de tres o más personas físicas o jurídicas legalmente constituidas. El acuerdo de constitución se refleja en el acta fundacional de la constitución, que puede formalizarse en documento público o privado y debe incluir necesariamente

los estatutos. Con el otorgamiento del acta fundacional la asociación adquiere personalidad jurídica.

A continuación, la Ley de Asociaciones exige su inscripción en el Registro de Asociaciones, una inscripción que se realiza, no obstante, a los solos efectos de publicidad y que es necesaria para que la asociación pueda desvincular el patrimonio de los asociados de las deudas de la asociación. Es, además, garantía frente a terceros de la existencia de la asociación en cuestión.

La inscripción de una asociación solo podrá denegarse en caso de que no reúna los requisitos establecidos en la Ley de Asociaciones. La página web del Ministerio de Interior tiene habilitados los modelos necesarios para constituir una asociación e inscribirla en el Registro de Asociaciones.

Existe un Registro Nacional de Asociaciones para aquellas que no desarrollen su actividad principalmente en una única Comunidad Autónoma. Adicionalmente, en cada Comunidad Autónoma existe un Registro Autonómico de Asociaciones donde se inscribirán las asociaciones que desarrollen su actividad principalmente en esa comunidad.

4. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?

Las asociaciones se constituyen para cumplir una finalidad o finalidades específicas y deberán desarrollar las actividades que resulten necesarias para ello.

Este principio juega en un doble sentido, a saber, las asociaciones pueden realizar todo tipo de actividades siempre que sean necesarias para su finalidad, pero no podrán realizar otras distintas.

Si las actividades están sujetas a un régimen normativo específico, este deberá ser tenido en cuenta.

Los asociados deberán participar en las actividades de la asociación, y los órganos de gobierno y representación deberán velar para que los asociados así lo hagan.

En caso de que las actividades sean de carácter social o de interés general, las asociaciones pueden ser declaradas de utilidad pública.

5. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?

La ley exige un mínimo de tres asociados, que pueden ser personas físicas o jurídicas.

6. Clases de asociados

Podrán ser socios de una asociación todas las personas, físicas y jurídicas, ya sean privadas o, con ciertas peculiaridades, públicas.

La ley no distingue entre tipos de socios, pero permite que los estatutos sí lo hagan en función de determinadas circunstancias. Ejemplos de ello serían los siguientes:

- 1) Socios ordinarios, que gozan de los derechos y deberes que aparecen en los estatutos y que son denominados socios de pleno derecho.
- 2) Socios fundadores, que son iguales que los anteriores en derechos y obligaciones, y además fueron quienes participaron en el acto de constitución de la asociación.

- 3) Socios honorarios, que son personas reconocidas o de prestigio que apoyan la labor de la asociación. Este tipo de asociados no gozan de los derechos, ni tienen tampoco los deberes, de los socios ordinarios.
- 4) Socios colaboradores o voluntarios, cuya aportación a la asociación consiste en realizar para ella una labor con carácter puntual o permanente. No tienen los mismos derechos y deberes que los socios ordinarios. La diferencia entre ambos radica en que los segundos realizan su labor en organizaciones que persiguen un fin social.

Los asociados podrán ser contratados por la asociación y percibir una retribución por ello. En el supuesto de que sean miembros del órgano de representación, podrán recibir retribuciones en función del cargo. Ello deberá constar en los estatutos y en las cuentas anuales de la asociación. Adicionalmente, en las asociaciones declaradas de utilidad pública, las retribuciones de los miembros de los órganos de representación no podrán hacerse con cargo a fondos y subvenciones públicas.

7. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos asociados?

La entrada de nuevos socios se rige por el principio de que la integración en una asociación ha de ser libre y voluntaria.

Salvando esta premisa, el resto de cuestiones dependerán de lo previsto en los estatutos, que podrán establecer con gran libertad los requisitos y condiciones que se han de cumplir para entrar a formar parte de la asociación. De este modo, la potestad autorreguladora de las asociaciones se manifiesta, en especial, en el régimen de admisión, baja, sanción y separación de asociados.

En realidad, solo aquellos condicionantes que discriminen por razón de circunstancias personales (tales como por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social) pueden considerarse contrarios al ordenamiento jurídico.

Este principio de autorregulación es algo más limitado en las asociaciones con funciones de representación de intereses. En estos casos, los criterios de aceptación de nuevos socios deberían ser más amplios. Quien pretenda representar a un colectivo debe dar cabida a una diversidad de miembros, de forma que su representación atienda a las diferentes corrientes de opinión que pudiesen existir.

8. ¿Es transmisible la condición de asociados?

Aunque la regla general es la intransmisibilidad de la condición de asociado, los estatutos podrán regular los supuestos y condiciones en que sí se podría transmitir la condición de asociado, siempre que ello sea por muerte o a título gratuito.

La incorporación del nuevo asociado no puede perturbar el fin de la asociación. Si por determinadas causas la entrada del nuevo socio puede vulnerar ese fin asociativo, y sin perjuicio de las restricciones que se hayan establecido, habrá que estar al régimen dispuesto para su exclusión.

9. La baja de los asociados

Uno de los principios orientadores del régimen de las asociaciones es que nadie puede ser obligado a permanecer en ellas, de forma que los asociados puedan separarse voluntariamente en cualquier momento.

Lo que sí pueden hacer las asociaciones es regular en los estatutos los requisitos y modalidades de la baja y separación de los socios, y ello siempre que no sean unos límites tan estrictos que desvirtúen el derecho a la salida de la asociación.

La dicción de la ley de que el derecho a separarse debe poder ser ejercido en cualquier momento debe también interpretarse como una prohibición de que los estatutos obliguen a una permanencia mínima en la asociación. Eso no obsta a que puedan establecer un plazo mínimo en el que el asociado deberá pagar cuotas, con independencia de que finalmente opte por separarse antes de la asociación.

En cuanto al valor patrimonial de su participación, los estatutos pueden regular que los asociados que se separen voluntariamente tengan derecho a percibir la aportación patrimonial inicial u otras aportaciones económicas que hayan realizado, detrayendo las cuotas de pertenencia pagadas durante su pertenencia a la asociación. Los estatutos deben contener los límites, el alcance y las condiciones para tal recuperación de fondos aportados. Por tanto, sin previsión estatutaria, los socios no tendrán derecho al retorno de los fondos aportados.

Los estatutos también pueden regular supuestos de exclusión de los socios. Solo en los casos contemplados podrá obligarse a un socio a abandonar la asociación. La exclusión así prevista será aprobada por el órgano que determinen los estatutos. En ejercicio de la autonomía organizativa han de tenerse en cuenta ciertas garantías para evitar un ejercicio abusivo de esta potestad sancionadora (como mínimo, el derecho a ser informado de todo el proceso y a ser oído en él, y la motivación del acuerdo de exclusión).

En los estatutos podrá determinarse que el socio excluido no tenga derecho al reembolso de fondos aportados. Si nada se prevé, deberá estarse a los términos que regularon la aportación. Si fue una aportación condicionada a su reembolso, podrán detraerse las pérdidas que le puedan ser imputadas.

La baja de la asociación conlleva la pérdida de la condición de asociado, pero no necesariamente el fin de las relaciones contractuales que pudiese tener el socio con la asociación o de determinadas obligaciones derivadas de situaciones previstas en los estatutos.

10. ¿Responden los asociados por las deudas de la asociación?

En el caso de asociaciones no inscritas, y sin perjuicio de la responsabilidad de la asociación, los promotores responden, personal y solidariamente, de las obligaciones contraídas con terceros. En este caso, los asociados responderán también solidariamente por las obligaciones contraídas frente a terceros, siempre que hubieran manifestado actuar en nombre de la asociación.

Por el contrario, las asociaciones inscritas responderán de sus obligaciones con todos sus bienes presentes y futuros. En estos casos, los asociados no responden personalmente de las deudas de la asociación.

La ley prevé también que los miembros o titulares de órganos de gobierno y representación, y las demás personas que obren en nombre y representación de la asociación, responderán ante esta, ante los asociados y ante terceros por los daños causados y las deudas contraídas por actos dolosos, culposos o negligentes. Estas mismas personas responderán también civil y administrativamente por los actos y omisiones realizados en el ejercicio de sus funciones y por los acuerdos que hubiesen adoptado frente a terceros, a la asociación y a los asociados. Si no es posible la individualización del daño causado entre los miembros o titulares de estos órganos, responderán todos ellos de forma solidaria.

11. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?

La Ley de Asociaciones no exige una dotación inicial ni un patrimonio mínimo para la constitución de la asociación. Los estatutos deben recoger el patrimonio inicial con el que los asociados decidan dotar a la asociación. Los estatutos proveerán también el destino de las aportaciones y el patrimonio en caso de disolución de la asociación.

12. Vías de financiación alternativas a la dotación inicial y a la financiación bancaria

Uno de los deberes propios de todo asociado es el pago de cuotas a la asociación. Estas cuotas periódicas sirven para financiar las actividades propias de la asociación. Cada persona es libre de asociarse, pero una vez que pertenece a la asociación, el socio se verá obligado a cumplir las cargas económicas previstas en los estatutos.

Adicionalmente, la ley prevé la obligación de los asociados de pagar las derramas y demás aportaciones. Mientras las cuotas responden a pagos periódicos, las derramas y demás aportaciones vendrán motivadas por circunstancias excepcionales a las que se ha de hacer frente. Aunque no se prevea en los estatutos, la Asamblea General puede acordar el pago de estas contribuciones extraordinarias si ello es necesario para la subsistencia de la asociación o la consecución de sus fines.

La distinción entre las aportaciones iniciales al constituirse la asociación y las aportaciones posteriores mediante cuotas, derramas o aportaciones extraordinarias es relevante por cuanto, en el momento de separación de la asociación, los estatutos pueden prever que el asociado pueda retirar su aportación inicial, con las limitaciones allí previstas.

13. El derecho de los socios al retorno o beneficios

Las asociaciones regidas por la Ley de Asociaciones no tienen un fin lucrativo, por lo que no procede reparto de ganancias a los asociados en ningún supuesto.

Los beneficios obtenidos, en su caso, del ejercicio de actividades económicas, incluidas las prestaciones de servicios, deberán destinarse, exclusivamente, al cumplimiento de sus fines. En ningún caso cabe su reparto a los asociados, ni entre sus cónyuges o personas que convivan con ellos con análoga relación, ni entre parientes, ni su cesión gratuita a personas físicas o jurídicas con interés lucrativo.

14. Fondos sociales obligatorios y voluntarios

La Ley de Asociaciones no exige la dotación de fondos obligatorios. Dicho esto, las asociaciones de utilidad pública que quieran beneficiarse del régimen fiscal especial deberán destinar a la realización de sus fines al menos el 70 % de las rentas netas y otros ingresos obtenidos por cualquier concepto.

15. ¿Cuáles son los órganos de la asociación?

Los órganos de la asociación son los siguientes:

- 1) La Asamblea General, que es el órgano supremo de gobierno de la asociación y está constituida por la reunión de los asociados. Como regla, y en virtud del principio de gestión democrática, cada socio tiene un voto.

-
- 2) Un órgano de representación, que normalmente se denomina Junta Directiva, cuyo fin es gestionar y representar los intereses de la asociación, de acuerdo con las disposiciones que al efecto apruebe la Asamblea General. Solo podrán formar parte de este órgano quienes sean asociados. Sus miembros son responsables de su actuación en las condiciones que han sido expuestas.

Asimismo, las asociaciones podrán prever la existencia de un Comité de Recursos y de otras instancias de carácter consultivo o asesor.

16. ¿Cuáles son las especialidades más relevantes de las asociaciones en el ámbito fiscal?

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos ("LRF"), establece numerosas ventajas fiscales aplicables a las entidades sin ánimo de lucro (fundaciones, asociaciones de utilidad pública y ONG), vinculadas al cumplimiento de una serie de requisitos por parte de la entidad:

- 1) Que persiga fines de interés general.
- 2) Que destine a la realización de dichos fines al menos el 70 % de los ingresos que obtenga (incluidos los derivados de actividades económicas o de la transmisión de bienes de su titularidad).
- 3) Que los ingresos procedentes de actividades económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria no exceda del 40 % de sus ingresos totales.
- 4) Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos no sean los destinatarios principales de las actividades que realice la entidad ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.
- 5) Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, sin perjuicio del derecho a que les sean reembolsados los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione (sin que este reembolso exceda de ciertos límites establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).
- 6) Que, en caso de disolución, el patrimonio de la entidad se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad.
- 7) Que esté inscrita en el registro correspondiente.
- 8) Que registre contablemente sus operaciones y que elabore anualmente una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio.
- 9) Que rinda cuentas sobre sus actividades de conformidad con la legislación específica (y, en ausencia de previsión, debe rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre del ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente).

- 10) Que comunique formalmente a la Administración el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial previsto en la LRF.

En ese caso, las asociaciones de utilidad pública gozarán, en síntesis, de las siguientes ventajas fiscales:

- 1) Exención en el IS de la mayoría de los ingresos percibidos relacionados con sus fines (por ejemplo, donativos recibidos o cuotas de asociados), incluyendo los derivados de determinadas explotaciones económicas consideradas exentas del impuesto (servicios de promoción de la acción social, asistencia sanitaria, investigación científica y desarrollo tecnológico, formación y enseñanza, representaciones musicales, teatrales, etc.). Además, estas rentas no estarán sometidas a retención.
- 2) Tipo de gravamen reducido del 10 % para las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas.
- 3) Exención en ITP-AJD.
- 4) Exención de ciertos tributos locales sujeta a la notificación al ayuntamiento correspondiente de que se está aplicando el régimen fiscal especial de las entidades sin ánimo de lucro: IBI (excepto para los bienes afectos a explotaciones económicas no exentas del IS), IAE (solamente respecto de las explotaciones económicas exentas y sin perjuicio de que persiste la obligación de declarar el alta en la matrícula del impuesto) e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Por su parte, las entidades sin ánimo de lucro que no cumplan con los requisitos establecidos en la LRF podrán, no obstante, beneficiarse de una exención parcial en el IS tributando al tipo del 25 % por las rentas no exentas. Fundamentalmente, la exención sería aplicable a las rentas derivadas de la realización de actividades que constituyan su objeto o finalidad específica, a las derivadas de adquisiciones y transmisiones gratuitas ligadas al cumplimiento de su objeto y a las provenientes de la transmisión onerosa de bienes afectos a su finalidad, si todo lo obtenido se dedica a inversiones relacionadas con esta.

17. ¿Qué incentivos fiscales existen para las actividades de mecenazgo?

Las personas o sociedades que colaboran con entidades sin fines lucrativos a las que les resulten de aplicación los beneficios fiscales de la LRF pueden beneficiarse de ciertas ventajas fiscales.

En primer lugar, los donativos dinerarios y en especie y las cuotas de afiliación dan lugar a una deducción sobre la cuota íntegra del IRPF, IS o Impuesto sobre la Renta de no Residentes ("IRNR"):

- 1) En el caso del IRPF, la deducción es del 80 % de la donación por los primeros 150 euros donados y del 35 % por el exceso, con el límite del 10 % de la base liquidable del contribuyente.

A estos efectos se debe tener en cuenta que los 150 euros son únicos por contribuyente con independencia del número de entidades a las que haga donaciones. Así, si el contribuyente donara 100 euros a una entidad y 300 euros a otra, únicamente podría aplicar el 80 % a 150 euros, mientras que a los 250 restantes se les aplicaría una deducción del 35 %.

Además, cuando durante al menos tres ejercicios se realizan donativos de igual o creciente importe a una misma entidad, el porcentaje de deducción por los donativos a esta entidad desde el tercer ejercicio se incrementa del 35 % al 40 % (suponiendo que ya se haya excedido el importe de deducción que puede aplicar el tipo del 80 %).

- 2) En el caso del IS, la deducción es el 35 % (en este caso, con el límite del 10 % de la base imponible del ejercicio). Las sociedades, en caso de insuficiencia de cuota, podrán aplicarse esta deducción en los diez años siguientes a su generación. Además, cuando durante al menos tres ejercicios se realizan donativos de igual o creciente importe a una misma entidad, el porcentaje de deducción por los donativos a esta entidad desde el tercer ejercicio se incrementa del 35 % al 40 %.
- 3) En el caso del IRNR, si se opera sin establecimiento permanente, la deducción sigue las reglas del IRPF, mientras que si se opera con establecimiento permanente, se siguen las reglas del IS.

Adicionalmente, están exentas en todos los casos las ganancias patrimoniales y las rentas positivas manifestadas con ocasión de estos donativos y aportaciones. Cuando quien realiza el donativo o aportación es empresario, si la aportación fuera en especie y quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA"), se aplicará además un tipo de gravamen del 0 %.

