

Régimen jurídico tributario de la creación de la empresa

En este capítulo se desarrolla el proceso de creación de la empresa y el régimen tributario aplicable según la modalidad adoptada: empresario individual y asimilados o, empresa societaria y asimilados.

1 EMPRESARIO INDIVIDUAL Y ASIMILADOS

En el proceso de creación de empresas los trámites administrativos de carácter general y específicos ocupan un lugar importante debido a que su realización es indispensable para el inicio de la actividad y al coste de gestión que estos conllevan. Se clasificaran y desarrollaran los trámites administrativos de carácter general más importantes, aunque no todos ellos serán necesarios para iniciar la actividad, y por último, cómo afectan estos a empresarios individuales, comunidades de bienes y sociedades civiles.

1.1 Trámites administrativos de carácter general

Se clasifican estos trámites según dos criterios, el primero, según el momento en que deban realizarse y, el segundo, según el órgano que los gestiona (Ayuntamiento, Hacienda, etc.).

Según el momento en que deban realizarse:

- I. **Presentación de la declaración censal:** Administración de la Agencia Tributaria.
- II. **Arrendamiento de locales.**
- III. **Compra de locales:** Escritura de compra-venta, inscripción en el Registro de la Propiedad. Alta en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- IV. **Solicitud de la licencia de obras:** Si es necesaria obra para acondicionamiento de locales. (Ayuntamiento).
- V. **Solicitud de la licencia de actividades e Instalaciones:** Ayuntamiento.
- VI. **Inscripción en el Registro Industrial:** Si se trata de actividades industriales o de construcción. Generalmente en el organismo correspondiente de cada Comunidad Autónoma.

- VII. **Declaración de alta en el impuesto de actividades económicas:** Administración de la Agencia Tributaria.
- VIII. **Autorizaciones o registros especiales:** Cuando la actividad a desarrollara esté sujeta a legislación específica (Trámites de carácter específico).
- IX. **Formalización de los contratos de trabajo.**
- X. **Inscripción de la empresa en la Seguridad Social, afiliación y alta de los trabajadores:** Administración de la Tesorería Territorial de la Seguridad Social.
- XI. **Inscripción en el régimen especial de los trabajadores autónomos:** Cuando el titular de la empresa sea una persona física en la Administración de la Tesorería Territorial de la Seguridad Social.
- XII. **Legalización de los libros oficiales:** Registro Mercantil.
- XIII. **Declaración de apertura del centro de trabajo:** Dirección Provincial de Trabajo y Asuntos Sociales.
- XIV. **Adquirir y sellar los libros de matrícula y visitas:** Dirección Provincial de Trabajo y Seguridad Social.
- XV. **Confeción del calendario laboral:** Dirección Provincial de Trabajo y Seguridad Social.

La ordenación de estos trámites es orientativa, ya que algunos de estos pueden realizarse de forma simultánea. Los trámites de carácter laboral no serán desarrollados en este manual, no por carecer de importancia, sino por no ser este el objeto principal de estudio.

A la hora de iniciar la realización de los correspondientes trámites es importante tener en cuenta la Ley 30/92 de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común que establece que la Administración está obligada a dictar resolución expresa sobre cuantas solicitudes se formulen por los interesados en el plazo establecido para el procedimiento de que se trate, en ausencia de este, el plazo máximo de resolución será de tres meses.

Si las solicitudes realizadas por los interesados no son resueltas dentro de los plazos establecidos, se considerarán estimadas por silencio positivo cuando se trate de solicitudes de concesión de licencias y autorizaciones de instalación traslado o ampliación de empresas y centros de trabajo.

Según el centro que los gestiona los trámites se clasifican en:

- a) **Procedimiento en Hacienda:** presentación de la declaración censal, declaración de alta en el Impuesto de Actividades Económicas, solicitud del NIF.
- b) **Procedimiento en el Ministerio de Trabajo:** Inscripción de la empresa en la Seguridad Social, formalización de los contratos de trabajo, afiliación y alta de los trabajadores, inscripción en el régimen especial de los trabajadores autónomos, comunicación de apertura del centro de trabajo, adquisición y sellado de los libros de matrícula, confección del calendario laboral.
- c) **Procedimiento en el Ayuntamiento:** Solicitud de licencia de obras, solicitud de licencia de actividades e instalaciones, licencia de funcionamiento, cambio de titularidad de negocio, cambio de actividad.
- d) **Otros:** Arrendamiento de locales, compra de locales, inscripción en el registro industrial, legalización de los libros oficiales.

Los trámites con repercusión tributaria, analizados según el centro que los gestiona son:

a) Procedimiento en Hacienda.

a.1) Presentación de la declaración censal.

