

Aspectos legales de la creación de empresas

GUILLEM DOMINGO PÉREZ
Abogado de empresa, AD-ADVOCATS..

Resumen

Este artículo resume de forma esquemática los principales instrumentos legales a disposición de los emprendedores a la hora de implementar su idea de negocio. La elección del tipo de sociedad (anónima, limitada, cooperativa etc) es de vital importancia por las consecuencias que puede tener a la hora de la consecución de los objetivos de la empresa como a la hora de la tributación.

Asimismo, se ofrecen algunas pautas prácticas a seguir en el largo proceso desde la elección de la forma jurídica que mejor se adapta al negocio, hasta su puesta en marcha.

Palabras claves

Emprendedor, forma jurídica, sociedades anónimas, sociedades limitadas, cooperativas, personalidad jurídica, trámites, registro.

1. Introducción

Dentro del proceso de creación de empresas desde la idea inicial hasta su implementación final, hay que seguir sucesivas fases que implican la consideración de cuestiones importantes. La elección de la forma legal idónea para iniciar y gestionar un negocio es un elemento imprescindible que debe analizarse con detenimiento. Una elección correcta permitirá al

empresario una mayor fluidez de sus relaciones internas entre sus socios y externas entre sus clientes y proveedores y, en el fondo, una mejor optimización de los resultados económicos.

Previa a la decisión sobre la forma legal a adoptar a la hora de implementar un negocio, el emprendedor deberá evaluar los siguientes parámetros:

- El número de socios implicados en el negocio influirá en la elección de la forma legal. No será lo mismo el carácter individual o colectivo del proyecto a ejecutar. Las relaciones entre los partícipes en el negocio deberán regularizarse antes de iniciarse el negocio y habrá que evaluar la aportación de cada uno de ellos en el mismo, ya sea mediante la aportación de capital o ya sea mediante la implicación en el negocio por la condición de profesional o laboral de los socios.
- La personalidad jurídica de la forma jurídica elegida tendrá importantes consecuencias, evitando futuras responsabilidades del emprendedor que no verá afectado su patrimonio personal por las deudas asumidas en el negocio.
- La responsabilidad a asumir en el negocio. Consecuencia del punto anterior, si la normativa aplicable otorga personalidad jurídica a la forma legal elegida, el socio persona física únicamente responderá hasta el límite de lo aportado y, por tanto, será la forma legal elegida la que ostentará todos los derechos y obligaciones frente a terceros, respondiendo por ello.
- Las opciones de financiación en la implementación del negocio será otro elemento a tener en cuenta. Una financiación interna, mediante aportación a capital otorgará mayor solvencia al negocio aunque supondrá un mayor coste fiscal (1% del impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos, en adelante ITPAJD) y legal (formalización ante notario e inscripción en el registro mercantil) y una financiación externa mediante préstamo beneficiará a la sociedad a corto plazo, aunque tendrá un coste importante reflejado como deuda de la sociedad hacia sus socios, con devolución de principal e intereses. Sin perjuicio de todo ello, los emprendedores que tienen la posibilidad de cobrar las prestaciones por desempleo pueden optar por la capitalización del “paro”, en lugar del cobro en períodos mensuales. Dicha capitalización únicamente es posible en caso de precisar del capital para iniciar un nuevo negocio, circunstancia que habrá que probar ante la Administración competente.

- La normativa legal y sus constantes modificaciones requiere una especial atención por parte del emprendedor y, dependiendo del sector económico implicado, habrá que tener una capacidad de adaptación del negocio a la legalidad vigente en cada momento. Ligado a este punto, la implantación del negocio puede requerir determinados controles de la Administración, ya sea mediante una autorización previa o mediante una simple comunicación. Este punto deberá tenerse en cuenta por cuanto una autorización previa de la Administración requerirá unos plazos legales que podrían demorar la puesta en marcha del negocio.
- La fiscalidad merece un capítulo aparte que no debe dejarse de comentar. El impacto fiscal en la elección de la forma legal idónea puede aconsejar optar por determinada forma jurídica sobre otra. Sin perjuicio que la fiscalidad no debería influir en las decisiones empresariales, los constantes cambios normativos en materia tributaria tienen consecuencias importantes en la vida cotidiana del negocio.
- Finalmente, la sucesión del negocio es otro elemento determinante y más si tenemos en cuenta que el tejido empresarial español está compuesto mayoritariamente por pequeñas y medianas empresas de carácter familiar, preocupadas por el cambio generacional. La tributación de la sucesión es otro elemento importante en la elección de la forma jurídica.

Todos los elementos comentados constituyen alguna de las notas que cualquier emprendedor debe tener en cuenta. Debe quedar claro que no existe una forma jurídica determinada dependiendo del tipo de negocio. Además, la presencia de distintos socios en el negocio obligará a realizar un ejercicio previo para que las diferencias entre ellos se resuelvan de forma satisfactoria a los intereses del negocio. En la práctica, es interesante redactar unos acuerdos parasociales que regulen todos aquellos aspectos no incluidos en los Estatutos Sociales de la compañía.

2. Tipología y formas jurídicas

En esencia, existen dos modos de organización:

2.1. *El empresario persona física.*

En este apartado, se presentan las siguientes opciones:

- **Empresario Individual.** Se trata de la forma más sencilla de realizar una actividad económica o empresarial. De acuerdo con las normas

del código de comercio, para operar se precisa capacidad de obrar, habitualidad en el ejercicio de la actividad y actuación en nombre propio. A nivel de responsabilidad, el empresario individual responde con sus propios bienes privativos afectos o no a la actividad, por lo que responderá de forma ilimitada por sus deudas y sus obligaciones. El empresario individual gestiona y dirige su negocio, asumiendo un derecho propio y originario a la dirección del negocio. Respecto a la fiscalidad, habrá que estar a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinando su tributación de acuerdo con las normas de determinación de los rendimientos de actividades económicas o profesionales. Junto a ello, el empresario deberá darse de alta del régimen laboral de autónomos.