Por otra parte, también se derivan ventajas fiscales de los convenios de colaboración entre este tipo de entidades y una empresa. En este sentido, las empresas participantes pueden deducirse del IS (o en el IRPF en caso de personas físicas que desarrollan actividades económicas) los gastos soportados como consecuencia de su colaboración, mientras que la difusión de la participación del colaborador no constituye una prestación de servicios sujeta al IVA.

1. ¿Qué es una fundación?

La fundación es una forma de empresa social que se caracteriza por no tener base asociativa y por estar constituida para el logro de una finalidad de interés general. Con la fundación queda afectado un patrimonio a la realización de una finalidad de interés general. De este modo, la Ley 50/2002, de 26 de diciembre (la “**Ley de Fundaciones**”), las define como organizaciones constituidas sin fin de lucro que, por voluntad de sus creadores, afectan de manera duradera un patrimonio a la realización de finalidades de interés general. Entre otras finalidades de interés general, se encuentran las de asistencia e inclusión social, cívicas, educativas, culturales, científicas, sanitarias, de fomento de la economía social, o de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión. En cualquier caso, la finalidad fundacional ha de beneficiar a colectividades genéricas de personas, que han de ser tratadas con criterios de imparcialidad y no discriminación.

De velar por que el patrimonio resulte efectivamente destinado al cumplimiento de finalidades de interés general se encarga la Administración pública mediante el Protectorado, que asume también funciones de asesoramiento en relación con el régimen legal aplicable a las fundaciones.

Las Comunidades Autónomas han asumido competencias en materia de fundaciones, por lo que —junto con la ley estatal— ha de tenerse en cuenta la legislación autonómica que puede resultar de aplicación. De manera general puede decirse que las leyes autonómicas se aplican a las fundaciones que desarrollan principalmente sus actividades en el territorio de la correspondiente Comunidad Autónoma. En este capítulo se atenderá al régimen dispuesto por la Ley de Fundaciones.

2. Clases de fundaciones

La Ley de Fundaciones distingue en el régimen legal la singularidad que puede resultar de la participación de la Administración pública en la fundación. Si la fundación se constituye con una aportación mayoritaria de entidades del sector público estatal o su patrimonio fundacional

está formado mayoritariamente de manera permanente por bienes o derechos aportados por tales entidades, se considerará que se trata de una fundación del sector público estatal, sujeta a un régimen especial, particularmente en lo que afecta a su contratación.

Desde el 2 de octubre de 2016, las fundaciones del sector público estatal se rigen por lo dispuesto en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

3. Constitución

Las fundaciones han de constituirse mediante escritura pública que se ha de inscribir en el Registro de Fundaciones (o en el correspondiente Registro autonómico).

La escritura ha de contener los estatutos de la fundación, que son las reglas por las que se regirá su vida, con identificación de los fines que se persiguen, las reglas básicas para la aplicación de los recursos al cumplimiento de los fines fundacionales y para la determinación de los beneficiarios, así como en relación con su Patronato, como órgano de gobierno y representación.

La fundación puede constituirse por acto *inter vivos* o por causa de muerte. En este último caso, la constitución ha de realizarse testamentariamente, y el testamento debe cumplir con los requisitos para la escritura de constitución.

Los miembros del órgano de gobierno de la fundación pueden responder de las obligaciones contraídas con anterioridad a la inscripción si hubieran transcurrido seis meses desde el otorgamiento de la escritura sin haber instado la inscripción de la fundación.

4. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto?

Las fundaciones pueden realizar actividades de muy diverso tipo. Lo decisivo resulta que la actividad permita la realización de una finalidad de interés general definida como fin de la fundación.

Las fundaciones pueden realizar actividades económicas relacionadas, complementarias o accesorias en relación con lo que constituya sus fines fundacionales. De manera particular, pueden intervenir en actividades económicas mediante la participación en sociedades mercantiles, siempre que no respondan personalmente de las deudas sociales, como sí sucede con las sociedades anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.

5. ¿Cuántos fundadores son necesarios?

La Ley de Fundaciones no exige un número mínimo de fundadores, de manera que la fundación puede ser creada por un solo fundador o por más de uno.

Los fundadores pueden ser personas físicas o personas jurídicas, y no son socios de la fundación. Aportan mediante la dotación el patrimonio, que queda afecto al cumplimiento de las finalidades de interés general mediante las decisiones que adopte el Patronato.

6. ¿Qué dotación mínima se necesita?

La dotación puede consistir en bienes y derechos de cualquier clase, y ha de resultar adecuada para el cumplimiento de los fines fundacionales. La Ley de Fundaciones no establece una regla

de dotación mínima, pero presume que es suficiente a este fin la dotación cuyo valor económico alcance 30.000 euros.

Si la aportación consiste en dinero, puede realizarse de forma sucesiva en un plazo no superior a cinco años desde el otorgamiento de la escritura pública de constitución, si se desembolsa inicialmente al menos el 25 %. Si es no dineraria, ha de aportarse una tasación efectuada por un experto independiente.

El régimen de disposición del patrimonio que integra la dotación está sujeto a autorización del Protectorado. La enajenación y el gravamen de los bienes y derechos que lo integran, así como de los que estén directamente vinculados al cumplimiento de los fines fundacionales, han de justificarse ante el Protectorado.

7. Vías de financiación alternativas

Las fundaciones se financian fundamentalmente mediante subvenciones y donaciones, así como mediante convenios celebrados con el sector público y el privado. En este contexto, hay que destacar que las fundaciones pueden acceder a financiación pública a través de entidades de financiación específicas como el Instituto de Crédito Oficial ("ICO"), una entidad pública empresarial con naturaleza de banco público que cuenta con una oferta integral de financiación.

Adicionalmente, aunque en menor medida, se financian con los resultados que derivan de su actividad y la gestión de su patrimonio.

8. Destino de rentas e ingresos, dotación de reservas

La Ley de Fundaciones impone un régimen específico a las rentas e ingresos de las fundaciones con el fin de vincularlos a la realización del interés fundacional y fortalecer su solvencia patrimonial. De este modo, el 70 % de los resultados de las explotaciones económicas que se desarrollen y de los ingresos que se obtengan por cualquier concepto, deducidos los gastos, ha de ser destinado a la realización de los fines fundacionales. El resto ha de destinarse a incrementar la dotación, o bien ha de aplicarse para constituir reservas, según acuerde el Patronato.

9. ¿Qué órganos dirigen una fundación?

El Patronato es el órgano de gobierno y representación de la fundación. Asume funciones de impulso de la actividad fundacional, de planificación estratégica y control de la gestión, y representa a la fundación en el tráfico. Como órgano colegiado, adopta sus acuerdos por mayoría y ha de contar con un presidente y un secretario.

El Patronato ha de estar formado por un mínimo de tres patronos, que pueden ser personas físicas o jurídicas. Como regla general, los patronos han de ejercer su cargo gratuitamente y responden frente a la fundación por los daños que causen en el ejercicio del cargo. El Protectorado está legitimado para reclamar su responsabilidad y, si es preciso, instar su cese.

Para el mejor ejercicio de sus funciones, el Patronato puede delegarlas en alguno de sus miembros y puede también crear comisiones de carácter auxiliar en relación con las tareas que le corresponden. El Patronato puede otorgar poderes generales y especiales. La gestión ordinaria de la fundación se confía normalmente a los directores generales o gerentes, con el control del Patronato.

10. ¿Cuáles son las especialidades más relevantes de las fundaciones en el ámbito fiscal?

Las fundaciones gozarán de un tratamiento fiscal equivalente al de las asociaciones declaradas de interés público, en función de si cumplen o no con los requisitos establecidos por la LRF. En consecuencia, nos remitimos al apartado de esta guía que desarrolla las especialidades fiscales aplicables a las asociaciones, que resultan plenamente aplicables a las fundaciones.

11. ¿Qué incentivos fiscales existen para las actividades de mecenazgo?

Los incentivos fiscales serían los ya señalados en el capítulo correspondiente a las asociaciones, al cual nos remitimos.

12. ¿Debe una fundación repercutir IVA por las actividades que realice?

Las fundaciones deben repercutir IVA por las entregas de bienes o prestaciones de servicios que efectúen en desarrollo de una actividad económica realizada a título oneroso y con carácter habitual.

No obstante, determinadas actividades realizadas por una fundación podrían beneficiarse de una exención específica en el IVA. Sería el caso, por ejemplo, de los servicios de asistencia social, servicios educativos, servicios de bibliotecas, museos, archivos, galerías de arte, representaciones musicales, teatrales o exposiciones.

En caso de que deba repercutirse IVA, también surgiría el derecho a deducir la totalidad o una parte del IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios relacionados con la actividad por la que se repercute IVA, con arreglo a las reglas generales de este impuesto.

1. ¿Qué es una sociedad laboral?

Las sociedades laborales se caracterizan por ser un tipo social que, a partir del régimen propio de una sociedad anónima o de responsabilidad limitada, fomenta la participación de los trabajadores en la empresa y sirve de método de creación de empleo. La sociedad laboral constituye, en consecuencia, un tipo especial de sociedad anónima o limitada, en que se da relevancia a la persona del socio como trabajador en unas determinadas condiciones laborales.

Sobre esta base, la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas (la “**Ley de Sociedades Laborales y Participadas**”), las define como las sociedades anónimas o limitadas en las que la mayoría del capital social es propiedad de los trabajadores que prestan en ellas servicios retribuidos de forma personal y directa y cuya relación laboral lo sea por tiempo indefinido.

De este modo y en lo no dispuesto por la Ley de Sociedades Laborales y Participadas, es de aplicación el régimen legal de las sociedades de capital, según la forma adoptada, de sociedad anónima o de responsabilidad limitada (Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, la “**Ley de Sociedades de Capital**”).

2. Constitución

La constitución de las sociedades laborales seguirá los requisitos previstos para las sociedades anónimas o de responsabilidad limitada (Ley de Sociedades de Capital), según sea el tipo social escogido, que se aplican para integrar las disposiciones propias previstas en la Ley de Sociedades Laborales y Participadas. La especialidad de régimen en la constitución viene determinada por la necesidad de su calificación administrativa como sociedad laboral.

Como sociedades anónimas o de responsabilidad limitada, será necesario el otorgamiento de una escritura de constitución, que incorporará los estatutos sociales, y su inscripción en el Registro Mercantil. La sociedad gozará de personalidad jurídica desde su inscripción en dicho Registro.

Para completar la inscripción en el Registro Mercantil deberá antes solicitarse al Ministerio de Trabajo y Economía Social u órgano competente de la respectiva Comunidad Autónoma que la sociedad se califique como sociedad laboral y se inscriba en el Registro Administrativo de Sociedades Laborales que mantiene el Ministerio (o, en su caso, el órgano autonómico competente).

Una vez completado este trámite previo, el Ministerio (o, en su caso, el órgano autonómico competente) emitirá un certificado que acredite que la sociedad ha sido calificada como sociedad laboral y que ha quedado inscrita en el correspondiente Registro de Sociedades Laborales. Este certificado se unirá a la escritura de constitución y se aportará en el Registro Mercantil.

En particular, la sociedad de responsabilidad limitada laboral se podrá constituir de forma electrónica y en un único procedimiento a través del DUE, que incluirá todos los datos que deben remitirse a los registros y Administraciones públicas a tal fin.

Finalmente, ha de destacarse que una sociedad anónima o limitada que ya existe puede obtener la calificación como sociedad laboral sin necesidad de realizar una operación societaria de transformación.

3. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?

El hecho de ser una sociedad laboral no supone restricción alguna sobre su objeto. La sociedad laboral podrá realizar las actividades propias de una sociedad anónima o una sociedad de responsabilidad limitada (Ley de Sociedades de Capital). Deben ser actividades lícitas, determinadas y posibles, y quedar recogidas en el objeto social reflejado en los estatutos.

Es importante tener en cuenta que la redacción del objeto social debe ser clara y fiel a lo que va a ser el proyecto, pues es la base para determinar el ámbito de actuación y de responsabilidad de los administradores.

Resulta asimismo necesario valorar si existe legislación especial que regule la actividad a desarrollar. Si es así, deberá considerarse al fijar el objeto social.

4. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?

Del régimen dispuesto en relación con la participación en el capital que pueden tener los socios, se sigue que el número mínimo de socios en una sociedad laboral es de tres, de los que al menos dos deberán ser socios trabajadores.

En este sentido, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas prevé que ningún socio podrá poseer acciones o participaciones sociales que representen más de la tercera parte del capital social, salvo que se trate de socios que sean entidades públicas, de participación mayoritaria pública, entidades no lucrativas o de la economía social, en cuyo caso la participación podrá superar dicho límite, sin alcanzar el 50 % del capital social. Igual porcentaje podrán poseer las asociaciones u otras entidades sin ánimo de lucro.

Excepcionalmente, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas permite la constitución de sociedades laborales con dos socios trabajadores titulares del 50 % del capital social, a condición de que en el plazo de 36 meses reduzcan su participación en la sociedad hasta llegar, como máximo, a una tercera parte del capital social.

En cualquier caso, los socios trabajadores que prestan servicios retribuidos de forma personal y directa, con relación laboral de carácter indefinido, han de ser titulares, al menos, de la mayoría del capital de la sociedad laboral, representado por acciones de la clase laboral.

5. Clases de acciones o participaciones

Si bien no es necesario que todos los socios sean empleados de la sociedad, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas exige que la mayoría del capital sea propiedad de los trabajadores que prestan sus servicios en determinadas condiciones. Se distinguen así dos clases de acciones o participaciones:

- 1) Clase laboral: las acciones o participaciones propiedad de los trabajadores cuya relación laboral lo sea por tiempo indefinido.
- 2) Clase general: las restantes acciones o participaciones.

Nada impide que la sociedad laboral tenga acciones o participaciones de ambas clases. Cualquiera que sea su clase, las acciones de la sociedad laboral tienen carácter nominativo.

Se establecen, además, unos porcentajes máximos de horas trabajadas por trabajadores que no sean socios. En este sentido, el número de horas-año trabajadas por los trabajadores contratados por tiempo indefinido que no sean socios no podrá ser superior al 49 % del total de horas-año trabajadas por los socios trabajadores. No computará para el cálculo de este límite el trabajo realizado por los trabajadores con discapacidad de cualquier clase en grado igual o superior al 33 %.

6. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos socios?

La entrada de nuevos socios se produce mediante la adquisición o suscripción de las acciones o participaciones en que se divide el capital. La entrada de nuevos socios podrá realizarse derivativamente mediante transmisión *inter vivos* o *mortis causa* de las acciones y participaciones en que se divide el capital social o, de forma originaria, mediante suscripción de acciones o asunción de participaciones en casos de aumento de capital social (Ley de Sociedades de Capital).

La Ley de Sociedades Laborales y Participadas no permite, como regla general, la inclusión en los estatutos de cláusulas que prohíban la transmisión voluntaria de las acciones o participaciones sociales por actos *inter vivos*, salvo en los casos en que los estatutos reconozcan al socio el derecho a separarse de la sociedad en cualquier momento. Dicho esto, y como medida de estabilidad en los primeros años de entrada de los socios, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas permite excepcionalmente que los estatutos impidan la transmisión voluntaria de las acciones o participaciones por actos *inter vivos*, o el ejercicio del derecho de separación, durante un período de tiempo no superior a cinco años desde la constitución de la sociedad, o para las acciones o participaciones procedentes de una ampliación de capital, desde el otorgamiento de la escritura pública de su ejecución.

En relación con la emisión de nuevas acciones o participaciones con ocasión de un aumento de capital, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas requiere que se respete la proporción existente entre las diversas clases, y reconoce a tal fin un derecho a sus titulares para suscribir o asumir con preferencia frente a terceros las acciones o participaciones de la correspondiente clase. De no resultar suscritas o asumidas las acciones o participaciones por estos titulares, y salvo acuerdo de la Junta General, de forma consistente con la finalidad que se pretende con la Ley de Sociedades Laborales y Participadas, se ofrecerán a los trabajadores con contrato por tiempo indefinido.

Excepcionalmente, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas permite aumentos de capital que no respeten la proporción entre las dos clases de acciones o participaciones cuando dicho

aumento tenga como objeto cumplir con los requisitos consistentes en que la mayoría del capital social esté en manos de socios trabajadores que presten servicios en virtud de una relación laboral por tiempo indefinido y en que ninguno de los socios posea más de una tercera parte del capital social.

7. ¿Es transmisible la condición de socio?