Están obligados a presentar esta declaración:

- Todas las personas físicas o jurídicas que vayan a iniciar en territorio español el ejercicio de una o varias actividades empresariales.
- Las personas jurídicas o entidades que, sin ser empresarios o profesionales, satisfagan rendimientos sujetos a retención o realicen adquisiciones intracomunitarias sujetas a IVA (una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional sería, por ejemplo una Universidad, una entidad que no actúe como empresario o profesional sería una Fundación)
- Las personas o entidades residentes en España como las no residentes siempre que actúen en territorio español por medio de establecimientos permanentes (sucursales) o satisfagan rendimientos sujetos a retención en nuestro territorio.
- Las personas y entidades no establecidas en territorio de aplicación del IVA (Península e Islas Baleares) cuando sean sujetos pasivos del mismo.

No están obligados a presentar esta declaración censal las personas o entidades que no satisfagan rendimientos sujetos a retención y que realicen exclusivamente las siguientes operaciones:

- Arrendamientos de bienes inmuebles exentos de IVA (en general, arrendamientos de viviendas).
- Entregas a título ocasional de medios de transporte nuevos exentos de IVA.
- Adquisiciones intracomunitarias de bienes exentos de IVA.

La declaración censal deberá presentarse para:

- Comunicar el cese de la actividad, cambio de domicilio fiscal o las posibles modificaciones que se produzcan.
- Solicitar la asignación del número de identificación fiscal.
- Renunciar o solicitar la exclusión o inclusión, en su caso, en los distintos regímenes especiales de IVA.
- Renunciar al régimen de estimación objetiva y a la modalidad de estimación directa simplificada, así como revocar la renuncia y comunicar la exclusión.
- Ejercitar la opción para calcular los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades sobre la parte de la base imponible del periodo de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural (art. 38.3 de la Ley de Sociedades).

La declaración censal se presentará en el modelo oficial 036 o 037, en la Administración o en la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria correspondiente al domicilio fiscal.

El modelo simplificado 037, podrá ser utilizado cuando se reúnan los siguientes requisitos:

- Que los obligados tributarios sean sujetos pasivos del IRPF, Impuesto sobre Sociedades o IVA.
- Que estén incluidos dentro del régimen general, régimen especial simplificado, régimen especial del recargo de equivalencia o régimen especial de agricultura ganadería y pesca en el IVA.

- Que no realicen operaciones intracomunitarias sujetas al IVA, ni satisfagan rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención.
- Que no se trate de entidades residentes en España no sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

En la práctica en la mayoría de las ocasiones se puede utilizar el modelo abreviado 037, salvo las entidades en régimen de atribución de rentas en el IRPF (sociedades civiles y comunidades de bienes) que desarrollen actividades empresariales y profesionales.

a.2) Declaración de alta en el Impuesto de Actividades Económicas.

La declaración de alta en el Impuesto de Actividades Económicas (IAE) es un requisito indispensable para el ejercicio de todo tipo de actividades económicas. Los promotores de una nueva empresa deberán darse de alta en la matrícula del impuesto, en el epígrafe correspondiente a la actividad que proyecten realizar, con anterioridad al desarrollo de esta, además han de efectuarse tantas altas como actividades diferentes vayan a ejercerse.

El IAE es un tributo directo de carácter real y local que se inscribe en el nuevo marco impositivo municipal implantado por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto. Recientemente, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, ha modificado parcialmente este impuesto.

Se consideran, según este impuesto actividades empresariales, las ganaderas cuando tengan carácter independiente, las mineras, industriales, comerciales y de servicios.

No están sujetas a este impuesto:

- Las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras.
- La venta de bienes del activo fijo inventariados con más de dos años y la venta de bienes particulares del vendedor utilizados por dos años.
- Venta de artículos recibidos en pago de trabajos personales.
- Exposición de artículos con el fin exclusivo de decoración. Estará sujeta la exposición de artículos para regalos a los clientes.
- La realización de un solo acto u operación aislada en la venta al por menor.

Si se solicita, pueden declararse exentas del impuesto las actividades desarrolladas por:

- Los que inicien el ejercicio de su actividad durante los dos primeros periodos impositivos en el que desarrolle la misma.
- Los organismos públicos de investigación.
- Los establecimientos de enseñanza en todos sus grados costeados íntegramente con fondos del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las entidades locales, o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública; o bien aquellos establecimientos de enseñanza que, careciendo de ánimo de lucro, estuvieren en régimen de concierto educativo.
- Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro.

Están exentos del Impuesto sobre Actividades Económicas:

- Las personas físicas.

- Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 33 de la Ley 230/1963, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.
- Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

Determinación de la cuota del impuesto:

Las cuotas a satisfacer se determinan para cada actividad en función de las tarifas del impuesto, estas están divididas en tres secciones, actividades empresariales, profesionales y artísticas. La tarifa del impuesto contempla tres tipos de cuotas: municipales, provinciales y nacionales, dependiendo del ámbito territorial en el que se vaya a ejercer la actividad, a la hora de efectuar el alta en el IAE, habrá que tener en cuenta este aspecto pues el valor de la cuota varía según los casos.