- **Comunidad de bienes.** De acuerdo con el código civil (artículo 392 C.c.), la comunidad de bienes es aquel contrato por el cual la propiedad de una cosa mueble o inmueble pertenece proindiviso a varias personas (dos o más). No existe ningún requisito especial respecto a la aportación de los socios, aunque la responsabilidad de cada uno de ellos dentro de la comunidad de bienes se entiende de forma ilimitada. Por ello, su patrimonio personal responderá por las deudas y las obligaciones en la comunidad. No es requisito necesario la inscripción de la comunidad de bienes en ningún registro público o semi-público, aunque deberá formalizarse ante Notario mediante documento público, en el caso que se realicen aportaciones de bienes inmuebles.

Respecto a la fiscalidad, habrá que estar también a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinando su tributación de acuerdo con el régimen de atribución de bienes. Este régimen significa que los útiles o las rentas derivados de la comunidad de bienes se imputan directamente a los comuneros, debiendo tributar de forma individual.

- **Sociedad Civil.** Al igual que en el tipo anterior, la sociedad civil está regulada en el Código Civil español (artículos 1665 a 1708 C.c.) y se define como aquel contrato por el que dos o más personas se obligan a poner en común capital, bienes o industria, con el propósito de repartir entre sí las ganancias.

Respecto a las aportaciones de cada uno de los socios, no existe ningún mínimo legal establecido, por lo que se puede aportar no sólo dinero, bienes o industria sino el propio trabajo, en el caso de las sociedades civiles de carácter profesional (por ejemplo, sociedad civil de abogados).

Como en el resto de figuras analizadas en este apartado, la responsabilidad de los socios es ilimitada, por lo que el patrimonio personal de cada uno de ellos responde por las deudas y las obligaciones incurridas por la sociedad civil. No hay requisito alguno respecto a su constitución, permitiéndose que los pactos entre los socios sean públicos o secretos. La forma del contrato de sociedad civil es libre (artículo 1667 C.c.).

Respecto a la fiscalidad, se estará de nuevo a las normas de atribución de rentas contempladas en el Texto Refundido de la Ley Impuestos Renta Personas Físicas (TRLIRPF). Por ello, debe quedar claro en el contrato de sociedad civil tanto las aportaciones de cada uno de los socios en ésta como la proporción en que cada uno de los socios se reparten los beneficios de la sociedad civil.

2.2. El empresario persona jurídica

2.2.1. SOCIEDAD ANÓNIMA

Normativa básica:

- Real Decreto Legislativo 1564/1989 de 22 de Diciembre por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (en adelante LSA), modificado parcialmente por la Ley 2/1995, de 23 de Marzo de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- Real decreto 1784/1996, de 19 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil.

La constitución de una Sociedad Anónima y de una Sociedad de Responsabilidad Limitada no difiere en absoluto, precisándose para ello una Escritura Pública, firmada ante Notario. Salvo especificación concreta, la Escritura pública de constitución deberá contener tres documentos esenciales: los estatutos sociales, el certificado bancario de aportación dineraria y el certificado emitido por el Registro Mercantil central sobre la denominación social. De estos tres documentos, los Estatutos Sociales son el documento esencial en el que se establecen la forma en que se regirá la sociedad.

A. Estatutos Sociales:

El contenido mínimo que deben tener unos Estatutos Sociales para que sean inscribibles es el siguiente:

Denominación de la sociedad

Los accionistas fundadores deberán comparecer en el acto formal de constitución con el certificación negativa original de la denominación social, emitido por el Registro Mercantil Central. A pesar de que la reserva de la denominación social es de 15 meses, el certificado emitido caducará a los 2 meses de su emisión, por lo que habrá que controlar su caducidad y, en su caso, prever su renovación.

Objeto social

El fin de toda sociedad es el de realizar una actividad económica o profesional, por lo que deberá quedar bien delimitado su objeto social que podrá ser tan amplio como deseado. Lógicamente, el objeto social no podrá ir contra la ley, la moral o el orden público. En el momento de dar de alta censal ante la Agencia Tributaria, no hay que olvidar el alta de todas las actividades de la sociedad (en caso de tener varios objetos sociales).

Duración de la sociedad

La normativa permite que la duración de la sociedad sea por tiempo determinado o por tiempo indefinido. Frente a otras jurisdicciones cercanas, lo habitual es la duración por tiempo indefinido.

Fecha de inicio

Los Estatutos Sociales indicarán la fecha de inicio de las operaciones de la empresa que coincide con el acto constitutivo. No hay que confundir esta fecha con el inicio de actividades desde el punto de vista tributario, por lo que, antes de iniciar las actividades habrá que obtener el correspondiente Número de Identificación Fiscal (NIF) y comunicar la fecha de inicio de las actividades.

Domicilio Social

De acuerdo con la normativa, el domicilio social será el lugar donde se halle el centro de la efectiva gestión y administración de la sociedad. España se haya organizada territorialmente a través de las Comunidades Autónomas, con determinadas especialidades normativas y tributarias, por lo que el domicilio social comportará automáticamente la asunción de dichas normas (por ejemplo, una sociedad domiciliada en Guipúzcoa se regirá por las normas forales y, subsidiariamente, por las normas comunes al resto del territorio español).