El régimen de transmisibilidad de las acciones y participaciones en que se divide el capital de la sociedad laboral es deudor de la finalidad que se pretende con la Ley de Sociedades Laborales y Participadas de facilitar el acceso al capital de los trabajadores que no son socios. El régimen es sustancialmente coincidente según se trate de acciones o participaciones de la clase laboral o de la clase general.

Las acciones y participaciones de cualquier clase, salvo previsión estatutaria en contra, solo podrán transmitirse en los casos de transmisión voluntaria *inter vivos* libremente a las personas que trabajen en la sociedad con contrato indefinido, sean o no socios. La adquisición de alguna acción o participación por sucesión hereditaria confiere al adquirente, sea heredero o legatario del fallecido, la condición de socio.

En cualquier otro caso de transmisión de acciones y participaciones *inter vivos* (o en casos de transmisión *mortis causa*, cuando así lo prevean los estatutos), se reconoce un derecho de adquisición preferente a favor, en primer lugar, de trabajadores contratados por tiempo indefinido que no sean socios; en segundo lugar, a favor de los socios trabajadores, en relación inversa al número de acciones o participaciones que posean; en tercer lugar, a favor de los socios de la clase general, a prorrata de su participación en el capital social; y, por último, en favor de la propia sociedad laboral, quien las adquirirá con cargo a beneficios, a la reserva especial o a otras reservas disponibles para posteriormente enajenarlas a favor de los trabajadores con contrato de trabajo indefinido en el plazo máximo de tres años.

Si no se ha ejercitado el derecho de adquisición preferente, el propietario de las acciones o participaciones podrá transmitir las libremente.

Ha de señalarse que toda transmisión de acciones o participaciones, cualquiera que sea su clase y circunstancias, quedará sometida al consentimiento de la sociedad si con esta transmisión se superan los límites establecidos para obtener la calificación de sociedad laboral. Por otro lado, se establece un régimen especial en relación con la prestación de asistencia financiera en relación con el régimen dispuesto para las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada: las sociedades laborales pueden anticipar fondos, conceder créditos o préstamos, prestar garantías o facilitar asistencia financiera para la adquisición de sus propias acciones o participaciones por los trabajadores de la sociedad con contrato por tiempo indefinido que no sean socios.

En los supuestos de transmisión de acciones o participaciones que supongan un cambio de clase por razón de su propietario, los administradores modificarán los estatutos sociales para reflejar ese cambio. Además, la memoria anual de las sociedades laborales recogerá las variaciones de capital social producidas durante el ejercicio económico de referencia.

Conviene finalmente tener en cuenta que, en caso de extinción de la relación laboral del socio trabajador, este habrá de ofrecer la adquisición de sus acciones o participaciones a los titulares del derecho de adquisición preferente para el supuesto de transmisión *inter vivos*.

8. Separación y exclusión de socios

La separación y exclusión de socios se rigen por las reglas dispuestas con carácter general para las sociedades anónimas y limitadas. Con todo, el régimen legal de las sociedades laborales contiene alguna especialidad que puede ser destacada.

Por lo que se refiere al régimen de separación, la pérdida de la calificación de la sociedad como laboral puede ser causa legal de separación por el socio. Los socios trabajadores no tienen derecho a separación en el supuesto de falta de distribución de dividendos previsto en la Ley de Sociedades de Capital.

Por lo que se refiere al régimen de exclusión, la sociedad laboral podrá excluir al socio que incumpla las obligaciones previstas en el régimen de las sociedades laborales en materia de transmisión de acciones o participaciones, o realice actividades perjudiciales para la sociedad por las que hubiera sido condenado por sentencia firme a indemnizar a la sociedad los daños y perjuicios causados.

9. ¿Responden los socios de las deudas de la sociedad laboral?

La responsabilidad de los socios por las deudas de la sociedad laboral se rige por lo dispuesto según el tipo de sociedad de que se trate (Ley de Sociedades de Capital). Debe tenerse en cuenta que, tanto en la sociedad anónima como en la sociedad de responsabilidad limitada, los socios no responden personalmente de las deudas sociales.

10. ¿Qué capital social mínimo se necesita?

Las exigencias de capital mínimo dependen del tipo de sociedad adoptado (Ley de Sociedades de Capital). Las sociedades laborales configuradas como sociedades anónimas deberán tener un capital social, como mínimo, de 60.000 euros, mientras que en las configuradas como sociedades de responsabilidad limitada la cifra mínima de capital será de un euro. El régimen del capital social y su desembolso, así como las reglas que deben cumplirse mientras el capital no alcance la cifra de 3.000 euros, son los previstos en la Ley de Sociedades de Capital.

En caso de sociedades anónimas, el capital social estará necesariamente dividido en acciones nominativas y podrá no estar desembolsado en su totalidad en el momento de la constitución (ha de estarlo al menos en la cuarta parte del valor nominal de las acciones en que se divide el capital). El desembolso pendiente deberá efectuarse dentro del plazo que señalen los estatutos sociales. En el supuesto de sociedades de responsabilidad limitada, el capital social estará dividido en participaciones sociales.

11. Vías de financiación alternativas al capital social

Las formas de financiación de la sociedad laboral dependen del tipo societario elegido, y son más amplias para el caso de optar por la constitución de una sociedad anónima laboral (Ley de Sociedades de Capital). Debe entenderse, en consecuencia, que las sociedades anónimas y limitadas laborales podrán emitir obligaciones u otros valores que reconozcan o creen una deuda y que sean adquiridos por terceros, en los términos establecidos por la ley. Estos valores se regularán por lo previsto en la correspondiente normativa.

12. Derecho de los socios al dividendo

El derecho al dividendo de los socios de la sociedad laboral depende del régimen propio del tipo de sociedad elegido, sociedad anónima o sociedad de responsabilidad limitada (Ley de Sociedades de Capital).

En todo caso, conviene señalar que el derecho al dividendo nace también para el socio de la sociedad laboral en el momento en que la Junta General acuerda su reparto, sin perjuicio de las posibilidades que tiene de defender su posición jurídica ante situaciones abusivas en relación con el reparto. En la práctica es frecuente que el pago de dividendos se sustituya por la retribución de los trabajadores.

13. Fondos o reservas obligatorias o voluntarias

Sin perjuicio de las reservas legales o estatutarias que procedan (Ley de Sociedades de Capital), las sociedades laborales tienen la obligación de constituir una reserva especial, que ha de dotarse con el 10 % del beneficio líquido de cada ejercicio, hasta que alcance al menos una cifra superior al doble del capital social.

Esta reserva especial únicamente puede destinarse a la compensación de pérdidas, si no existen otras reservas disponibles a este fin, y/o a la adquisición de sus propias acciones o participaciones sociales.

14. ¿Qué órganos dirigen una sociedad laboral?

Los órganos sociales serán los propios de una sociedad anónima o de una sociedad de responsabilidad limitada (Ley de Sociedades de Capital). Por tanto, la sociedad laboral ha de contar necesariamente con una Junta General y un órgano de administración. La Junta General es la reunión de socios que decide por mayoría en asuntos de su competencia. La administración se puede confiar a un administrador único, a varios administradores que actúen de forma solidaria o conjunta, o a un Consejo de Administración.

Como particularidad, la Ley de Sociedades Laborales y Participadas prevé que, si el sistema de administración es un Consejo de Administración, los titulares de acciones o participaciones de la clase general podrán agrupar sus acciones o participaciones para nombrar a sus miembros conforme al sistema proporcional (Ley de Sociedades de Capital), que permite que los socios que tengan un determinado porcentaje del capital de la sociedad puedan escoger directamente a alguna persona de su confianza, aun no teniendo una participación mayoritaria.

15. ¿Cuáles son las especialidades más relevantes de las sociedades laborales en el ámbito fiscal?

En el marco del IS, las sociedades laborales podrán amortizar libremente los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias, adquiridos durante los cinco primeros años de su clasificación como sociedad laboral.

Por otro lado, las sociedades laborales se benefician de una bonificación del 99 % en el ITP-AJD de las cuotas que se devenguen por modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por la adquisición de bienes y derechos provenientes de la empresa de la que proceda la mayoría de los socios trabajadores de la sociedad laboral.

Para la aplicación de estos beneficios únicamente se exige como requisito que la sociedad esté calificada como sociedad laboral.

1. ¿Qué es una sociedad anónima?

Las sociedades anónimas son instituciones económicas con una forma de organización de tipo capitalista y de carácter esencialmente abierto. Se rigen por Ley de Sociedades de Capital.

Por definición, las sociedades anónimas, al igual que las sociedades de responsabilidad limitada, con las que comparten rasgos característicos fundamentales, son entidades con ánimo de lucro, cuyo fin es operar en el tráfico mercantil y optimizar los beneficios de sus accionistas.

El capital social está dividido en acciones libremente transmisibles e integrado por las aportaciones dinerarias o no dinerarias (mediante aportación de bienes o derechos) de los accionistas. En atención a la naturaleza de este tipo social, el trabajo de un accionista no puede entenderse como aportación al capital.

Tal y como se expone en la introducción de esta guía y como se desprende de sus rasgos configuradores, las sociedades anónimas no son por definición formas de organización enmarcadas en el ámbito de las empresas sociales. Dicho lo anterior, sí que pueden servir como instrumento para la realización del objeto propio de sociedades cooperativas, fundaciones o asociaciones.

Las sociedades anónimas sirven también como base para la constitución de sociedades anónimas laborales, porque son sociedades anónimas especiales y porque las sociedades anónimas pueden obtener sin transformarse la calificación de sociedades laborales.

Finalmente, las sociedades anónimas son susceptibles de cotizar en bolsa, aunque en nuestra exposición, dado el carácter de este trabajo, nos centraremos en las sociedades anónimas no cotizadas.

2. Constitución

La constitución de una sociedad anónima puede llevarse a cabo de forma simultánea o de forma sucesiva mediante oferta pública a terceros.

En el presente trabajo nos centraremos únicamente en la constitución simultánea de una sociedad anónima. En la fundación simultánea el accionista o accionistas fundadores otorgan en un solo acto una escritura pública que contiene los rasgos esenciales de la sociedad, explicitando la voluntad de constituirla, a saber: denominación, capital y domicilio sociales, aportación individualizada de los accionistas y el órgano inicial de administración. La escritura de constitución deberá incorporar, además, el texto de los estatutos sociales que regirán la vida de la sociedad y la acreditación del desembolso inicial del capital social.

Una vez otorgada la escritura, esta deberá inscribirse en el Registro Mercantil. La sociedad podrá iniciar sus actividades desde la fecha del otorgamiento de la escritura de constitución, pero no gozará de personalidad jurídica hasta la fecha de su inscripción en el Registro Mercantil.

La Ley de Sociedades de Capital prevé que serán responsables solidarios por los actos realizados en nombre de la sociedad antes de la inscripción quienes los hubiesen celebrado. Como excepción, se recoge el caso en que la eficacia del acto se condicione a la inscripción de la sociedad. Una vez inscrita, la sociedad quedará obligada por determinados actos y contratos celebrados, como sucede con los realizados por los administradores en ejercicio de las facultades que se les hubieran conferido.

3. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?

La sociedad anónima nace con la finalidad de operar en el tráfico mercantil. En este contexto, podrá realizar todo tipo de actividades económicas, con la única salvedad lógica de que sean actividades lícitas y posibles.

El objeto social deberá contener un detalle pormenorizado de las actividades que la sociedad anónima desarrolle. Esto es importante, ya que el objeto social es la base para determinar el ámbito de actuación y de responsabilidad de los administradores frente a la sociedad.

4. ¿Cuántos accionistas fundadores son necesarios?

La Ley de Sociedades de Capital no exige un mínimo de accionistas fundadores. Se permite así la constitución de una sociedad anónima por parte de un único accionista. En este caso, la constitución se hará por acto unilateral y toda la documentación societaria deberá reflejar que la sociedad tiene carácter unipersonal. A tal fin, la denominación social habrá de añadir el término “unipersonal” o la abreviatura “U.” a continuación de la denominación del tipo societario “sociedad anónima” o de la abreviatura “S. A.”

5. Clases de accionistas

Las sociedades anónimas, a diferencia de las cooperativas u otras formas societarias, no distinguen entre tipos de accionistas en función de su aportación a la sociedad o de su contribución al desarrollo del objeto social. Todos los accionistas tienen la misma condición.

Lo que sí permite la ley es que se creen diferentes clases de acciones y, dentro de estas, distintas series. En función de lo previsto en los estatutos sociales, cada clase de acciones podrá tener derechos económicos diferentes. Todas las acciones que integren una serie deberán tener el mismo valor nominal. El límite de esta configuración se encuentra en que debe respetarse siempre la proporcionalidad entre valor nominal de las acciones y derechos de voto y derechos de suscripción preferente.

En cuanto al trabajo de los accionistas en el desarrollo del objeto social, debe tenerse en cuenta que los accionistas pueden ser trabajadores de la sociedad, pero no es una exigencia ni un rasgo característico de este tipo social. La condición de accionista y trabajador tampoco dota de mayores derechos u obligaciones a los accionistas como tales, aunque se facilita la prestación de asistencia financiera para la adquisición de las acciones por el personal de la sociedad. Lo relevante a los efectos de asumir originariamente la condición de accionista son las aportaciones económicas realizadas mediante la suscripción del capital.

Sin perjuicio de lo anterior, y como elemento relevante en el ámbito de la empresa social, existe la opción de establecer en los estatutos sociales prestaciones accesorias (al desembolso de fondos) de los accionistas. Estas prestaciones, retribuidas o no, podrán asignarse a algunas acciones o a todas ellas, o establecerlas para todos o algunos de los socios, y deberán quedar perfectamente delimitadas en los estatutos. La ley no define en qué consiste una prestación accesorias, por lo que lo podrán ser obligaciones de dar, hacer o no hacer. Con esta configuración, la prestación accesorias permite personalizar una sociedad de capital, pues aumenta el contenido obligacional de los accionistas.

Los accionistas titulares de acciones con prestaciones accesorias, o aquellos a los que se les haya impuesto personalmente, deberán cumplir obligatoriamente el contenido de la prestación accesorias, que se configura en beneficio de la sociedad. La transmisión de acciones con prestaciones accesorias, o de las acciones que pertenecen a un socio obligado personalmente a prestarlas, deberá estar autorizada por la sociedad.

6. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos accionistas?

La sociedad anónima es, por definición, una sociedad abierta que permite la entrada de nuevos accionistas. La asunción de la condición de accionista se articula derivativamente mediante la adquisición de acciones a otro accionista o, de forma originaria, a través de la suscripción y desembolso de nuevas acciones creadas en aumentos de capital social.

Como veremos a continuación, los estatutos pueden contener ciertas disposiciones para restringir la transmisión de acciones, pero, dado el carácter abierto de la sociedad, estos no pueden contener disposiciones que hagan prácticamente imposible la transmisión. Con la restricción de la transmisibilidad de las acciones se otorga más importancia a la condición personal del accionista en la sociedad.

7. ¿Es transmisible la condición de accionista?

Las acciones (y con ello la condición de accionista) son libremente transmisibles.

Dicho lo anterior, y tal y como enunciábamos en el apartado precedente, los estatutos pueden contener ciertas reglas para restringir la transmisión de acciones, pero no disposiciones que hagan prácticamente imposible la transmisión. Las acciones cuya transmisibilidad se restringen han de ser nominativas. Con todo, los estatutos pueden prohibir la transmisión voluntaria de las acciones durante un periodo que no sea superior a dos años a contar desde la constitución de la sociedad, y puede establecerse sobrevenidamente tal prohibición en relación con las acciones suscritas en un aumento de capital.

La ley permite la transmisión de acciones no liberadas (es decir, que no estén íntegramente desembolsadas). En estos casos, el adquirente responde solidariamente con los transmitentes anteriores, y a elección de los administradores de la sociedad, del pago de la parte no desem-

bolsada. La responsabilidad del transmitente durará tres años desde que transmitió la acción. El adquirente que pague podrá reclamar la totalidad de lo pagado a cualquiera de los responsables posteriores o a todos ellos conjuntamente.

8. Separación y exclusión de los accionistas

Los accionistas pueden dejar la sociedad de forma voluntaria y pueden ser excluidos.

La salida de la sociedad de un accionista por vía voluntaria puede darse por dos cauces diferentes, a saber, mediante la transmisión de las acciones de que es titular a un tercero (tal y como acabamos de comentar en el apartado anterior) o por el ejercicio del derecho de separación.

Las causas que dan lugar al derecho de separación pueden ser legales o estatutarias. Las causas legales son las previstas en la Ley de Sociedades de Capital, como por ejemplo la sustitución o modificación sustancial del objeto social; las estatutarias son las que libremente hayan incluido los accionistas en los estatutos sociales.

Adicionalmente, un accionista podrá verse obligado a abandonar la sociedad. Esto se da en los casos previstos en los estatutos para la exclusión de accionistas.

La exclusión requerirá acuerdo de Junta General de Accionistas. La exclusión de un accionista con participación igual o superior al 25 % del capital social requerirá, además, resolución judicial firme cuando el accionista no estuviese conforme con la exclusión acordada.

Tanto en los casos de separación como en los de exclusión, los accionistas salientes tendrán derecho a recibir el valor razonable de sus acciones.

9. ¿Responden los accionistas por las deudas de la sociedad anónima?

Las sociedades anónimas son entidades con personalidad jurídica propia. Los accionistas no responden con su patrimonio personal de las deudas de la sociedad, sino únicamente hasta la cantidad máxima del capital aportado por cada uno de ellos.

Una vez disuelta y liquidada la sociedad, los accionistas responderían por pasivos sobrevenidos, y ello hasta donde alcance la cuota de liquidación percibida por cada uno de ellos en el momento de la liquidación.

10. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?

Toda sociedad anónima necesita tener un capital social mínimo de 60.000 euros.

Las aportaciones al capital social podrán ser dinerarias o no dinerarias. Estas últimas están a su vez integradas por bienes y derechos susceptibles de valoración económica.

En la escritura de constitución deberán describirse las aportaciones no dinerarias, su valoración en euros y la numeración de las acciones asignadas.

Salvo en determinadas ocasiones, los bienes y derechos objeto de una aportación no dineraria habrán de ser objeto de valoración por uno o varios expertos independientes designados por el registrador mercantil del domicilio social.

Los fundadores responderán solidariamente frente a la sociedad y a los acreedores sociales de la realidad de las aportaciones y de la valoración de las no dinerarias.

La Ley de Sociedades de Capital permite que el capital social no esté íntegramente desembolsado en el momento de la constitución, o con posterioridad en relación con una operación de aumento. De este modo, la ley exige que todas las acciones en que se divide el capital social estén íntegramente suscritas, pero permite un desembolso inicial limitado a una cuarta parte de su valor nominal.

De ser este el caso, los estatutos deberán regular la forma y plazo de desembolso de la parte pendiente, que la ley denomina desembolsos pendientes. En caso de desembolso mediante aportaciones no dinerarias, el plazo de desembolso no podrá exceder de cinco años.

11. Vías de financiación al margen de la financiación bancaria

Con carácter general, la Ley de Sociedades de Capital permite a las sociedades anónimas obtener financiación a través de la emisión de diferentes valores. Una sociedad anónima podrá emitir obligaciones u otros valores que reconozcan o creen una deuda y que sean adquiridos por terceros.

La sociedad anónima puede también emitir acciones sin voto en determinadas condiciones, aunque en la práctica no se ha utilizado este recurso. Su creación ha de valorarse en relación con la finalidad que pretenden las empresas de economía social y el destino característico de sus resultados a la realización de su fin.

Centrándonos en proyectos sociales, encontramos otras vías distintas de financiación relativamente recientes.

Así, en primer lugar, es interesante destacar la existencia de plataformas de financiación participativa o *crowdfunding* autorizadas por la Comisión Nacional de Mercado de Valores (“CNMV”) que facilitan la financiación de este tipo de proyectos. Un ejemplo de ello es La Bolsa Social, PFP, S.L., que es la primera plataforma de financiación participativa autorizada y supervisada por la CNMV en España y que permite a los inversores tener acceso a oportunidades de inversión en proyectos de impacto social o medioambiental.

Por otro lado, encontramos la inversión por parte de fondos y gestoras de fondos especializados en la gestión de fondos de microfinanciación en proyectos sociales, como por ejemplo Gawa Capital, CREAS e Inuit Fundación, que buscan generar impacto social a través de la financiación de proyectos de acción social y sostenibilidad.

Otra de las opciones al alcance de estos proyectos son las incubadoras y aceleradoras sociales que han ido constituyéndose en los últimos años y que proporcionan acceso a financiación y otros recursos importantes a empresas sociales o emprendedores sociales en fase inicial. En este ámbito destacan Ship2B y Social Nest.

Similar a lo anterior, las sociedades anónimas pueden participar en premios y programas promovidos tanto por el sector privado como, en algunos casos, por el sector público. Ejemplos de ello son el premio nacional a la movilidad sostenible en el que participan el Ministerio de Transportes, la Fundación CONAMA y la Real Academia de Ingeniería (y que premia a las empresas que adoptan buenas prácticas e iniciativas en movilidad) o los Premios Innovación Social otorgados por la Fundación MAPFRE.

En el ámbito público, las sociedades anónimas pueden acceder a determinadas ayudas gubernamentales para empresas que inviertan en criterios de responsabilidad social empresarial a nivel nacional y regional. De igual forma, pueden solicitar financiación a través de entidades de

financiación específicas como el ICO, un banco público que cuenta con una oferta integral de financiación para empresas y entidades de la economía social, de todos los sectores y tamaños, destinada a impulsar su actividad en España y en mercados internacionales, con especial énfasis en las pequeñas y medianas empresas, autónomos y emprendedores.

12. El derecho de los accionistas al dividendo

Todo accionista tiene derecho a percibir dividendos en función, como regla general, del contenido económico de las acciones de que sea titular.

La distribución de dividendos de las acciones ordinarias se realizará en proporción al capital que hubieran desembolsado, aunque los estatutos pueden establecer reglas particulares. Los titulares de acciones que reconozcan el derecho a obtener un dividendo preferente tendrán derecho a percibirlo por delante de los titulares de acciones ordinarias.

Al cierre de cada ejercicio y en el marco de la aprobación de las cuentas anuales, los accionistas decidirán sobre la aplicación del beneficio obtenido y, manteniendo siempre el valor del patrimonio neto igual al capital social, podrán decidir repartir como dividendos la parte del beneficio que resulte una vez cubiertas las atenciones legales o estatutarias. El derecho al dividendo nace vinculado a este acuerdo.

De igual modo, a lo largo del ejercicio social, y siempre respetando el mantenimiento del patrimonio neto mínimo recién comentado, los accionistas podrán acordar repartir dividendos con cargo a las reservas de libre disposición de la sociedad.

13. Fondos y reservas obligatorios y voluntarios

Las sociedades anónimas están obligadas a dotar una reserva legal por importe mínimo igual al 20 % del importe del capital social. A tal fin, las sociedades anónimas deberán destinar cada año un importe igual al 10 % del beneficio del ejercicio a la dotación de la reserva legal.

Los estatutos podrán prever, además, que un importe determinado del beneficio del ejercicio se destine necesariamente a la dotación de reservas voluntarias o fondos concretos.

Sin perjuicio de la previsión estatutaria, los accionistas podrán acordar libremente destinar el resto del beneficio a la dotación de reservas voluntarias.

14. ¿Cuáles son los órganos de la sociedad anónima?

Los órganos rectores de una sociedad anónima son la Junta General de Accionistas (o decisiones de accionista único, en caso de sociedad unipersonal) y el órgano de administración, al que se le atribuye la gestión y la representación de la sociedad, y cuyos miembros no han de ser accionistas.

La Junta General es la reunión de los accionistas, que decide por la mayoría legal o estatutariamente establecida sobre los asuntos que son propios de su competencia.

El órgano de administración puede estar configurado por:

- 1) un administrador único;
- 2) dos administradores mancomunados que actúen conjuntamente; o

-
- 3) un Consejo de Administración integrado por un mínimo de tres miembros. Los miembros del órgano de administración deben actuar, por lo general, colegiadamente, mediante acuerdos. El Consejo de Administración puede delegar facultades y conferir apoderamientos, con los límites en que la Ley de Sociedades de Capital permite la delegación.

15. Formas privadas de reconocimiento de la contribución a la economía social

Las sociedades pueden solicitar determinadas declaraciones o certificaciones de iniciativa privada que acreditan el impacto de las entidades en la economía social. El disponer de estas acreditaciones facilita la búsqueda de inversores en tanto que permiten evaluar con precisión el impacto social de la sociedad en cuestión. Algunas de estas certificaciones, sin ánimo de ser un listado exhaustivo, son la Certificación B Corp, que permite a las sociedades convertirse en una "B Corp" y que es otorgada por B Lab (una organización independiente sin ánimo de lucro); el Certificado de la Gestión Ética y Socialmente Responsable, que se obtiene una vez superadas unas determinadas auditorías de verificación del cumplimiento de la normativa para la Evaluación de la Gestión Ética y Socialmente Responsable de Forética (una asociación de empresas y profesionales); y la Certificación IQNet, que se obtiene una vez superado el proceso ligado al estándar IQNet SR10, ofrecido por la sociedad AENOR.

1. ¿Qué es una sociedad de responsabilidad limitada?

Las sociedades de responsabilidad limitada son instituciones económicas con una forma de organización de tipo capitalista y de carácter esencialmente cerrado. Al igual que las sociedades anónimas, se rigen por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, que aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (la “**Ley de Sociedades de Capital**”).

Las sociedades de responsabilidad limitada nacieron con el ánimo de ser utilizadas en un ámbito empresarial de menor dimensión, con menos socios, unidos por relaciones familiares o de confianza, y con menor volumen que las sociedades anónimas. Por ello, la ley las dotó inicialmente de un carácter más cerrado y flexible, dando importancia a la condición personal de los socios y sujetando, en consecuencia, la transmisión de las participaciones a determinadas limitaciones, y con menores requisitos formales de funcionamiento que los dispuestos para las sociedades anónimas. Estas diferencias se han ido atemperando con el tiempo. Recientes cambios legislativos han unificado las normas que rigen la vida de las sociedades anónimas y limitadas, y han flexibilizado ciertas formalidades que dificultaban o encarecían el día a día y el gobierno de las sociedades anónimas.

En la legislación vigente las sociedades de responsabilidad limitada siguen conservando su carácter cerrado y flexible. De hecho, uno de los rasgos que más las diferencia de las sociedades anónimas es precisamente que, como regla general, la transmisión de las participaciones no puede ser libre. Adicionalmente, presentan aún cierta flexibilidad en cuestiones de protección de patrimonio y valoración por expertos independientes en determinadas cuestiones, tales como aumentos de capital por aportaciones no dinerarias o en casos de modificaciones estructurales.

Por definición, las sociedades de responsabilidad limitada, al igual que las sociedades anónimas, son entidades con ánimo de lucro, cuyo fin es operar en el tráfico mercantil y optimizar los beneficios de sus socios. En la realidad económica española, las sociedades de responsabilidad limitada constituyen el tipo de sociedad mercantil más utilizado.

El capital social está dividido en participaciones sociales y está integrado por las aportaciones dinerarias o no dinerarias (mediante aportación de bienes o derechos) de los socios. En atención a la naturaleza de este tipo social, el trabajo de un socio no puede entenderse como aportación al capital.

Tal y como se expone en la introducción de este guía y como se desprende de sus rasgos configuradores, las sociedades de responsabilidad limitada no son por definición formas de organización enmarcadas en el ámbito de las empresas sociales. Dicho lo anterior, sí que pueden servir como instrumento para el desarrollo del objeto propio de sociedades cooperativas, fundaciones o asociaciones.

Las sociedades de responsabilidad limitada, al igual que las sociedades anónimas, sirven también como base para la constitución de sociedades de responsabilidad limitada laborales, porque son sociedades de responsabilidad limitada especiales y porque las sociedades de responsabilidad limitada pueden obtener, sin transformarse, la calificación de sociedades laborales.

2. Constitución

La constitución de una sociedad de responsabilidad limitada requiere el otorgamiento de una escritura de constitución por el socio o socios fundadores. Dicha escritura debe contener los rasgos esenciales de la sociedad, expresando la voluntad de constituirla, a saber: denominación, capital y domicilio sociales, aportación individualizada de los socios y el órgano inicial de administración. La escritura de constitución deberá incorporar, además, el texto de los estatutos sociales que regirán la vida de la sociedad y la acreditación del desembolso del capital social.

Una vez otorgada la escritura, esta deberá inscribirse en el Registro Mercantil. La sociedad podrá iniciar sus actividades desde la fecha del otorgamiento de la escritura de constitución, pero no gozará de personalidad jurídica hasta la fecha de su inscripción en el Registro Mercantil. La Ley de Sociedades de Capital prevé que serán responsables solidarios por los actos realizados en nombre de la sociedad antes de la inscripción quienes los hubiesen celebrado. Como excepción, se recoge el caso en que la eficacia del acto se condicione a la inscripción de la sociedad. Una vez inscrita, la sociedad quedará obligada por determinados actos y contratos celebrados, como sucede con los realizados por los administradores en ejercicio de las facultades que se les hubieran conferido.

La sociedad de responsabilidad limitada se podrá constituir de forma electrónica y en un único procedimiento a través del DUE, que incluirá todos los datos que deben remitirse a los registros y Administraciones públicas a tal fin.

Asimismo, se han dictado recientemente nuevas normas para facilitar la constitución de sociedades de responsabilidad limitada. Así, se ha aprobado la obligación de notarios e intermediarios que participen en la creación de las sociedades de responsabilidad limitada de informar a los fundadores de las ventajas del uso de ciertas instituciones para la constitución y la realización de otros trámites ligados al inicio de la actividad de la sociedad (los Puntos de Atención al Emprendedor y el Centro de Información y Red de Creación de Empresas ("CIRCE")).

En el caso de tramitación telemática CIRCE y el DUE de la constitución de las sociedades de responsabilidad limitada, se han incorporado además ciertas ventajas en el procedimiento, entre las que destacan algunas medidas, como la exención del pago de tasas en el momento de la publicación de la inscripción de la sociedad en el *Boletín Oficial del Registro Mercantil*; el acceso a modelos de estatutos tipo en formato estandarizado objeto de desarrollo reglamentario, que

estarán disponibles en todas las lenguas oficiales en todas las Comunidades Autónomas, o el acceso a una escritura pública con formato estandarizado.

Adicionalmente, en el caso de optar por la constitución de una sociedad limitada mediante tramitación telemática haciendo uso de la escritura pública con formato estandarizado, se dará acceso a otro tipo de facilidades, a destacar, la reducción del plazo con el que cuenta el registrador para inscribir de forma definitiva la escritura de constitución en el Registro Mercantil, que será de cinco días (o en el caso de utilizar estatutos-tipo, el plazo será de seis horas hábiles), la habilitación en el Registro Mercantil de un servicio remoto de atención al público en horas de oficina para que puedan evacuarse consultas y la posibilidad de atribuir en ciertas ocasiones al notario autorizante la facultad de subsanar electrónicamente ciertos defectos advertidos por el registrador en su calificación².

3. ¿Qué actividades pueden comprenderse en su objeto social?

La sociedad de responsabilidad limitada, si bien con un carácter más cerrado e, inicialmente, en un ámbito casi familiar, nace con la finalidad de operar en el tráfico mercantil. En este contexto, podrá realizar todo tipo de actividades económicas, con la única salvedad lógica de que sean actividades lícitas y posibles.

El objeto social deberá contener un detalle pormenorizado de las actividades que la sociedad anónima desarrolle. Esto es importante, ya que el objeto social es la base para determinar el ámbito de actuación y de responsabilidad de los administradores frente a la sociedad.

4. ¿Cuántos socios fundadores son necesarios?

La Ley de Sociedades de Capital no exige un mínimo de socios fundadores. Se permite la constitución de una sociedad de responsabilidad limitada por parte de un único socio, como sociedad unipersonal. En este caso, la constitución se hará por acto unilateral y toda la documentación societaria deberá reflejar que la sociedad tiene carácter unipersonal. A tal fin la denominación social ha de añadir el término “unipersonal” o la abreviatura “U.” a continuación de la denominación del tipo societario “sociedad de responsabilidad limitada”, “sociedad limitada”, o de las abreviaturas “S.L.” o “S.R.L.”.

5. Clases de socios

Las sociedades de responsabilidad limitada, a diferencia de las cooperativas u otras formas societarias, no distinguen entre tipos de socios en función de su aportación a la sociedad o de su contribución al desarrollo del objeto social. Todos los socios asumen la misma condición.