Asimismo, deberá mencionarse el órgano competente que decida la creación, supresión o traslado de sucursales que podrá ser tanto la Junta General como el órgano de administración.

Capital social

El capital social mínimo permitido es de 60.101,21 Euros. La normativa permite tanto las aportaciones dinerarias como las no dinerarias. Lógicamente, las aportaciones no dinerarias deberán cuantificarse económicamente. La LSA permite el desembolso parcial del 25% del capital social y el resto de los *dividendos pasivos* deberán desembolsarse en un plazo máximo de cinco años, desde la constitución de la sociedad.

Número de acciones en que se divide el capital social

Las acciones representan partes alícuotas del capital social, debiéndose enumerar el número de acciones en que se divide y el valor nominal de cada una de ellas. Por lo tanto, los Estatutos Sociales deben expresar el valor nominal de cada una de ellas, el número total de acciones, y en su caso, la existencia de clases, el contenido de los derechos de cada una de ellas y las series correspondientes.

Órgano de Administración

Los Estatutos Sociales deberán definir si la sociedad se rige por un administrador único, dos mancomunados o solidarios, o por un Consejo de Administración. Hay que recordar que la Junta General de Accionistas es el único competente para revocar o nombrar al órgano de Administración.

Para ser nombrado administrador o miembro del Consejo de administración, la Ley no requiere la condición de accionista, salvo que los Estatutos Sociales indiquen lo contrario. El plazo de duración del cargo será por cinco años.

Deliberación y adopción de acuerdos: la Junta General de Accionistas

Hay dos clases de Juntas Generales:

- *Junta General Ordinaria*: Tiene competencia exclusiva para censurar la gestión social, aprobar las cuentas del ejercicio anterior –en su caso- y acordar la aplicación del resultado. Se reunirá de forma obligatoria en el plazo de los seis meses siguientes a la finalización del ejercicio social.
- *Junta General Extraordinaria*: Tiene competencia para decidir sobre el resto de asuntos que afecten a la Sociedad y no sean exclusivos de la Junta Ordinaria.

Los acuerdos deliberados por la Junta General se adoptarán por mayoría, salvo:

- a) Cualquier modificación de los Estatutos Sociales que implique nuevas obligaciones para los accionistas, deberá adoptarse con la aquiescencia de los interesados;
- b) La creación, la modificación y la extinción anticipada de la obligación de realizar prestaciones accesorias requerirá igualmente el consentimiento de los interesados.

Los acuerdos adoptados por la Junta General obligan a todos los accionistas, incluso a los disidentes y a los ausentes. No obstante lo anterior, tendrán derecho a separarse de la sociedad, los accionistas que no hayan votado a favor de los siguientes acuerdos:

- En caso de modificación del objeto social, y de transformación, fusión o escisión de la sociedad.
- Traslado del domicilio social al extranjero.
- Restricción a la libre transmisión de las acciones nominativas (por un plazo de 3 meses desde la adopción del acuerdo).

Cierre del ejercicio social

Los Estatutos Sociales determinarán la fecha de cierre del ejercicio social, que no podrá ser superior a un año natural.

B. Certificado bancario.

Es el documento acreditativo emitido por el Banco o la Caja de ahorros, que acredita la apertura de una cuenta corriente de la sociedad en constitución y en el que debe realizarse la aportación de capital. La Caja o Banco deberá emitir el correspondiente certificado en el que se acredite los socios y las aportaciones dinerarias de cada uno de ellos. Cabe señalar que existe la posibilidad de realizar únicamente aportaciones no dinerarias en el propio acto constitutivo, por lo que no sería necesario dicho documento. No obstante, no hay que olvidar que la sociedad incurrirá rápidamente en sus primeros gastos notariales y registrales, por lo que se recomienda que la aportación sea también dineraria.

C. Denominación social.

La petición de la denominación social se realizará ante el Registro Mercantil Central, ya sea a través de carta, fax o Internet (www.rmc.es). Se recomienda realizar tres propuestas de denominación social, en orden de preferencia (cada solicitud implica la liquidación de nuevos aranceles). El

Registro calificará dicha solicitud emitiendo el correspondiente certificado negativo, es decir autorizando la denominación social.

2.2.2. SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Normativa básica:

- Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

Al igual que la Sociedad Anónima, la constitución de una Sociedad de Responsabilidad Limitada (en adelante S.R.L. o S.L.) se formaliza mediante escritura pública otorgada ante Notario por los socios fundadores, por sí o por medio de representantes.

La Escritura pública deberá tener el siguiente contenido obligatorio:

- a) La identidad del socio o socios.
- b) La voluntad de constituir una S.R.L.
- c) Las aportaciones de cada uno de los socios y la numeración de las participaciones asignadas en pago, cuyo capital mínimo suscrito y desembolsado íntegramente es de 3.005,06 Euros. Dicha aportación se justificará mediante el correspondiente certificado emitido por la entidad bancaria ante la cual se haya abierto la cuenta corriente de la sociedad.
- d) Los Estatutos Sociales que contendrán –como mínimo- la siguiente información:
 - La denominación de la sociedad.
 - El objeto social, determinando las actividades que lo integran.
 - El domicilio social.
 - El capital social, las participaciones en que se divida, su valor nominal y su numeración correlativa.
 - El modo o modos de organizar la administración de la sociedad, en los términos establecidos en la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
 - La fecha de cierre del ejercicio social.
 - La determinación del modo concreto en que inicialmente se organice la administración de la sociedad, en caso de que los Estatutos prevean diferentes alternativas, así como la persona o personas que se encarguen inicialmente de la administración y de la representación social.