Lo que sí permite la ley es que se creen participaciones que confieran algún privilegio especial a sus titulares. A diferencia de las sociedades anónimas, tales privilegios pueden establecerse no solo en relación con los derechos económicos, sino también por lo que se refiere a los derechos de voto, que en la sociedad de responsabilidad limitada pueden atribuirse con independencia del capital aportado. Esta es una diferencia fundamental que responde a la importancia

2 La Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, recoge asimismo medidas tendentes a agiliza los trámites de constitución para las empresas emergentes que reúnan los requisitos previstos en la ley, que, entre otros, son el contar con un proyecto innovador y escalable.

de la condición personal del socio en la sociedad. Los derechos de cada participación o grupo de ellas deben quedar perfectamente delimitados en los estatutos sociales. En todo caso, debe respetarse la proporcionalidad entre valor nominal de las participaciones y los derechos de asunción preferente de participaciones.

En cuanto al trabajo de los socios en el desarrollo del objeto social, conviene tener en cuenta que los socios pueden ser trabajadores de la sociedad, pero no es una exigencia ni un rasgo característico de este tipo social. Al igual que en las sociedades anónimas, la condición de socio y trabajador tampoco dota de mayores derechos u obligaciones a los socios como tales, y está menos tutelada en la sociedad de responsabilidad limitada. Lo relevante a los efectos de asumir originariamente la condición de socio son las aportaciones económicas realizadas mediante la asunción de las correspondientes participaciones.

Sin perjuicio de lo anterior, y como elemento relevante en el ámbito de la empresa social, existe la opción de establecer en los estatutos sociales prestaciones accesorias (al desembolso de fondos) de los socios. Estas prestaciones, retribuidas o no, podrán asignarse a algunas participaciones o a todas ellas, o establecerse para todos o algunos socios. Además, deberán quedar perfectamente delimitadas en los estatutos. La ley no define en qué consiste una prestación accesorio, por lo que lo podrán ser obligaciones de dar, hacer o no hacer. Con estas prestaciones se permite personalizar una sociedad de capital, pues aumenta el contenido obligacional de los socios.

Los socios titulares de participaciones con prestaciones accesorias, y los que estén personalmente obligados a prestarlas, deberán cumplir obligatoriamente el contenido de la prestación accesorio, que se configura en beneficio de la sociedad. La transmisión de participaciones con prestaciones accesorias o que pertenezcan a socios obligados personalmente a realizar estas prestaciones deberá estar autorizada por la sociedad. El incumplimiento voluntario de una prestación accesorio es, además, por ley, una causa de exclusión de socios.

6. ¿Cómo puede articularse la entrada de nuevos socios?

La sociedad de responsabilidad limitada es, por definición, una sociedad cerrada. La entrada de nuevos socios, en la transmisión *inter vivos*, viene sometida en la ley a un requisito previo de autorización de la Junta General de Socios, y se disponen otras restricciones legales para supuestos de transmisión diferentes. Son posibles también restricciones estatutarias diversas.

Dicho lo anterior, y previo cumplimiento de las limitaciones legales o estatutarias, la entrada de nuevos socios puede articularse mediante la adquisición de participaciones a un socio y, adicionalmente, a través de la asunción y desembolso de nuevas participaciones creadas en aumentos de capital social.

7. ¿Es transmisible la condición de socio?

Las participaciones sociales (y con ello la condición de socio) son transmisibles, previo cumplimiento del régimen de transmisión previsto en los estatutos y, en su defecto, en la ley. El régimen legal establece diversos mecanismos de restricción atendiendo a las características de la transmisión. Los estatutos pueden prever también un régimen de autorización o limitaciones diferentes, como cláusulas de adquisición preferente o de rescate. En el régimen legal puede distinguirse en relación con la restricción a la transmisibilidad de las participaciones entre transmisión voluntaria y forzosa por acto *inter vivos*, y transmisión *mortis causa*.

Únicamente se consideran libres las transmisiones por acto *inter vivos* a favor de otros socios, cónyuge, ascendiente del socio, así como a favor de sociedades del mismo grupo que el socio transmitente.

En la transmisión *inter vivos*, la Ley de Sociedades de Capital sujeta otros supuestos de transmisión a la autorización previa de la sociedad, que se expresará a través de la Junta General de Socios. La sociedad podrá rechazar la transmisión presentando un adquirente alternativo o adquiriéndolas ella misma.

Se permite también que los estatutos prohíban la transmisión voluntaria de las participaciones por actos *inter vivos*, siempre que reconozcan al socio el derecho a separarse de la sociedad en cualquier momento. En cualquier caso, los estatutos podrán impedir la transmisión voluntaria de participaciones por actos *inter vivos* o el ejercicio del derecho de separación durante un periodo máximo de cinco años a contar desde la constitución o desde la escritura de formalización del aumento de capital en el que se crearon las participaciones cuya transmisión se limita.

Un régimen singular impera en casos de transmisiones forzosas *inter vivos*. En este caso, por ley, los socios gozan de un derecho de adquisición preferente de las participaciones que hubieran sido embargadas, con suspensión del procedimiento de ejecución. Los estatutos pueden otorgar ese mismo derecho a la sociedad para los casos en que los socios no lo ejerciten. En los supuestos de transmisión *mortis causa*, los estatutos podrán otorgar un derecho de rescate a favor de los socios y de la sociedad en casos de transmisión a causa de fallecimiento de un socio.

Las cláusulas estatutarias que hagan prácticamente libre la transmisión por acto *inter vivos* no están permitidas. Tampoco se permiten las cláusulas que obliguen a un socio a vender un número de participaciones distinto para el que solicita la autorización.

8. Separación y exclusión de los socios

La salida de un socio por vía voluntaria puede darse por dos cauces diferentes, a saber, mediante la transmisión de las participaciones de que es titular (tal y como acabamos de comentar en el apartado anterior) o por el ejercicio del derecho de separación.

Las causas que dan lugar al derecho de separación pueden ser legales o estatutarias. Las primeras son las previstas en la ley, como por ejemplo la sustitución o modificación sustancial del objeto social; las segundas son las que libremente han incluido los socios en los estatutos sociales.

Adicionalmente, un socio podrá verse obligado a abandonar la sociedad. Esto se da en los casos de exclusión de socios. La exclusión puede basarse en causas legales (a saber, incumplimiento voluntario de prestaciones accesorias o incumplimiento por el socio administrador de la prohibición de no competencia) o en causas estatutarias.

La exclusión requerirá acuerdo de la Junta General de Socios. La exclusión de un socio con participación igual o superior al 25 % del capital social requerirá, además, resolución judicial firme cuando el socio no estuviese conforme con la exclusión acordada.

Tanto en los casos de separación como en los de exclusión, los socios salientes tendrán derecho a recibir el valor razonable de sus participaciones.

9. ¿Responden los socios por las deudas de la sociedad?

Las sociedades de responsabilidad limitada son entidades con personalidad jurídica propia. Los socios no responden con su patrimonio personal de las deudas de la sociedad, sino únicamente hasta la cantidad máxima del capital aportado por cada uno de ellos, siempre y cuando el capital social sea igual o superior a 3.000 euros.

Mientras el capital social no alcance esta cifra, en caso de liquidación, voluntaria o forzosa, si el patrimonio de la sociedad fuera insuficiente para atender el pago de las obligaciones sociales, los socios responderán solidariamente de la diferencia entre el importe de 3.000 euros y la cifra del capital suscrito.

Asimismo, una vez disuelta y liquidada la sociedad, los socios responderían por pasivos sobrevenidos, y ello hasta donde alcance la cuota de liquidación percibida por cada uno de ellos en el momento de la liquidación.

10. ¿Qué aportaciones iniciales mínimas se necesitan?

Toda sociedad de responsabilidad limitada necesita tener un capital social mínimo, el cual podrá ser de un euro, si bien hasta que este no alcance la cifra de 3.000 euros se aplicarán normas específicas de dotación mínima de la reserva legal, así como un régimen especial de responsabilidad de socios en caso de liquidación si el patrimonio de la sociedad fuera insuficiente para atender el pago de las obligaciones sociales.

Las aportaciones al capital social podrán ser dinerarias o no dinerarias. Estas últimas están a su vez integradas por bienes y derechos susceptibles de valoración económica. En la escritura de constitución deberán describirse las aportaciones no dinerarias, su valoración en euros y la numeración de las participaciones asignadas.

A diferencia de lo que ocurre en las sociedades anónimas, los bienes y derechos objeto de una aportación dineraria no están sujetos por ley a valoración por uno o varios expertos independientes.

La ley protege la integridad del capital en caso de aportaciones no dinerarias mediante un especial régimen de responsabilidad de los socios y los administradores. En particular, los socios fundadores, quienes asuman un aumento de capital y quienes adquieran participaciones desembolsadas mediante aportaciones no dinerarias responderán solidariamente frente a la sociedad y a los acreedores sociales de la realidad de las aportaciones y de su valoración. La responsabilidad frente a la sociedad y a los acreedores prescribe a los cinco años desde el momento de realizarse la aportación.

Este régimen de responsabilidad se excluirá en caso de que los bienes aportados hayan sido objeto de valoración por un experto independiente.

11. Vías de financiación al margen de la financiación bancaria

Las sociedades de responsabilidad limitada podrán crear participaciones sin derecho a voto por un importe nominal no superior a la mitad del capital social. Estas participaciones otorgan a sus titulares derecho a un dividendo preferente. Dado el rasgo característico básico de una empresa social centrado en la reinversión de los beneficios al fin propio, a nuestro entender, si bien esta vía para obtener financiación está disponible, su creación ha de ser compatible con esa finalidad.

Las formas de financiación alternativas para la sociedad de responsabilidad limitada son menores que las dispuestas para la sociedad anónima, en la medida en que la emisión de obligaciones se acepta en otras condiciones: el importe total de emisiones de la sociedad de responsabilidad limitada no podrá ser superior al doble de sus recursos propios, salvo que la emisión esté garantizada con hipoteca, prenda, garantía pública o aval solidario de entidad de crédito. En ningún caso podrá la sociedad emitir o garantizar obligaciones convertibles en participaciones.

Estas sociedades también pueden acceder a las formas de financiación a las que pueden acceder las sociedades anónimas, como el *crowdfunding*, fondos, incubadoras y aceleradoras sociales, ayudas gubernamentales, financiación ofrecida por el ICO, o la participación en premios y programas públicos y privados, mencionadas con respecto a las sociedades anónimas en el apartado 11 “*Vías de financiación al margen de la financiación bancaria*” de la sección III F).

12. El derecho de los socios al dividendo

Todo socio tiene derecho a percibir dividendos en función, como regla general, del contenido económico de las participaciones de que sea titular.

La distribución de dividendos de las participaciones ordinarias se realizará generalmente en proporción a su participación en el capital social, aunque pueden establecerse criterios distintos en los estatutos.

Al cierre de cada ejercicio y en el marco de la aprobación de las cuentas anuales, los socios decidirán sobre la aplicación del beneficio obtenido y, manteniendo siempre el valor del patrimonio neto igual al capital social, podrán decidir repartir como dividendos la parte del beneficio que resulte una vez cubiertas las atenciones legales o estatutarias. El derecho al dividendo nace vinculado a este acuerdo.

De igual modo, a lo largo del ejercicio social, y respetando siempre el mantenimiento del patrimonio neto mínimo comentado, los socios podrán acordar repartir dividendos con cargo a las reservas de libre disposición de la sociedad.

13. Fondos y reservas obligatorios y voluntarios

Las sociedades de responsabilidad limitada están obligadas a dotar una reserva legal por importe mínimo igual al 20 % del importe de capital social. Sin embargo, si el capital fuera inferior a la cifra de 3.000 euros, las sociedades de responsabilidad limitada estarán obligadas a dotar una reserva legal por importe mínimo igual al 20 % del beneficio hasta que dicha reserva, junto con el capital social, alcance el importe de 3.000 euros. A tal fin, las sociedades deberán destinar cada año un importe igual al 10 % del beneficio del ejercicio a la dotación de la reserva legal.

Los estatutos podrán prever, además, que un importe determinado del beneficio del ejercicio se destine necesariamente a la dotación de reservas voluntarias o fondos concretos.

Sin perjuicio de la previsión estatutaria, los socios podrán acordar libremente destinar el resto del beneficio a la dotación de reservas voluntarias.

14. ¿Cuáles son los órganos de la sociedad de responsabilidad limitada?

Los órganos rectores de una sociedad de responsabilidad limitada son la Junta General de Socios (o decisiones de socio único, en caso de sociedad unipersonal) y el órgano de administra-

ción, al que se le atribuye la gestión y la representación de la sociedad, y cuyos miembros no han de ser socios.

La Junta General es la reunión de socios que decide por la mayoría legal o estatutariamente establecida sobre los asuntos propios de su competencia.

El órgano de administración puede estar representado por:

- 1) un administrador único;
- 2) dos o más administradores solidarios con poderes individuales;
- 3) dos o más administradores mancomunados que actúen conjuntamente; o
- 4) un Consejo de Administración integrado por un mínimo de tres miembros. Los miembros del Consejo han de actuar colegiadamente, mediante la adopción de acuerdos. El Consejo puede delegar facultades y conferir apoderamientos, con los límites en que la Ley de Sociedades de Capital permite la delegación.

15. Formas privadas de reconocimiento de la contribución a la economía social

Al igual que en el caso de las sociedades anónimas, existen declaraciones o certificaciones de iniciativa privada que sirven para reconocer el impacto de estas sociedades en la economía social, proporcionando a los posibles inversores y partes interesadas información adicional para evaluar con precisión el impacto social de la sociedad. Son las mismas certificaciones que las usadas por sociedades anónimas y ya identificadas en el apartado 15 "Formas privadas de reconocimiento de la contribución a la economía social" de la sección III F).

1. Breve introducción al sistema tributario español

En España existen tres tipos de tributos a los que pueden estar sometidos los empresarios: los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Esta guía solo se centrará en los impuestos.

Los principales impuestos españoles han sido establecidos por el Estado (salvo en el País Vasco y Navarra, que tienen su propio sistema tributario diferenciado, como se explicará en el apartado 2.8.), aunque en algunos casos su recaudación ha sido parcial o totalmente transferida a las Comunidades Autónomas, junto con cierto grado de competencias legislativas. Además, las Comunidades Autónomas y las entidades locales podrán establecer y exigir sus propios tributos, bajo ciertas condiciones.

En las islas Canarias, si bien no hay un régimen tributario propio, existen algunos incentivos fiscales específicos y algunas especialidades en materia de imposición indirecta. También se han aprobado ciertos incentivos fiscales específicos y especialidades para las islas Baleares para los años 2023 a 2028, si bien en este caso no afectan a la imposición indirecta. Finalmente, las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla también disfrutaban de diversas ventajas fiscales y de un sistema de imposición indirecta particular.

A continuación, describimos los rasgos comunes de los principales impuestos aplicables a la actividad empresarial realizada a través de personas jurídicas residentes en España.

2. Impuesto sobre Sociedades

2.1. ¿Qué entidades están sujetas al impuesto?

Están sujetas al impuesto las personas jurídicas residentes en España, con excepción de las sociedades civiles que no tengan actividad mercantil. Existen otras entidades sin personalidad jurídica propia que también se encuentran sujetas al impuesto sometidas a ciertas especialidades (por ejemplo, los fondos de inversión o las uniones temporales de empresas).

Algunas entidades estarán total o parcialmente exentas del impuesto en función de su forma societaria o de las actividades realizadas, según se especificará en el apartado correspondiente de la presente guía.

2.2. ¿Sobre qué cantidad se debe pagar el impuesto?

La base imponible se calcula sobre la base del resultado que refleja la cuenta de pérdidas y ganancias del contribuyente (elaborada de acuerdo con los principios contables), corregida mediante determinados ajustes establecidos por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ("Ley del IS").

La Ley del IS guarda, en lo esencial, plena coherencia con los principios contables y establece directrices bastante claras en cuanto a los gastos que se consideran fiscalmente deducibles. En síntesis, los gastos relacionados con la realización de actividades económicas son fiscalmente deducibles siempre y cuando: (i) estén correlacionados con la obtención de ingresos y (ii) estén correctamente contabilizados en los libros del contribuyente. Sin embargo, existe una serie de gastos que la Ley del IS considera expresamente como fiscalmente no deducibles (por ejemplo, las multas y sanciones, los derivados de la contabilización del propio IS o los donativos y liberalidades, entre otros).

2.3. ¿Cuál es el tipo impositivo aplicable?

Las entidades sujetas al impuesto deberán tributar al tipo general del 25 %. No obstante, las entidades de nueva creación que cumplan ciertos requisitos tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible sea positiva y en el siguiente, al tipo del 15 %, siempre y cuando hubieran debido tributar según el tipo general.

Otros tipos resultarán aplicables en determinadas circunstancias especiales (algunas de las cuales se refieren a ciertas formas societarias que serán descritas en esta guía).

2.4. ¿Cuándo debe pagarse el impuesto?

Los obligados tributarios presentan una declaración anual y tres relativas a los pagos fraccionados a cuenta del impuesto del ejercicio.

La declaración anual del impuesto debe presentarse en el plazo de los veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores al cierre del ejercicio. Es decir, en el caso de una entidad que cierra su ejercicio social el 31 de diciembre, la declaración deberá presentarse durante los primeros 25 días de julio. En caso de que la declaración resulte a devolver, la Administración tiene un plazo de seis meses desde la finalización del plazo de presentación para efectuar la devolución.

Los pagos fraccionados deben realizarse durante los primeros veinte días naturales de abril, octubre y diciembre. La cantidad a ingresar se determina, generalmente, teniendo en cuenta la cuota del último ejercicio cuya declaración se ha presentado (durante el primer ejercicio de actividad no existirá obligación de realizar pagos fraccionados). No es obligatorio realizar pagos a cuenta si el resultado del último ejercicio cuya declaración se ha presentado anterior es cero o negativo.

Sin embargo, el contribuyente también puede optar por realizar los pagos fraccionados tomando como referencia la base imponible que se ha generado desde el inicio del período impositivo hasta la fecha de cierre del pago fraccionado (en el caso de entidades cuyo período impositivo coincide con el año natural, esto implicaría emplear la base imponible generada

desde el 1 de enero al 31 de marzo, al 30 de septiembre o al 30 de noviembre para cada uno de los tres pagos fraccionados, respectivamente).

2.5. ¿Qué ocurre en caso de pérdidas?

Las bases imponibles negativas podrán ser compensadas con las rentas positivas de los ejercicios posteriores.

No obstante, existe una limitación general a la compensación de bases imponibles negativas, que solo podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el mayor de los siguientes dos importes: (i) el 70 % (60 % en 2016) de la base imponible previa y (ii) un millón de euros. Las entidades de nueva creación que cumplan ciertos requisitos no están sometidas a límite alguno durante los tres primeros periodos impositivos en que generen base imponible positiva.

2.6. ¿Cómo se tratan fiscalmente las operaciones con personas o entidades vinculadas?

Todas las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas deberán valorarse por su valor normal de mercado.

En términos generales, se considerarán operaciones entre personas o entidades vinculadas, entre otras, las realizadas entre sociedades que se encuentran bajo un mismo control, las realizadas entre una sociedad y sus accionistas, o las realizadas entre una sociedad y sus administradores.

En determinados supuestos, se exige la preparación y mantenimiento de documentación relativa a las operaciones vinculadas realizadas, en la cual, entre otras circunstancias, se debe informar de los métodos de valoración utilizados en dichas operaciones o de la información que se ha utilizado para realizar esa valoración.

La inobservancia de la obligación de preparar y mantener dicha documentación, o la falta de valoración a mercado de las operaciones, puede acarrear la imposición de sanciones tributarias.

2.7. ¿Existe algún beneficio en el IS aplicable a las pequeñas empresas?

Las empresas de reducida dimensión (aquellas cuya cifra de negocios en el ejercicio anterior sea inferior a 10 millones de euros) disfrutan de los siguientes beneficios en el IS:

- 1) Libertad de amortización fiscal de elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias (incluyendo elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra o los fabricados por la propia empresa y los elementos objeto de un contrato de arrendamiento financiero). Su aplicación requiere de un incremento de plantilla durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento y que este incremento se mantenga durante otros 24 meses. El incremento de plantilla experimentado incide en el importe máximo de la inversión que puede beneficiarse de la libertad de amortización (120.000 euros por trabajador medio en que se incrementa la plantilla).
- 2) Amortización fiscal acelerada (al doble de velocidad) de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible (incluyendo elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra o los fabricados por la propia empresa).

- 3) Amortización fiscal acelerada de los intangibles adquiridos en un ejercicio en el que se cumplan las condiciones para considerar a la entidad como empresa de reducida dimensión. En concreto, el porcentaje de amortización fiscalmente aplicable conforme a la Ley del IS podrá incrementarse en un 50 %.
- 4) Posibilidad de deducir fiscalmente la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 % sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.
- 5) Posibilidad de aplicar un incentivo denominado "reserva de nivelación de bases imponibles", que permite minorar la base imponible hasta el 10 %, con un límite de un millón de euros. La reserva deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración de la base imponible.

2.8. Especialidades de las empresas emergentes

Las empresas consideradas emergentes de acuerdo con la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes ("**Ley de Startups**") disfrutan de los siguientes beneficios en el IS (o Impuesto sobre la Renta de no Residentes para las empresas que actúen a través de un establecimiento permanente en España):

- 1) Estarán sujetas a un tipo de gravamen del 15 % en el IS durante el primer período impositivo en que obtengan una base imponible positiva y los tres siguientes.
- 2) Si la empresa emergente está al corriente de sus obligaciones fiscales y presenta sus autoliquidaciones en plazo, el pago de la deuda tributaria del IS correspondiente a los dos primeros periodos impositivos con base imponible positiva podrá aplazarse durante doce y seis meses, respectivamente, sin necesidad de aportar garantías y sin que se devenguen intereses de demora. En este supuesto de aplazamiento, el pago deberá realizarse en el plazo de un mes desde que expire el aplazamiento.
- 3) Durante los dos primeros periodos impositivos con base imponible positiva, las empresas emergentes también estarán exentas de la obligación de presentar pagos fraccionados.

2.9. Especialidades en el País Vasco y Navarra

Tanto las tres provincias vascas (Vizcaya, Álava y Guipúzcoa) como la comunidad foral de Navarra tienen un sistema fiscal propio que, en términos generales, se regula por la normativa aprobada a nivel local.

El IS aplicable en dichos territorios es similar al aplicable en territorio común, con algunas especialidades. Entre las más relevantes, interesa destacar las siguientes:

- 1) El tipo de gravamen general en Navarra es del 28 %.
- 2) El tipo de gravamen general en las tres provincias vascas es del 24 %.

3. Impuesto sobre el Valor Añadido

3.1. ¿Cuándo se genera el impuesto?

Todas las transacciones comerciales están sujetas al IVA, a excepción de aquellas actividades que se consideren exentas, siempre y cuando sean realizadas por empresarios en el desarrollo de su actividad empresarial (aunque se realicen con carácter ocasional).

Como regla general, el IVA grava las entregas de bienes efectuadas o los servicios prestados por empresarios en el marco de su actividad, ciertas adquisiciones intracomunitarias de bienes dentro de la UE y la importación de mercancías en el territorio español. En las islas Canarias, Ceuta y Melilla no se aplica el IVA, pero existen algunos impuestos indirectos análogos (el Impuesto General Indirecto Canario, en el caso de Canarias, o el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, en las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla).

Existen determinadas entregas de bienes o prestaciones de servicios exentas del impuesto, entre otras, los servicios de asistencia sanitaria, determinados servicios de asistencia social, servicios educativos, servicios culturales y deportivos prestados por entidades privadas de carácter social o las operaciones financieras.

3.2. ¿Influye la forma societaria escogida en la sujeción de la operación al impuesto?

La forma jurídica del empresario no afecta por sí sola a su tratamiento en el IVA, siempre y cuando la operación realizada se desarrolle en el marco de una actividad empresarial. En consecuencia, no es descartable que determinadas operaciones realizadas por entes sin ánimo de lucro estén sujetas y no exentas del IVA.

3.3. ¿Quién debe pagar el impuesto?

Como regla general, se considerará sujeto pasivo del impuesto a quien realice la operación sujeta y no exenta (es decir, quien realiza la entrega o presta el servicio). En esos casos, el sujeto pasivo deberá ingresar en Hacienda el impuesto correspondiente, si bien tendrá derecho a repercutirlo al destinatario de la operación.

No obstante, existen determinadas operaciones en las que, como excepción, el sujeto pasivo del impuesto será el destinatario del bien o del servicio.

Por otro lado, los empresarios que repercutan IVA o realicen operaciones sujetas y no exentas del impuesto, con carácter general, tendrán el derecho a deducir el IVA soportado con ocasión de la adquisición de bienes o servicios. En su declaración, el IVA soportado podrá compensar el IVA repercutido en las operaciones realizadas en el período impositivo. Si la diferencia en el período impositivo es positiva, deberá ingresarse en Hacienda. Si es negativa, podrá compensarse con el IVA repercutido en los siguientes períodos (hasta un máximo de 4 años) o solicitarse la devolución de Hacienda al final del ejercicio (cabe la posibilidad de solicitar la devolución con carácter mensual en determinados supuestos).

En términos generales, quienes realicen exclusivamente operaciones exentas o actividades no empresariales no tienen derecho a deducir el impuesto soportado. Si se realizan conjuntamente actividades exentas y no exentas, normalmente tendrán el derecho a deducir parcialmente el IVA soportado de forma proporcional.

No obstante, el IVA soportado con bienes o servicios que no se afecte en exclusiva a la realización de actividades empresariales sujetas al impuesto no será deducible, si bien existen determinadas exenciones en relación con algunos bienes del inmovilizado (bienes de inversión).

3.4. ¿Sobre qué importe se aplica el impuesto?

Como regla general, la base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación acordada por las operaciones sujetas, al cual deben añadirse, entre otros,

determinados gastos relacionados con el bien entregado o servicio prestado (comisiones, portes o seguros), los impuestos que recaigan sobre las operaciones realizadas o las deudas asumidas.

3.5. ¿Cuáles son los tipos impositivos vigentes?

Hay que tener en cuenta que actualmente existen productos para los que se han aprobado tipos de IVA especiales con carácter limitado en el tiempo para hacer frente a la emergencia COVID y a las consecuencias económicas de la guerra en Ucrania. Al margen de estas medidas temporales que más adelante se desarrollarán, en la actualidad en España existen con carácter general y permanente cuatro tipos de IVA: un tipo general del 21 %, un tipo reducido del 10 %, un tipo superreducido del 4 % y un tipo del 0% que afecta exclusivamente a las entregas de bienes realizadas en concepto de donativos a las entidades sin fines lucrativos definidas en el artículo 2 de la LRF, siempre que esas entidades las destinen a los fines de interés general que desarrollen.

El tipo impositivo aplicable depende de la naturaleza de los bienes entregados o de los servicios prestados.

Se incluye a continuación una tabla con las operaciones más habituales a las que resultan de aplicación los tipos reducidos.

Operación	Tipo
Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los siguientes bienes:	
Los productos utilizados para la nutrición humana o animal (excluidos el alcohol, las bebidas refrescantes, zumos y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos y el tabaco, que tributan al tipo general)	
Los animales, vegetales y demás productos destinados a la obtención de productos para la nutrición humana o animal	
Productos farmacéuticos de uso directo por consumidor final (guatas, gasas, vendas...), equipos médicos, aparatos y demás instrumental diseñados por sus características objetivas para uso personal y exclusivo de personas con deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales	
Los medicamentos para uso animal	10%
Las aguas aptas para las personas y los animales, o para el riego (incluso en estado sólido)	
Los bienes utilizados en la realización de actividades agrícolas, forestales o ganaderas	
Las viviendas (junto con los garajes —máximo dos— y anexos que se transmiten conjuntamente con ellas), salvo que la finalidad del comprador sea la demolición	
La prestación de los siguientes servicios:	
Los transportes de viajeros y sus equipajes	
Los servicios de hostelería	
Los servicios a favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas	

Operación	Tipo
Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los siguientes bienes:	
El pan, la leche, los quesos, los huevos y las frutas, verduras, hortalizas, legumbres tubérculos y cereales	
Los libros, periódicos y revistas, incluidas las publicaciones digitales	4%
Compresas, tampones, protegeslips, preservativos y otros anticonceptivos no medicinales	
Los medicamentos para uso humano y las prótesis, órtesis e implantes internos para personas con discapacidad	

Por otra parte, hasta el 31 de diciembre de 2023 tributan al tipo del 5 % los contratos de electricidad de potencia no superior a 10 kw y precio mayorista del mes anterior superior a 45 €/MWh, los contratos de electricidad cuyos titulares sean perceptores del bono social con condición de vulnerable severo y las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural, y de briquetas y pellets procedentes de la biomasa y madera para leña.

De la misma forma, hasta el 30 de junio de 2023 tributan al tipo del 4 % las mascarillas quirúrgicas desechables entregadas a otros destinatarios (incluidos los particulares). Hasta esa misma fecha tributan al 0 % las entregas de vacunas contra el COVID y de productos sanitarios para su diagnóstico.

Igualmente, hasta 30 de junio de 2023 tributarán a un tipo del 5 % los aceites de oliva y de semillas y pastas alimenticias (aunque podrá prorrogarse posteriormente esta medida si la inflación sigue siendo elevada) y al 0 % los alimentos que normalmente tributan al 4%.

3.6. ¿La constitución de una sociedad está sujeta al IVA?

La sujeción al IVA dependerá de la naturaleza de los bienes aportados a la sociedad con motivo de su constitución y de la condición de empresario o profesional de quien los aporta.

La constitución de una sociedad mediante aportaciones dinerarias no está sujeta al IVA y, con carácter general, la constitución de una sociedad no debería quedar sujeta al IVA a menos que fuera llevada a cabo por un empresario o profesional que, a su vez, aportase elementos aislados, no constitutivos (en su conjunto) de un negocio en funcionamiento, afectos previamente a su actividad empresarial o profesional.

3.7. ¿La adquisición de un negocio en funcionamiento está sujeta al IVA?

La adquisición de un negocio, entendiendo por tal un conjunto de elementos corporales e incorporeales que, formando parte del patrimonio empresarial del transmitente, constituyan una unidad económica capaz de funcionar por sus propios medios, no estará sujeta al IVA.

Para ello, en el caso de adquirir un negocio, deberá valorarse si a la vista de los activos y contratos adquiridos, del personal asumido y de las demás circunstancias concurrentes, se puede concluir si lo adquirido conforma un conjunto mínimo y suficiente para poder desarrollar una actividad económica.

3.8. ¿Qué obligaciones formales acarrea la realización de actividades sujetas al IVA?

Las principales obligaciones formales del impuesto son las siguientes:

- 1) La presentación periódica de declaraciones.

El obligado tributario tiene que presentar periódicamente autoliquidaciones del impuesto. Generalmente, en el caso de las pequeñas y medianas empresas la presentación se lleva a cabo cada trimestre. A final de año, los sujetos pasivos deben presentar una declaración-resumen del año. También pueden estar obligados a presentar una declaración informativa con el contenido de los libros registro o una declaración relativa a sus operaciones con terceros.

Además, los obligados tributarios deben presentar la declaración relativa al comienzo, modificación o cese de las actividades que determinen su sujeción al impuesto.

- 2) La emisión de facturas.

Los sujetos pasivos también deben expedir y entregar facturas o documentos sustitutos y conservar copia de ellos durante cuatro años.

- 3) La llevanza de libros registro.

Los empresarios están obligados a llevar el libro registro de las facturas expedidas, el de las facturas recibidas, el de los bienes de inversión, el de determinadas operaciones intracomunitarias y, en ocasiones, algunos otros, como el de las operaciones realizadas en el régimen simplificado.

- 4) Cumplir con las obligaciones de identificación.

Es preciso solicitar la inclusión en el censo de empresarios a los efectos del IVA y, en determinados supuestos, la inclusión en el registro de operadores intracomunitarios.

4. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

4.1. ¿Qué modalidades comprende el ITP-AJD?

El ITP-AJD se compone, a su vez, de tres modalidades impositivas distintas: Transmisiones Patrimoniales Onerosas ("TPO"), Operaciones Societarias ("OS") y Actos Jurídicos Documentados ("AJD").

4.2. ¿Qué operaciones están sujetas a TPO?

Son operaciones sujetas (a) las transmisiones onerosas *inter vivos* de bienes o derechos localizados o ejercitables en España y (b) la constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y determinadas concesiones administrativas.

No obstante, la modalidad TPO no se aplica a las operaciones realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad y, en cualquier caso, a las operaciones sujetas al IVA.

Como excepción a lo anterior, están sujetas al TPO determinadas operaciones realizadas por empresarios o profesionales: (i) las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute sobre estos cuando estén su-

jetos pero exentos del IVA, (ii) las entregas de inmuebles que estén incluidos en la transmisión de una rama de actividad o de un patrimonio empresarial, cuando dicha operación no esté sujeta al IVA, y (iii) determinadas transmisiones de acciones o participaciones sociales de sociedades propietarias directa o indirectamente de inmuebles no afectos a actividades económicas.

Por lo tanto, con carácter general, la gran mayoría de las operaciones realizadas en el marco de una actividad empresarial no quedarán sujetas a este impuesto.

4.3. ¿Quién debe pagar la modalidad TPO?