Al igual que las sociedades anónimas, la Junta General es competente para:

- a) La censura de la gestión social, la aprobación de las cuentas anuales y la aplicación del resultado.
- b) El nombramiento y separación de los administradores, liquidadores y, en su caso, de los auditores de cuentas, así como el ejercicio de la acción social de responsabilidad contra cualquiera de ellos.
- d) La modificación de los estatutos sociales, con la excepción del cambio de domicilio social dentro del mismo término municipal que, salvo disposición contraria de los estatutos, es competencia del órgano de administración.
- d) El aumento y la reducción del capital social.
- e) La transformación, fusión y escisión de la sociedad.
- f) La disolución de la sociedad, salvo en los supuestos de cumplimiento del término fijado en los estatutos.
- g) Cualesquiera otros asuntos que determinen la ley o los estatutos.

Los asuntos descritos con anterioridad –salvo el punto d) y e)- se adoptarán por la mayoría de los votos válidamente emitidos, siempre que representen al menos 1/3 de los votos correspondientes a las participaciones sociales en que se divida el capital social, no computándose los votos en blanco. Para decidir el aumento o la reducción de capital se requiere el voto favorable de más de la mitad de los votos correspondientes a las participaciones en que se divida el capital social. Para la transformación, fusión o escisión de la sociedad, se requiere el voto favorable de al menos 2/3 de los votos correspondientes a las participaciones en que se divida el capital social.

Al igual que la Sociedad Anónima, la administración de la Sociedad Limitada se confiará a:

- Un administrador único.
- Dos administradores solidarios o mancomunados.
- Un Consejo de Administración compuesto por un mínimo de 3 y un máximo de 12 miembros.

En la figura 1, se puede constatar que la mayoría de las sociedades anónimas y limitadas optan por un consejo de administración (más propio de las SA por el tamaño y la finalidad de éstas) o por un administrador único:

La Junta General tiene la competencia exclusiva para el nombramiento de los administradores que podrán ser tanto personas físicas como jurídicas (en cuyo caso deberá nombrarse una persona física como representante), no siendo necesaria la condición de socio.

Figura 1: Porcentaje sociedades anónimas y limitadas.

	SOCIEDAD ANÓNIMA	SOCIEDAD LIMITADA
Consejo Administración	45%	12%
Administrador único	38%	51%
Administradores mancomunados	3%	13%
Administradores solidarios	14%	24%

Fuente: Registro Mercantil

No podrán ser Administradores o Consejeros:

- a) Los quebrados y concursados no rehabilitados.
- b) Los menores, incluidos los emancipados.
- c) Los incapacitados por sentencia judicial y los declarados pródigos.
- d) Los condenados a penas que lleven aneja la inhabilitación para el ejercicio de cargo público y los que hubieran sido condenados por grave incumplimiento de leyes o disposiciones sociales.
- e) Aquellos que por razón de su cargo no puedan ejercer el comercio.
- f) Los funcionarios al servicio de la Administración con funciones a su cargo que se relacionen con las actividades propias de la sociedad de que se trate.
- g) Es necesario que, además de no estar incurso en ninguna de las prohibiciones anteriores, el administrador no esté afectado por ninguna de las incompatibilidades establecidas en las leyes.

El cargo de administrador se entiende de carácter gratuito, salvo que los Estatutos Sociales establezcan lo contrario, en cuyo caso deberá especificarse de forma concreta y específica la forma de retribución.

2.2.3. OTRAS FORMAS JURÍDICAS: SOCIEDAD COMANDITARIA, SOCIEDAD ANÓNIMA LABORAL, SOCIEDAD LIMITADA NUEVA EMPRESA Y SOCIEDAD COOPERATIVA

2.2.3.1. Sociedad Comanditaria

Existen dos tipos de sociedades comanditarias:

- Sociedades comanditarias simples (artículo 145 Código de Comercio y artículo 210 del Reglamento del Registro Mercantil). La característica esencial estriba esencialmente en la existencia de dos tipos de socios:

- Colectivos que dirigen y gestionan la sociedad y, en consecuencia, responden de forma ilimitada de las deudas de la sociedad.
 - Comanditarios que no intervienen en la dirección y la gestión de la sociedad y, por lo tanto, responden de forma limitada de las deudas de la sociedad.
- Sociedades comanditarias por acciones (artículos 153 y 154 C.com). Al igual que en la sociedad comanditaria simple, existen dos tipos de socios colectivos y comanditarios. La diferencia principal es la división de su capital en acciones. Dicho capital es de 60.121,21€, como las sociedades anónimas.

Se tratan de dos formas jurídicas que, en realidad, prácticamente no se usan.

2.2.3.2. Sociedad Anónima Laboral/Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral

Este tipo de sociedades están reguladas mediante Ley 4/1997 y no dejan de ser una clase de Sociedad Anónima o de Sociedad de Responsabilidad Limitada, por lo que los trámites en su constitución no difieren de lo comentado respecto a las S.A. y las S.L. (cuyas normas que las regulan son supletorias a la mencionada Ley).

No obstante lo anterior, cabe destacar las siguientes peculiaridades:

- Los socios de este tipo de sociedades deben ser en más del 50% del capital social trabajadores que presten su trabajo retribuido de forma personal y directa.
- Ningún socio podrá tener acciones (SA) o participaciones sociales (SL) que representen más del 33,33% del capital social.
- Los trabajadores no socios de la SAL o SLL no podrán superar el 15% de las horas por año trabajadas por los socios trabajadores (con más de 25 socios trabajadores o el 25% (con menos de 25 socios trabajadores).
- Previa a su inscripción en el Registro Mercantil, la sociedad laboral deberá obtener la inscripción ante la autoridad laboral competente, estatal o autonómica que emitirá el correspondiente certificado de calificación e inscripción.
- El Registro Mercantil no calificará la Escritura de Constitución si falta el certificado anterior.