En términos generales, en función del tipo de acto sujeto al impuesto, estará obligado a su pago el adquirente del bien o la persona en cuyo favor se constituya un derecho, con independencia de lo que las partes puedan acordar en el contrato.

4.4. ¿A cuánto asciende el impuesto por la modalidad TPO?

Con carácter general, la base imponible de la modalidad TPO estará constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Existen algunas reglas especiales para determinados bienes (como, por ejemplo, derechos reales, usufructo o arrendamientos) y operaciones sujetas al impuesto (como, por ejemplo, concesiones administrativas, promesas y opciones sobre contratos). Además, en el caso de bienes inmuebles, desde 2022 el valor sobre el que se liquida el impuesto no puede ser inferior al valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario (sin perjuicio de la posibilidad de impugnar este valor de referencia e instar la devolución de los importes pagados en exceso, en su caso).

El tipo aplicable depende de la Comunidad Autónoma ante la que deba pagarse el impuesto. En particular, en la transmisión y constitución de derechos y cesión de derechos reales sobre inmuebles, el tipo varía entre el 2,5 % y el 13 %; en la constitución de garantías, fianzas, pensiones o préstamos, el tipo es del 1 % (aunque en la mayoría de casos acaban resultando exentos de tributación); y en el resto de casos, entre el 4 % y el 6 %.

4.5. ¿Qué operaciones quedan sujetas a la modalidad OS?

Deberán tributar por esta modalidad, al tipo del 1%, las reducciones de capital (en las que se entreguen bienes o derechos a los socios) y las liquidaciones. El impuesto se calculará sobre el valor de los bienes o derechos entregados, sin deducción de cargas ni deudas, y deberá ser satisfecho por el socio.

Sin embargo, la constitución, aumento de capital, fusión, escisión y transformación de sociedades no deberán tributar por este impuesto.

4.6. ¿Qué actos o contratos quedan sujetos a la modalidad AJD?

Quedan sujetas a esta modalidad:

- 1) El otorgamiento de primera copia de escrituras con contenido valuable, que resulte inscribible en el Registro Mercantil, el Registro de la Propiedad, el Registro de Bienes Muebles o el Registro de la Propiedad Industrial, siempre y cuando el acto o contrato no esté sujeto a las modalidades TPO y OS, ni al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Los supuestos más habituales del pago de este impuesto en el ámbito de la actividad empresarial son la constitución y novación de préstamos hipotecarios, la constitución de

garantías reales, la adquisición de inmuebles sujeta y no exenta del IVA y la constitución de arrendamientos financieros sobre bienes inmuebles.

El tipo aplicable depende de la Comunidad Autónoma donde se liquide el impuesto y del tipo de operación gravada, y puede oscilar entre el 0,5 % (0,25 % en Ceuta y Melilla) y el 3 %.

- 2) La emisión de letras de cambio, cheques y otros documentos que cumplan función de giro (salvo determinadas excepciones). El tipo aplicable depende de una escala progresiva, y se sitúa en torno al 0,3 %.
- 3) La emisión de determinados títulos nobiliarios y las anotaciones preventivas de embargos no ordenadas en vía judicial (estas últimas al tipo del 0,5 %).

4.7. ¿Cuándo se paga el ITP-AJD?

En función de la Comunidad Autónoma donde se deba liquidar, el plazo es de 30 días hábiles o de un mes.

5. Impuestos locales

5.1. ¿Cuáles son los principales impuestos locales que pueden resultar de aplicación a una actividad económica?

El principal impuesto a tener en cuenta a nivel local es el Impuesto sobre Actividades Económicas. El importe del impuesto a satisfacer depende de diversas variables, como el tipo de actividad desarrollada, el municipio en el que se desarrolla la actividad, la superficie de los locales en los que se desarrolla la actividad o la potencia contratada.

Por otro lado, en el caso de disponer de un inmueble en propiedad (o de un derecho de usufructo, superficie o de una concesión administrativa sobre él), deberá satisfacerse el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Otros impuestos locales también pueden resultar de aplicación (por ejemplo, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica o el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana).

5.2. ¿Quién debe pagar el IAE?

Cualquier entidad que lleva a cabo una actividad económica en España está obligada al pago de este impuesto. No obstante, las personas físicas —en todo caso— y aquellas entidades cuyo volumen de facturación no exceda de 1.000.000 de euros anuales estarán exentas.

Del mismo modo, la entidad sujeta al impuesto estará exenta de tributación durante los dos años siguientes al comienzo de su actividad.

1. Impulso a los emprendedores

Dentro del tejido empresarial español, las pequeñas y medianas empresas (pymes) y los autónomos tienen un papel muy relevante debido a su capacidad para generar empleo. Haciéndose eco de esta situación, las últimas reformas legislativas en el ámbito laboral y de la Seguridad Social han tenido como objetivo, entre otros, potenciar y facilitar la iniciativa empresarial mediante el establecimiento de un entorno que promueva la cultura emprendedora y la creación y desarrollo de proyectos empresariales generadores de empleo.

1.1. Trabajo autónomo y prestación por desempleo

Tradicionalmente, la prestación por desempleo y el trabajo autónomo han sido dos conceptos incompatibles; sin embargo, la legislación ha ido estableciendo diversas fórmulas de compatibilización entre ellos.

1.1.1. Posibilidad de compatibilizar la percepción de la prestación por desempleo con el trabajo autónomo

El Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre ("LGSS"), establece la incompatibilidad de la prestación por desempleo con el trabajo por cuenta propia, pero actualmente esta incompatibilidad tiene algunas excepciones:

a) Compatibilización de la prestación por desempleo con el inicio de una actividad por cuenta propia

Los beneficiarios de la prestación por desempleo de nivel contributivo que hayan cesado con carácter total y definitivo su actividad laboral y que causen alta como trabajadores por cuenta propia podrán compatibilizar la percepción mensual de la prestación que les corresponda con el trabajo autónomo, por un máximo de 270 días o por el tiempo inferior pendiente de percibir, siempre que se solicite la compatibilidad en el

plazo de 15 días a contar desde la fecha de inicio de la actividad por cuenta propia, sin perjuicio de que el derecho a la compatibilidad de la prestación surta efecto desde la fecha de inicio de tal actividad.

También podrán disfrutar de esta compatibilidad los perceptores de la prestación por desempleo que se incorporen como socios de sociedades laborales de nueva creación o socios trabajadores de cooperativas de trabajo asociado de nueva creación que estén encuadrados en el régimen especial de la Seguridad Social que corresponda por razón de la actividad que desarrollen por cuenta propia.

b) Compatibilización establecida por un programa de fomento del empleo

Cuando así lo establezca algún programa de fomento del empleo destinado a colectivos que presenten una mayor dificultad de inserción en el mercado del trabajo, se podrá compatibilizar la percepción de la prestación por desempleo pendiente de percibir con el trabajo por cuenta propia. En este caso, la entidad gestora abonará al trabajador el importe mensual de la prestación en la cuantía y duración que se determinen, sin incluir la cotización a la Seguridad Social.

1.1.2. Capitalización de la prestación por desempleo

Con el objetivo de propiciar e incentivar el autoempleo de los trabajadores desempleados, el artículo 296.3 de la LGSS prevé la posibilidad de (i) abonar de una sola vez el importe actual, total o parcial, de la prestación por desempleo de nivel contributivo y que esté pendiente de percibir, siempre que así lo establezca algún programa de fomento del empleo; o (ii) abonar la prestación por desempleo de nivel contributivo a través de pagos parciales para subvencionar la cotización del trabajador a la Seguridad Social.

En particular:

a) Abono de la capitalización de la prestación por desempleo como pago único

El artículo 34.1.1.^ª de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del Trabajo Autónomo (el "**Estatuto del Trabajo Autónomo**") prevé la posibilidad de abonar, como pago único, hasta el 100 % de la prestación por desempleo de nivel contributivo a los beneficiarios que pretendan:

a) Constituirse como trabajadores autónomos.

Están excluidos (i) los trabajadores autónomos económicamente dependientes ("**TRADE**") que hayan suscrito un contrato con una empresa con la que hubieran mantenido un vínculo contractual previo inmediatamente anterior al desempleo (o perteneciente al mismo grupo empresaria); y (ii) quienes en los veinticuatro meses anteriores a su solicitud hayan compatibilizado el trabajo por cuenta propia con la prestación por desempleo de nivel contributivo.

b) Destinar hasta el 100 % de su importe a realizar una aportación al capital social de una entidad mercantil de nueva constitución o constituida en un plazo máximo de doce meses anteriores a la aportación, siempre y cuando (i) se vaya a poseer el control efectivo de la sociedad; (ii) se vaya a ejercer en esta una actividad profesional, y (iii) se produzca un alta en la Seguridad Social en el Régimen Especial de los Trabajadores Autónomos ("**RETA**") o en el Régimen Especial de los Trabajadores del Mar.

Además, quienes capitalicen la prestación por desempleo, podrán destinarla a los gastos de constitución y puesta en funcionamiento de una entidad, así como al pago de las tasas y tributos. Podrán destinar también hasta el 15 % de la cuantía de la prestación capitalizada al pago de servicios específicos de asesoramiento, formación e información relacionados con la actividad a emprender.

Están excluidos (i) quienes hayan mantenido un vínculo contractual previo inmediatamente anterior al desempleo con las entidades mercantiles u otras pertenecientes al mismo grupo empresarial; y (ii) quienes en los veinticuatro meses anteriores a su solicitud hayan compatibilizado el trabajo por cuenta propia con la prestación por desempleo de nivel contributivo.

c) Incorporarse, de forma estable, como socios trabajadores o de trabajo en cooperativas o en sociedades laborales, aunque hayan mantenido un vínculo contractual previo con dichas sociedades, independientemente de su duración, o constituir las (*ex* artículo 10 de la Ley de Economía Social).

La capitalización podrá destinarse a los gastos de constitución y puesta en funcionamiento de una entidad, así como al pago de las tasas y el precio de servicios específicos de asesoramiento, formación e información relacionados con la actividad a emprender.

d) Adquirir acciones o participaciones sociales de una sociedad en la que presten servicios retribuidos como trabajadores con contrato de trabajo indefinido, de forma que, con dicha adquisición, individualmente considerada, o con las adquisiciones que realicen otras personas, trabajadoras o no de la sociedad, esta reúna las condiciones legalmente necesarias para adquirir la condición de sociedad laboral o transformarse en cooperativa por sociedades mercantiles en concurso (*ex* artículo 10 bis de la Ley de Economía Social).

b) Abono de la capitalización de la prestación por desempleo mensualmente

De acuerdo con el artículo 34.1.2.^a del Estatuto del Trabajo Autónomo, la entidad gestora puede abonar mensualmente el importe de la prestación por desempleo de nivel contributivo para subvencionar la cotización del trabajador autónomo a la Seguridad Social.

1.1.3. Suspensión y reanudación del cobro de la prestación por desempleo tras realizar una actividad por cuenta propia

El derecho a la percepción de la prestación por desempleo se suspenderá mientras el titular realice un trabajo por cuenta propia de duración (i) inferior a veinticuatro meses con independencia de que se haya causado alta como trabajador por cuenta propia encuadrado dentro de alguno de los regímenes de la Seguridad Social; o (ii) superior a veinticuatro meses e inferior a sesenta meses en el caso de trabajadores por cuenta propia que acrediten haber causado alta en el RETA o en el Régimen Especial de los Trabajadores del Mar.

El cobro de la prestación se reanudará cuando se superen los periodos mencionados a solicitud del interesado y siempre que se acredite que ha finalizado la causa de suspensión.

Para la reanudación de la prestación o subsidio por desempleo con posterioridad a los veinticuatro meses deberá acreditarse que el cese en la actividad por cuenta propia tiene su origen

en motivos económicos, técnicos, productivos u organizativos, fuerza mayor, pérdida de licencia administrativa, violencia de género o sexual, divorcio o separación matrimonial, cese involuntario como consejero, administrador o prestador de servicios de una sociedad, y extinción del contrato como TRADE.

1.2. Reducciones en la cotización a la Seguridad Social aplicables por inicio de una actividad por cuenta propia

De acuerdo con el artículo 38 ter del Estatuto del Trabajo Autónomo, los trabajadores por cuenta propia que causen alta inicial en el RETA o que no hubieran estado en situación de alta en dicho régimen en los dos años inmediatamente anteriores, a contar desde la fecha de efectos del alta, con carácter general, se aplicarán una cuota reducida por contingencias comunes y profesionales, a contar desde la fecha de efectos del alta y durante los doce meses naturales completos siguientes, quedando los trabajadores excepcionados de cotizar por cese de actividad y por formación profesional.

Transcurrido dicho período, podrá también aplicarse una cuota reducida durante los siguientes doce meses naturales completos, respecto a aquellos trabajadores por cuenta propia cuyos rendimientos económicos netos anuales sean inferiores al salario mínimo interprofesional anual que corresponda a este período.

1.3. Bonificaciones por nuevas altas de familiares colaboradores de trabajadores autónomos

Se han previsto bonificaciones a la cuota de Seguridad Social cuando el cónyuge, la pareja de hecho y los familiares de trabajadores autónomos por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción, se incorporen como nuevas altas al RETA, siempre y cuando (i) no hubieran estado dados de alta en el RETA en los cinco años inmediatamente anteriores; y (ii) colaboren con aquel mediante la realización de trabajos en la actividad de que se trate.

En concreto, tendrán derecho durante veinticuatro meses a una bonificación sobre la cuota que resulte de aplicar sobre la base mínima del tipo correspondiente de cotización vigente en cada momento:

- Meses 1 a 18: bonificación del 50 %.
- Meses 19 a 24: bonificación del 25 %.

1.4. Bonificación por la contratación de familiares del trabajador autónomo

Hasta el 31 de agosto de 2023, la contratación indefinida por parte del trabajador autónomo como trabajadores por cuenta ajena de su cónyuge y demás parientes por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive, dará derecho a una bonificación en la cuota empresarial por contingencias comunes del 100 % durante doce meses.

Para poder acogerse a esta bonificación será necesario que el trabajador autónomo no hubiera extinguido contratos de trabajo por causas objetivas, por despidos disciplinarios declarados judicialmente improcedentes o por despidos colectivos declarados no ajustados a Derecho, en los doce meses anteriores a la celebración del contrato.

El empleador deberá mantener el nivel de empleo en los seis meses posteriores a la celebración de los contratos bonificados.

1.5. Bonificación para trabajadores autónomos durante el descanso por nacimiento, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo o la lactancia natural

Los trabajadores incluidos en el RETA tendrán derecho, durante los períodos de descanso por nacimiento, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo o la lactancia natural, a una bonificación del 100 % de la cuota por contingencias comunes resultante de aplicar a la base media que tuviera el trabajador en los doce meses anteriores a la fecha de inicio de esta bonificación, el tipo de cotización para contingencias comunes vigente en cada momento, excluido el correspondiente a la incapacidad temporal derivada de dichas contingencias.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la norma incluye también a los socios trabajadores o socios de trabajo de las sociedades cooperativas encuadrados en esos regímenes.

1.6. Bonificaciones a los trabajadores autónomos por conciliación de la vida personal y familiar vinculada a la contratación

Los trabajadores incluidos en el RETA tendrán derecho, por un plazo de hasta doce meses, a una bonificación del 100 % de la cuota por contingencias comunes que resulte de aplicar, a la base media que tuviera en los doce meses anteriores a la fecha en la que se acoja a esta medida, el tipo de cotización para contingencias comunes vigente en cada momento, excluido el correspondiente a la incapacidad temporal derivada de contingencias comunes, en los siguientes supuestos:

- i) por cuidado de menores de doce años que tengan a su cargo;
- ii) por tener a su cargo un familiar, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive, en situación de dependencia; y
- iii) por tener a su cargo un familiar, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive, con parálisis cerebral, enfermedad mental o discapacidad intelectual con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 % o una discapacidad física o sensorial con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 65 %, siempre que dicho familiar no desempeñe una actividad retribuida.

La aplicación de la bonificación está condicionada a la permanencia en alta en el RETA y a la contratación de un trabajador, a tiempo completo o parcial, que deberá mantenerse durante todo el período de disfrute de la bonificación. En todo caso, la duración del contrato deberá ser, al menos, de tres meses desde la fecha de inicio del disfrute de la bonificación.

Asimismo, solo tendrán derecho a la bonificación los trabajadores autónomos que carezcan de trabajadores asalariados en la fecha de inicio de la aplicación de la bonificación y durante los doce meses anteriores a ella.

En caso de celebrarse el contrato a tiempo parcial, su jornada laboral no podrá ser inferior al 50 % de la jornada de un trabajador a tiempo completo comparable. Si la contratación es a tiempo parcial, la bonificación será del 50 %.

1.7. Bonificación a las trabajadoras autónomas que se reincorporen al trabajo en determinados supuestos

Las trabajadoras autónomas que, habiendo cesado su actividad por nacimiento de hijo/a, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento y tutela, vuelvan a realizar una actividad por cuenta propia dentro de los dos años siguientes a la fecha efectiva del cese, tendrán derecho, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de reincorporación a una bonificación del 80 % de la cuota por contingencias comunes resultante de aplicar a la base media que tuvieran las trabajadoras en los doce meses anteriores a la fecha de cese, el tipo de cotización para contingencias comunes vigente en cada momento, excluido el correspondiente a la incapacidad temporal derivada de dichas contingencias.

1.8. Bonificación en la cotización por cuidado de menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave

Los trabajadores autónomos que sean beneficiarios de la prestación para el cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad tendrán derecho, durante el período de percepción de dicha prestación, a una bonificación del 75 % de la cuota por contingencias comunes que resulte de aplicar, a la base media que tuviera el trabajador en los doce meses anteriores a la fecha en la que inicie esta bonificación, el tipo de cotización para contingencias comunes vigente en cada momento, excluido el correspondiente a la incapacidad temporal derivada de contingencias comunes.

1.9. Bonificación de cuotas para trabajadores autónomos de empresas emergentes en situación de pluriactividad

Conforme a la Ley de *Startups*, se establece, para los trabajadores autónomos que reúnan ciertos requisitos², una bonificación del 100 % de la cuota correspondiente a la base mínima establecida con carácter general en cada momento en el RETA.

Esta bonificación podrá disfrutarse de forma continuada en tanto persista la situación de pluriactividad y, como máximo, durante los tres primeros años desde la fecha de alta como autónomo producida por la dedicación a la empresa emergente.

Esta bonificación se extinguirá, en todo caso, en el momento en que cese la situación de pluriactividad.

1.10. Pertenencia a un determinado colectivo

Además de los incentivos antes mencionados por el hecho de llevar a cabo una actividad emprendedora, en el caso de que los autónomos emprendedores pertenezcan a determinados colectivos se permitirá que puedan beneficiarse de una cotización reducida tal y como de analiza con detalle a continuación.

2.- Esto es, (i) que posean el control efectivo, directo o indirecto, de una empresa que cumpla con la definición de empresa emergente conforme a lo dispuesto en la Ley de *Startups*, y (ii), de manera simultánea, trabajen por cuenta ajena para otro empleador.

1.10.1. Trabajadores por cuenta propia a partir de la edad de jubilación

Como medida para el retraso de la jubilación, los trabajadores incluidos en el RETA quedarán exentos de cotizar a la Seguridad Social, salvo por incapacidad temporal y por contingencias profesionales, una vez que hayan alcanzado la edad de acceso a la pensión de jubilación que en cada caso resulte de aplicación.

1.10.2. Víctimas de violencia de género

En el caso de trabajadoras por cuenta propia víctimas de violencia de género que cesen en su actividad para hacer efectiva protección o su derecho a la asistencia social integral, se suspenderá su obligación de cotizar durante un periodo de seis meses, que serán considerados como de cotización efectiva a efectos de las prestaciones de Seguridad Social y durante los cuales su situación será considerada como asimilada al alta.

1.10.3. Personas desempleadas: incentivos a su incorporación a entidades de la economía social

El artículo 9.1.a) de la Ley de Economía Social establece bonificaciones en las cuotas empresariales de Seguridad Social, durante tres años, dirigidas a cooperativas o sociedades laborales que incorporen a trabajadores desempleados como socios trabajadores o de trabajo y que sean menores de 30 años, o menores de 35 años con un grado de discapacidad igual o superior al 33 % (i. e., 1.650 euros/año durante el primer año y 800 euros/año durante los dos restantes). Si la incorporación se realiza con mayores de 30 años, la bonificación durante los tres años será menor (i. e., 800 euros/año).

Por otra parte, el artículo 9.1.b) de la Ley de Economía Social establece bonificaciones en las cuotas de la Seguridad Social aplicables a las empresas de inserción³ en caso de (i) contratos de trabajo suscritos con personas en situación de exclusión social durante toda la vigencia del contrato o durante tres años en caso de contratación indefinida (i. e., 850 euros/año); o (ii) en caso de menores de 30 años, o menores de 35 años que tengan reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 % durante toda la vigencia del contrato o durante tres años en caso de contratación indefinida (i. e., 1.650 euros/año).

A partir del 1 de septiembre de 2023, solo las cooperativas o sociedades laborales podrán seguir beneficiándose de bonificaciones en las cuotas empresariales de la Seguridad Social por la incorporación de trabajadores desempleados (desaparecen las bonificaciones a las empresas de inserción). No obstante, el citado artículo 9 ya no detallará las bonificaciones, sino que permitirá sus términos y cuantías a aquellas que legalmente se establezcan.

3.- De acuerdo con el artículo 4 de la Ley 44/2007, de 13 de diciembre, para la regulación del régimen de las empresas de inserción, tendrá la consideración de empresa de inserción aquella sociedad mercantil o sociedad cooperativa legalmente constituida que, debidamente calificada por los organismos autonómicos competentes en la materia, realice cualquier actividad económica de producción de bienes y servicios, cuyo objeto social tenga como fin la integración y formación sociolaboral de personas en situación de exclusión social como tránsito al empleo ordinario.

2. Bonificaciones para incentivar la contratación laboral

2.1. Personas con discapacidad: bonificaciones por contratos indefinidos o temporales de fomento del empleo (o transformación en indefinidos de contratos formativos o temporales de fomento del empleo)

Los empleadores que contraten indefinidamente o mediante el contrato temporal de fomento del empleo a personas con discapacidad tendrán derecho a una bonificación mensual de la cuota empresarial a la Seguridad Social durante toda la vigencia del contrato y cuya cuantía variará en función del supuesto concreto.

La misma bonificación se disfrutará en el supuesto de transformación en indefinidos de los contratos temporales de fomento del empleo celebrados con personas con discapacidad, o de transformación en indefinidos de contratos formativos suscritos con trabajadores con discapacidad.

La bonificación será mayor si se trata de (i) trabajadores con parálisis cerebral, enfermedad mental o discapacidad intelectual con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 %; (ii) trabajadores con discapacidad física o sensorial con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 65 %; (iii) trabajadores con 45 o más años; o (iv) mujeres.

2.2. Personas desempleadas: bonificaciones en los contratos de sustitución que se celebren para sustituir a trabajadores durante los periodos de descanso por nacimiento, adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo o la lactancia

Darán derecho a una bonificación del 100 % en las cuotas empresariales de la Seguridad Social, incluidas las de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, y en las aportaciones empresariales de las cuotas de recaudación conjunta, los contratos de duración determinada que se celebren con:

- i) personas jóvenes desempleadas, menores de 30 años, para sustituir a trabajadores que estén percibiendo las prestaciones económicas por riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural;
- ii) personas jóvenes desempleadas, menores de 30 años, para sustituir a trabajadores que estén percibiendo las prestaciones económicas por nacimiento y cuidado del menor o la menor o ejercicio corresponsable del cuidado del menor o de la menor lactante;
- iii) personas desempleadas para sustituir a trabajadores autónomos, socios trabajadores o socios de trabajo de las sociedades cooperativas, en los supuestos y en los términos establecidos en los supuestos (i) y (ii) anteriores;
- iv) personas desempleadas con discapacidad para sustituir a trabajadores con discapacidad que tengan suspendido su contrato de trabajo por incapacidad temporal.

A la cotización de los trabajadores sustituidos les será también de aplicación una bonificación en la cotización en los anteriores supuestos (i), (ii) y (iii).

La duración de las bonificaciones indicadas coincidirá con el período en el que se superpongan el contrato de sustitución y la respectiva prestación o, en el supuesto (iv), situación de incapacidad temporal.

2.3. Víctimas de violencia de género o sexual

- a) Bonificaciones en los contratos de sustitución que se celebren para sustituir a trabajadoras víctimas de violencia de género o sexual que hayan suspendido su contrato

Las empresas que formalicen contratos de sustitución para cubrir a trabajadoras víctimas de violencia de género que hayan suspendido su contrato de trabajo o ejercitado su derecho a la movilidad geográfica o al cambio de centro de trabajo tendrán derecho a una bonificación del 100 % de las cuotas empresariales a la Seguridad Social por contingencias comunes, durante todo el período de suspensión de la trabajadora sustituida o durante seis meses en los supuestos de movilidad geográfica o cambio de centro de trabajo.

- b) Bonificaciones por la contratación indefinida de mujeres víctimas de violencia de género, sexual o de trata de seres humanos

A partir del 1 de septiembre de 2023, la contratación indefinida de mujeres que tengan acreditada la condición de víctimas de violencia de género, sexual o de trata de seres humanos, de explotación sexual o de explotación laboral, y mujeres en contextos de prostitución, dará derecho a una bonificación en la cotización de 128 euros/mes durante cuatro años.

2.4. Personas desempleadas de larga duración: bonificación por su contratación indefinida

Hasta el 31 de agosto de 2023, la contratación indefinida de personas desempleadas e inscritas en la oficina de empleo al menos doce meses en los dieciocho meses anteriores a la contratación dará derecho, durante tres años, a una bonificación mensual de la cuota empresarial a la Seguridad Social, por trabajador contratado de 108,33 euros/mes o, si es mujer, de 125 euros/mes.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 110 euros/mes o, si es mujer o persona de 45 o más años, de 128 euros/mes.

2.5. Personas en situación de exclusión social: bonificación por su contratación indefinida

Hasta el 31 de agosto de 2023, las empresas que contraten indefinidamente a trabajadores en situación de exclusión social (p. ej., perceptores de rentas mínimas de inserción, jóvenes de entre 18 y 30 años procedentes de instituciones de protección de menores, etc.) podrán acogerse a las bonificaciones de la cuota empresarial a la Seguridad Social por trabajador contratado, de 50 euros/mes durante cuatro años. En caso de contratación temporal, la bonificación será de 41,67 euros/mes durante toda la vigencia del contrato.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 128 euros/mes.

2.6. Bonificaciones por la realización del contrato de formación en alternancia

Hasta el 31 de agosto de 2023, las empresas que celebren contratos para la formación en alternancia con trabajadores desempleados inscritos en la oficina de empleo tendrán derecho,

durante toda la vigencia del contrato, incluidas las prórrogas, a una reducción de las cuotas empresariales a la Seguridad Social por contingencias comunes, así como las correspondientes a accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, desempleo, Fondo de Garantía Salarial ("FOGASA") y formación profesional, del 100 % para empresas de menos de 250 trabajadores y del 75 % para empresas de más de 250 trabajadores.

A partir del 1 de septiembre de 2023, el contrato de formación en alternancia dará derecho, durante su vigencia, incluidas sus prórrogas, a una bonificación de 91 euros/mes. Asimismo, el citado contrato dará derecho a una bonificación de 28 euros/mes en las cuotas de la persona trabajadora a la Seguridad Social y por los conceptos de recaudación conjunta.

2.7. Bonificación por la transformación en indefinidos de contratos de formación en alternancia

Hasta el 31 de agosto de 2023, las empresas que, a la finalización de su duración inicial o prorrogada, transformen en contratos indefinidos los contratos de formación en alternancia, cualquiera que sea la fecha de su celebración, tendrán derecho, durante tres años, a una reducción en la cuota empresarial a la Seguridad Social de 1.500 euros/año o, en el caso de mujeres, de 1.800 euros/año.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 128 euros/mes o, en el caso de mujeres, de 147 euros/mes.

2.8. Bonificación por la transformación en indefinidos de contratos para la adquisición de la práctica profesional

Hasta el 31 de agosto de 2023, las empresas de menos de 50 trabajadores que transformen en indefinidos contratos para la adquisición de la práctica profesional, a la finalización de su duración inicial o prorrogada, cualquiera que sea la fecha de su celebración, tendrán derecho durante tres años a una bonificación en la cuota empresarial a la Seguridad Social de 41,67 euros/mes, o, en el caso de mujeres, de 58,33 euros/mes.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 128 euros/mes o, en el caso de mujeres, de 147 euros/mes, y se amplía a empresas de más de 50 trabajadores.

2.9. Bonificación por la transformación en indefinidos de contratos de relevo

Hasta el 31 de agosto de 2023, las empresas de menos de 50 trabajadores que transformen en indefinidos contratos de relevo, cualquiera que sea la fecha de su celebración, tendrán derecho durante tres años a una bonificación en la cuota empresarial a la Seguridad Social de 41,67 euros/mes, o, en el caso de mujeres, de 58,33 euros/mes.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 55 euros/mes o, en el caso de mujeres, de 73 euros/mes, y se amplía a empresas de más de 50 trabajadores.

3. Bonificaciones y reducciones para incentivar el mantenimiento del empleo

3.1. Mantenimiento del empleo a trabajadores a partir de la edad de jubilación

Las empresas y trabajadores quedarán exentos de cotizar a la Seguridad Social por contingencias comunes, salvo por incapacidad temporal derivada de dichas contingencias, respecto de

los trabajadores por cuenta ajena y de los socios trabajadores o de trabajo de las cooperativas, una vez que hayan alcanzado la edad de acceso a la pensión de jubilación que en cada caso resulte de aplicación.

La exención en la cotización prevista comprenderá también las aportaciones por desempleo, FOGASA y formación profesional.

3.2. Readmisión de personas en caso de recuperación de la capacidad laboral tras incapacidad permanente

Hasta el 1 de septiembre de 2023, y de acuerdo con el artículo 2 del Real Decreto 1451/1983, de 11 de mayo, por el que en cumplimiento de lo previsto en la Ley 13/1982, de 7 de abril, se regula el empleo selectivo y las medidas de fomento del empleo de los trabajadores minusválidos. Las readmisiones de trabajadores que hubieran cesado en la empresa por haberseles reconocido una incapacidad permanente total o absoluta y que después de haber recibido prestaciones de recuperación profesional hubieran recobrado su plena capacidad laboral o continúen afectados por una incapacidad parcial darán derecho a una reducción del 50 % de la cuota patronal de la Seguridad Social correspondiente a las contingencias comunes durante un período de dos años.

Con efectos de 1 de septiembre de 2023, el citado artículo se limitará a indicar que las readmisiones podrán dar derecho a beneficios de la cuota patronal de la Seguridad Social en los términos que legalmente se establezcan, sin expresar el concreto beneficio.

3.3. Prolongación del periodo de actividad de los fijos-discontinuos en los sectores de turismo, comercio y hostelería vinculados al turismo

Hasta el 31 de agosto de 2023, las empresas encuadradas en los sectores de turismo, así como los de comercio y hostelería, siempre que se encuentren vinculados al sector del turismo, que generen actividad productiva en los meses de febrero, marzo y noviembre de cada año y que inicien o mantengan en alta durante dichos meses la ocupación de los trabajadores fijos-discontinuos tendrán derecho a una bonificación en dichos meses del 50 % sobre las cuotas empresariales a la Seguridad Social por contingencias comunes, así como por los conceptos de recaudación conjunta de desempleo, FOGASA y formación profesional de dichos trabajadores.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 262 euros/mes.

3.4. Bonificación en los supuestos de cambio de puesto de trabajo por riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, así como en los supuestos de enfermedad profesional

Hasta el 31 de agosto de 2023, en los supuestos en que, por razón de riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, la trabajadora sea destinada a un puesto de trabajo o función diferente y compatible con su estado, se aplicará una bonificación del 50 % de la aportación empresarial en la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes durante el periodo de permanencia en el nuevo puesto de trabajo o función.

Esa misma bonificación será aplicable cuando, por razón de enfermedad profesional, se produzca un cambio de puesto de trabajo en la misma empresa o el desempeño, en otra distinta, de un puesto de trabajo compatible con el estado del trabajador.

A partir del 1 de septiembre de 2023, la bonificación será de 138 euros/mes.

4. Regulación de los teletrabajadores de carácter internacional

La Ley de *Startups* regula la obtención del **visado y autorización de residencia** para los extranjeros no residentes en España que se propongan residir en territorio español con el fin de teletrabajar a distancia para una empresa no ubicada en España, colectivo no previsto con anterioridad.



BARCELONA · BILBAO · LISBOA · MADRID · OPORTO · VALENCIA · BRUSELAS · LONDRES
NUEVA YORK · BOGOTÁ · LIMA · SANTIAGO DE CHILE

URÍA
MENÉNDEZ

www.uria.com