2.2.3.3. Sociedad Limitada Nueva Empresa

Normativa básica:

- Ley 7/2003, de Sociedad Limitada Nueva Empresa.

Se trata de un nuevo tipo de sociedades que nacieron con la idea de mejorar y simplificar los trámites para la creación de empresas. Se pretende que estas sociedades estén constituidas en un único trámite y un solo día, mediante la constitución ante Notario que se ocupará de todos los trámites hasta su inscripción en el Registro Mercantil. La verdadera utilidad de estas sociedades es para aquellos empresarios individuales que desean transformar su actividad personalista a una capitalista.

Los requisitos son:

- Los socios sólo pueden ser Personas Físicas y no pueden superar el número de cinco socios.
- Estas sociedades no deben legalizar el libro registro de socios.
- La denominación social será el nombre y los dos apellidos de uno de los socios fundadores.
- El capital social puede ser entre 3.012€ y 120.202€ y el desembolso deberá ser mediante aportaciones dinerarias.
- Respecto a su tributación, no difiere al resto de sociedades, aunque presenta algunas peculiaridades:
- Aplazamiento o fraccionamiento de las cantidades derivadas de retenciones o ingresos a cuenta del IRPF devengados durante el primer año desde su constitución.
- Aplazamiento de las deudas tributarias del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los dos primeros períodos impositivos concluidos desde su constitución.
- No obligación de efectuar los pagos fraccionados a cuenta de las liquidaciones correspondientes a los dos primeros períodos impositivos concluidos desde su constitución.
- Aplazamiento del importe correspondiente al ITPAJD (operación societaria).

2.2.3.4. La cooperativa

Normativa básica.

- Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen fiscal de las cooperativas.

Las cooperativas son un tipo de sociedades que por su propia especialidad han de regirse por una ley especial (Ley 20/1990). Las comunidades

autónomas tienen competencias exclusivas respecto a las cooperativas. En el presente estudio, únicamente haremos mención de la Ley estatal mencionada.

2.2.3.4.1. Principios cooperativos básicos

- 1) La cooperativa existe fundamentalmente para el beneficio de sus propios afiliados.
- 2) La cooperativa presenta las siguientes notas básicas:
 - a. Autonomía: Se trata de una empresa privada.
 - b. Asociar personas, tanto físicas como jurídicas.
 - c. De carácter voluntario: Libertad de afiliarse como de desafilarse.
 - d. Destinada básicamente a atender las necesidades de sus miembros.
 - e. La distribución de la propiedad cooperativa entre los miembros sobre una base democrática.
 - f. De carácter empresarial: La cooperativa es una organización de factores de producción que actúa en el mercado, en circunstancias análogas a las de cualquier empresa y en paridad de competencia.

El preámbulo de la Ley sobre Cooperativas establece un régimen fiscal específico de estas sociedades, respondiendo a los siguientes principios:

- 1) Fomento de las sociedades cooperativas en atención a la función social, a las actividades y a las características que cumplen.
- 2) Coordinación con los otros ámbitos del ordenamiento jurídico y con el régimen tributario general de las personas jurídicas.
- 3) Reconocimiento de los principios esenciales del cooperativismo.
- 4) Carácter supletorio del régimen tributario general propio de las personas jurídicas.

Respecto al régimen fiscal de las cooperativas, cabe señalar que la filosofía de la Ley se basa en el principio mutualista, lo que significa que las cooperativas son sociedades concebidas para operar únicamente con sus socios. Por ejemplo, una cooperativa del trabajo asociado únicamente puede dar trabajo a sus trabajadores que sean socios.

2.2.3.4.2. Clasificación de las cooperativas

La Ley 20/1990 establece unos beneficios fiscales a todas las cooperativas a condición que cumplan todos los requisitos legales. La ley establece una triple clasificación:

- **Cooperativas protegidas.** Serán cooperativas protegidas todas aquellas que no incurran en ningún de las causas previstas en el artículo 13 de la Ley 20/1990.
- **Cooperativas especialmente protegidas.** Se benefician de determinadas ventajas especiales suplementarias a las cooperativas protegidas. La ley considera especialmente protegidas las siguientes clases de cooperativas de primer grado:
 - Cooperativas de trabajo asociado (Art. 8).
 - Cooperativas agrarias (Art. 9).
 - Cooperativas de explotación comunitaria de la tierra (Art. 10).
 - Cooperativas del Mar (Art. 11).
 - Cooperativas de consumidores y usuarios (Art. 12).

No podrán pertenecer a este grupo el resto de las cooperativas de viviendas, de servicios, de transportistas, de seguros, sanitarias, de enseñanza o de crédito.

- **Cooperativas que hayan perdido su protección.** Se trata de aquellas cooperativas que hayan incurrido en alguno de los supuestos del artículo 13 de la Ley:

1. No efectuar las dotaciones obligatorias al fondo de reserva y a los fondos de educación y de promoción.
2. Abonar a los socios intereses superiores a los fijados legalmente por sus aportaciones al capital.
3. Distribuir los retornos cooperativos con criterios distintos a los exigidos por la Ley.
4. No imputar las pérdidas al fondo de reserva o a los socios.
5. Vulnerar los límites legales de las aportaciones al capital social, de participación de la cooperativa en el capital de otras sociedades, del nombre de trabajadores asalariados, ...
6. Vulnerar los límites de las operaciones que puedan realizarse con terceras personas no socias.
7. Paralizar las actividades sociales durante dos años sin causa justificada.
8. No realizar la auditoria contable cuando exista obligación legal para ello.

2.2.3.4.3. Aspectos básicos de la tributación de las cooperativas

- 1) ITPAJD. Se establece la exención en las siguientes operaciones:
 - Actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
 - Constitución y cancelación de préstamos.

- Adquisiciones de bienes y derechos que se integren en el fondo de educación y promoción para el cumplimiento de sus fines.
- Las cooperativas especialmente protegidas se benefician de una exención para la adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

2) Impuesto sobre Sociedades.

- Tipo de gravamen del 20% a la base imponible, positiva o negativa correspondiente a los resultados cooperativos. Recordar que los resultados extracooperativos tributarán al tipo general.
- Libertad de amortización de los elementos del activo fijo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas.
- Las cooperativas especialmente protegidas tendrán una bonificación del 50% de la cuota íntegra del impuesto.

3) IBI. Se establece una bonificación del 95% de la cuota y, en su caso, de los recargos, únicamente para las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra.

2.3. Síntesis sociedades

Dentro del Derecho Societario, encontramos diferentes tipos de sociedades mercantiles que coexisten actualmente -entre ellas- las Sociedades Anónimas, las Sociedades de Responsabilidad Limitada, las Sociedades Comanditarias Simple o por Acciones, las Sociedades Colectivas,... Además, junto a estas formas jurídicas, existen otras más recientes y que, sin perjuicio de su calificación como sociedad o no, lo cierto es que van adquiriendo más importancia con el tiempo (A.I.E., U.T.E., Sociedades laborales...).

La experiencia práctica muestra que, de forma mayoritaria, las dos formas jurídicas más utilizadas hoy en día son la de la Sociedad Anónima y la Sociedad de Responsabilidad Limitada. A pesar de ello, una de las dudas que, a menudo surge en el momento de formalizar la constitución de la sociedad mercantil, es la de elegir entre una u otra.

Las similitudes entre una forma y otra son evidentes. Se trata de sociedades mercantiles con personalidad jurídica propia y de carácter capitalista. Esto significa que los accionistas o socios de ambos tipos de sociedades únicamente responden hasta el límite de sus aportaciones. El artículo 1 de la LSA y LSRL establece de forma clara que los accionistas o socios “no

responderán personalmente de las deudas sociales". Esta es, sin duda, la gran ventaja (o desventaja para otros) de estas sociedades, puesto que en las sociedades civiles, los socios, al no estar clara su naturaleza jurídica, sí responden personalmente de las deudas sociales.

Las diferencias están perfectamente delimitadas por ambas leyes:

1) Capital social:

- a) En las Sociedades Anónimas, el capital social no debe ser inferior a 60.101,21 €.
- b) En las Sociedades de Responsabilidad Limitada, el capital social no debe ser inferior a 3005,06€.

Respecto al capital social, hay que realizar las siguientes matizaciones:

- Las leyes que regulan ambas formas jurídicas fijan capitales mínimos. Esto significa que nada impide que, por ejemplo, una S.L. tenga un capital social de 60.000€.
- Si bien el desembolso inicial del capital social ya es de por sí un motivo para elegir la forma de S.L., hay que tener en cuenta que, respecto a las S.A., no hay que confundir entre el concepto de suscripción y el de desembolso. Esto significa que, a pesar de que la Ley obliga a suscribir el capital social mínimo en el momento de la constitución, se puede desembolsar únicamente una cuarta parte. Consecuentemente, en el momento de la constitución, los nuevos accionistas únicamente desembolsarán 15.025,30€ del capital social. Así, de acuerdo con el artículo 12 LSA, *"no podrá constituirse sociedad alguna que no tenga su capital suscrito totalmente y desembolsado en una cuarta parte, por lo menos, el valor nominal de cada una de las acciones"*. Por lo tanto, será la Junta General de la Sociedad Anónima la que, en el momento de la constitución, establecerá *"la forma y el plazo máximo en que han de satisfacerse los dividendos pasivos"* (artículo 9.f) LSA). Además, en virtud del principio de soberanía de la Junta General, existe la posibilidad de ampliar o renovar dicho plazo.
- Este último aspecto hay que tenerlo muy en cuenta. Dentro del tráfico mercantil, existe un problema básico identificado por la garantía o fiabilidad que otorga la sociedad frente a terceros. No es lo mismo constituir una sociedad de 3.005,06 euros que una de 60.101,21€ y, frente a terceros, no es lo mismo operar con una sociedad que responde hasta medio millón que una que responde frente a diez (de las antiguas pesetas). La garantía que nos da una es muy distinta de la otra y los Bancos lo tienen muy claro a la hora de otorgar un crédito, una póliza, un leasing o una hipoteca. Además, hay que tener en cuenta que,

una vez pagados los gastos de constitución de una S.L. –al igual que una S.A.- (Abogado, Notario, Hacienda y Registro Mercantil.....), ya habrá desaparecido buena parte del capital. Por lo tanto, cuando tengamos que contratar con una sociedad, lo primero que debemos hacer es consultar el registro mercantil para comprobar si la sociedad puede hipotéticamente responder frente a uno.

- Hay que tener en cuenta que en la mayoría de las legislaciones especiales, se exige la forma de Sociedad Anónima (Bancos, Televisiones privadas, Seguros,.....).

2) Órganos de la sociedad.

Respecto al número de accionistas o socios, desde la entrada en vigor de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, es posible que la sociedad esté constituida por un único socio. La LSA ha admitido esta posibilidad incorporando el artículo 311 (*Será de aplicación a la S.A. unipersonal lo dispuesto en el artículo XI de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada*).

Tanto las S.A. como las S.L. están supeditadas a una Junta General y administradas por un órgano de administración que es la que dirige el día a día de la sociedad. Una de las ventajas a la hora de decidirse por una S.L. es que precisamente el plazo de duración del cargo de administrador es por tiempo indefinido lo que, no sólo implica una flexibilización de la vida de la sociedad, sino que abarata los costes de mantenimiento de la sociedad.

Son precisamente estos costes de mantenimiento los que, finalmente, hacen decantarse más por la forma de la S.L. que la S.A. Hay que tener en cuenta que cada vez que se pretenda reunir la Junta General, ésta deberá ser convocada. De acuerdo con el artículo 97 LSA, cada convocatoria comportará la publicación del anuncio en el Boletín Oficial del Registro Mercantil (BORME) y en uno de los diarios de mayor circulación en la provincia. Esto supone un coste de cerca 400€ cada vez que se quiera reunir la Junta (salvo que la sociedad anónima o limitada sea unipersonal, en cuyo caso no hace falta convocatorias). En cambio, en las S.L. este sistema se ha simplificado permitiéndose que la Junta General se convoque mediante carta certificada con acuse de recibo (6€). Lo mismo ocurre con los traslados de domicilio, en los que, a pesar de estar ante una modificación estatutaria, en las S.A. se obliga a realizar publicaciones y en las S.L. no. Además, en las S.A., se exigen un conjunto de requisitos que encarecen de forma notable estos costes (intervención de auditores en el control de las cuentas anuales,

Figura 2: Principales operaciones societarias en España

	CONSTITUCIONES	SOCIEDADES UNIPERSONALES	EXTINCIONES
SOCIEDADES ANÓNIMAS	1.558 sociedades (1,38%)	1.341 sociedades	1.190 sociedades
SOCIEDADES LIMITADAS	112.261 sociedades (98,10%)	35.929 sociedades	9.204 sociedades
OTROS	603 sociedades (0,52%)	93 sociedades	198 sociedades
TOTAL	114.422 sociedades	37.363 sociedades	10.592 sociedades

Fuente: Registro Mercantil

expertos independientes o peritos en casos de valoraciones en aportaciones no dinerarias,....).

A partir de las estadísticas de la figura 2, se podrá visualizar perfectamente la tipología de sociedades que se constituyen en España (datos hasta 30 de septiembre de 2006). Además, se han añadido informaciones sobre las sociedades unipersonales a los efectos de obtener una visión sobre las principales operaciones societarias (incluidas las extinciones) en España:

Entre otras conclusiones, cabe destacar:

- La importancia aplastante de constituciones de sociedades limitadas sobre el resto de formas jurídicas.
- Una cuarta parte de dichas constituciones son sociedades unipersonales lo que permite constatar que muchos empresarios individuales optan por una forma capitalista y no personalista, a la hora de iniciar una actividad económica.
- El poco volumen de extinciones durante el ejercicio 2006, lo que apunta una durabilidad de las mencionadas formas legales en el tiempo.
- Las nuevas formas como la Sociedad Limitada Nueva Empresa nacieron con gran expectación pero no han obtenido el resultado deseado y los emprendedores optan directamente por la Sociedad Limitada.

A efectos comparativos, en Francia (ver figura 3), las estadísticas del año 2006 demuestran un sistema mucho más equilibrado y repartido entre las distintas formas jurídicas:

Figura 3: Tipos de sociedades en Francia.

FRANCIA	Inscripciones (2006)
Sociedades mercantiles	145.098
Sociedades Civiles	71.573
A.I.E.	449
Empresarios individuales	64.239
Total	281.359

Fuente: www.greffes.com

3. Aspectos jurídico-tributarios prácticos en la fase de constitución de una sociedad. Formalización. Capital

3.1. Registro general de Sociedades Mercantiles

- Solicitar la Certificación negativa de la denominación social ante el Registro Mercantil Central en Madrid (3 o 4 días).
- Se proponen 3 nombres por orden de preferencia. Si la certificación es negativa, significa que el nombre propuesto queda aprobado. Tiene que constar el nombre y apellidos de la persona física o razón social que lo solicita.
- La certificación negativa caduca a los 2 meses de su emisión, pudiéndose renovar hasta los 15 meses, coincidentes con la reserva de la denominación social.

3.2. Entidad Bancaria

Hay que abrir una cuenta corriente a nombre de la sociedad, se requiere:

- Fotocopia del NIF del cliente
- Autorización firmada para abrir la cuenta corriente
- Ingresar el importe correspondiente al capital social.
- Solicitar certificado a la entidad bancaria relativo a las aportaciones efectuadas por los socios en la cuenta corriente de la sociedad en constitución.

3.3. Notario

Todos los accionistas o socios de la sociedad deben comparecer ante Notario, aportándose:

- Estatutos de la Sociedad en constitución.
- Certificado emitido por Entidad Bancaria.
- Certificación negativa del Registro Mercantil Central.
- En caso que alguno de los socios sea no residente, deberá comparecer con el correspondiente NIE (Número de identificación de extranjeros) en caso de ser socio persona física o con el correspondiente NIF (Número de Identificación Fiscal) en caso de ser socio persona jurídica. En este sentido, es importante señalar que no es posible comparecer ante Notario sin dichos documentos. En caso de no tenerlos, hay que prever más de 30 días de emisión para el NIE y de 1 para el NIF.
- En el caso anterior, deberá cumplimentarse el correspondiente formulario administrativo justificativo de la inversión extranjera en sociedad o sucursal española.

3.4. Hacienda Estatal

Hay que tramitar el alta de la Sociedad en la delegación de la Agencia estatal administración tributaria (en adelante AEAT) (Sección de Censos) del domicilio social de la empresa. Entre los documentos a presentar, cabe destacar el modelo censal. Este documento ha sido modificado en los últimos años y ha recibido numerosas críticas por la complejidad en su cumplimentación. En dicho impreso, existen más de 500 casillas, por lo que cualquier error u omisión en su formalización puede conllevar importantes consecuencias en las futuras relaciones con la Administración Tributaria.

Los documentos a presentar en hacienda son:

- Impreso de referencia firmado por el Administrador.
- Escritura Original de Constitución.
- Fotocopia de dicha Escritura.
- Fotocopia del DNI del Administrador.

Una vez presentada la documentación, la AEAT otorgará un Número de Identificación fiscal (NIF) provisional, con el cual la sociedad ya podrá operar. No será posible obtener el NIF definitivo hasta la inscripción definitiva de la sociedad en el Registro Mercantil correspondiente.

3.5. Administración autonómica (Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado)

- Escritura Original de Constitución.
- Fotocopia de dicha Escritura.

- NIF provisional.
- Fotocopia del NIF de la sociedad.
- Modelo de liquidación cumplimentado y pago del 1% del capital social en concepto de ITPAJD (Operación societaria).

3.6. Registro Mercantil

La inscripción de la Sociedad en el Registro Mercantil debe realizarse en un plazo de 15 días hábiles aproximados, en el que el Registrador deberá emitir la correspondiente calificación.

- Escritura de Constitución (con el justificante de pago del ITPAJD).
- Fotocopia del NIF de la Sociedad.
- Impreso de Entrada en el Registro.

3.7. Tesorería General de la Seguridad Social

En caso que la sociedad deba contratar a uno o varios trabajadores, deberá solicitarse previamente el alta patronal en la Seguridad Social. Para ello, deberá acompañarse la siguiente documentación:

- Solicitud mediante modelo oficial.
- Fotocopia del DNI del representante.
- Fotocopia del NIF de la sociedad.
- Escritura de Constitución (donde consten los poderes o facultades del representante).

4. Conclusiones

Existen muchas formas legales y cada una de ellas ha sido creada con el fin de cubrir determinadas opciones de organización por parte de los emprendedores. Todas ellas tienen su propia normativa específica. Sin embargo, hemos constatado que, a pesar de ello, los emprendedores optan de forma mayoritaria por la sociedad limitada que permite mayor flexibilidad y agilidad que el resto de formas legales. Otra cuestión muy distinta es el tratamiento fiscal de las distintas formas legales que merecerían un capítulo aparte. Sin embargo, ha quedado claro que existen dos formas legales: las personalistas y las capitalistas. Si bien las primeras, tributan en sede de la persona física y, por tanto, por el IRPF, las segundas tienen personalidad jurídica propia y, por tanto, tributan directamente por el Impuesto

sobre Sociedades. La tributación de estas últimas ha mejorado a lo largo del tiempo y la reciente Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio (BOE 29/11/2006) establece una mejora del tipo de gravamen de las Empresas de Reducida Dimensión (ERD) reduciéndolo del 30% al 25%. Si tenemos en cuenta que el tejido empresarial español está basado mayoritariamente por Pequeñas y Medianas Empresas (pymes), esta rebaja animará a los empresarios individuales a canalizar su negocio a través de las Sociedades Limitadas.

Para finalizar, haremos un comentario genérico sobre los tiempos necesarios para poner en marcha un negocio. Sin perjuicio que la realización vía Internet de muchos trámites ha acordado la puesta en marcha de un negocio, la realización de todos los trámites desde la constitución ante Notario hasta su inscripción en el Registro Mercantil y las altas en las Administraciones correspondientes (Hacienda y Seguridad Social) tomarán más de 30 días. En algunos países de nuestro entorno, estos tiempos se acortan hasta los 2 días, mediante su tramitación en un único acto. Por ejemplo, en el Reino Unido, es posible constituir una sociedad (LLP o LTD) vía Internet (www.companieshouse.co.uk): 5 minutos es el tiempo récord de constitución por parte de un emprendedor. Además, se estima que se constituyen 120 sociedades por vía electrónica cada hora laborable. También es cierto que, en los países anglosajones, no es necesaria la intervención de fedatario público, lo que acorta notablemente los plazos en la constitución.

Bibliografía

- FERNANDEZ PEREZ, N. (2000) “*La protección jurídica del accionista inversor*”, Aranzadi Editorial, Navarra
- FRANCIS LEFEBVRE (2006) “*Memento Práctico Sociedades Mercantiles*” Ediciones Francis Lefebvre, Madrid.
- PELAYO MUÑOZ, T. (1999) “*Las acciones: derechos del accionista, representación, transmisión, derechos reales, negocios sobre las propias acciones*” CISS, Valencia.
- SANCHEZ CALERO, F. (2005) “*Los administradores en las sociedades de capital*”, Thomson Civitas, Navarra.
- VIERA GONZÁLEZ, A.J. (2002) “*Las sociedades de capital cerradas*”, Aranzadi, Navarra.



Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección

Edif. Colegio de Economistas de Cataluña
Pl. Gal·la Placidia 32, 4ª planta – 08006 Barcelona
Tel.934 161 604 extensión 2019
info@accid.org – www.accid.org