Además de aplicar las tarifas del impuesto, la cuota tributaria será la resultante de aplicar también sobre aquellas los coeficientes y las bonificaciones previstos y, en su caso, acordados por cada Ayuntamiento.

El esquema de determinación de la cuota tributaria es el siguiente:

- 1º. Cálculo de la cuota mínima municipal, provincial o nacional que se determina para cada actividad en función de las tarifas del impuesto en base a elementos fijos y a la superficie de los locales.
- 2º. A la cuota mínima municipal, provincial o nacional se le aplica el coeficiente de ponderación determinado en función del importe neto de la cifra de negocios, de acuerdo con el siguiente cuadro:

Importe neto de la cifra de negocios (euros)	Coefficiente
Desde 1.000.000,00 hasta 5.000.000,00	1,29
Desde 5.000.000,01 hasta 10.000.000,00	1,30
Desde 10.000.000,01 hasta 50.000.000,00	1,32
Desde 50.000.000,00 hasta 100.000.000,00	1,33
Mas de 100.000.000,00	1,35
Sin cifra neta de negocio	1,31

A los efectos de la aplicación del coeficiente, el importe neto de la cifra de negocios será el correspondiente al conjunto de actividades económicas ejercidas.

- 3º. El resultado del punto 2º) se multiplica por el coeficiente que pondera la situación de los locales en los que se ejerce la actividad en función de la categoría asignada a la calle en que se encuentre, este coeficiente varía entre el 0,4 y 3,8 y se determina por cada Ayuntamiento.
- 4º. Al resultado del punto 3º) se le suma el Recargo provincial, que podrá ser establecido por las Diputaciones provinciales. Este recargo consiste en un porcentaje sobre la cuota mínima municipal y no podrá superar el 40% de esta.

Sobre las cuotas provinciales y nacionales no se aplicará el coeficiente de situación ni el recargo provincial.

Sobre la cuota del IAE se aplicarán las siguientes bonificaciones:

- Bonificación del 50% para los que inicien el ejercicio de cualquier actividad profesional, durante los cinco años siguientes posteriores a la finalización de la exención prevista por inicio de la actividad.
- Bonificación del 95% y posibles recargos del impuesto para las cooperativas protegidas, las especialmente protegidas, las de segundo o ulterior grado, las cooperativas de crédito, así como las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

Además, los Ayuntamientos podrán establecer otras bonificaciones. Las más importantes son:

- Bonificación de hasta el 50% para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial y tributen por cuota municipal, durante los cinco años siguientes posteriores a la finalización de la exención prevista por inicio de actividad.
- Bonificación de hasta el 50% por creación de empleo.
- Bonificación de hasta el 50% por utilizar o producir energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración.
- Bonificación de hasta el 50% con renta o rendimiento neto de actividad económica inferiores a los determinados por la correspondiente ordenanza fiscal.

Las cuotas provinciales y nacionales se presentan siempre en la Administración o Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y son autoliquidativas, el sujeto pasivo debe ingresar la cuota del impuesto en el momento del alta.

La declaración de alta debe efectuarse en los diez días anteriores a la puesta en marcha de la actividad, formulando declaración separada por cada una de las actividades que vayan a ejercerse. El incumplimiento de este requisito supone una infracción tributaria simple.

En caso de variación o baja se debe presentar la declaración en el plazo de un mes desde la fecha de la variación o baja.

Los modelos oficiales a utilizar en cada uno de los supuestos descritos son:

Hecho	Cuota nacional	Cuota provincial	Cuota municipal
Alta. Variación. Cuota	Modelo 846	Modelo 846	Modelo 845
Documento de ingreso (1)	Modelo 851	Modelo 850	(2)

(1) Acompaña al modelo 846, cuando proceda la autoliquidación.

(2) En caso de cuota municipal no hay que presentar el ingreso en modelo oficial, el impuesto a pagar llega al domicilio fiscal del sujeto pasivo.

Las declaraciones se presentarán:

- Cuando se tribute por cuota municipal (sólo en el supuesto de alta), en la Administración o en la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente al lugar donde vaya a ejercerse la actividad.
- Cuando se tribute por cuota provincial o nacional, en la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuya demarcación corresponda al territorio en el que se desarrollen las actividades.

El devengo del impuesto es el primer día del periodo impositivo aunque en el supuesto de espectáculos el IAE se puede devengar por cada actuación.

El periodo impositivo coincide con el año natural, excepto en las declaraciones de alta cuando el comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en este supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para concluir el año, lo mismo ocurrirá en las declaraciones de baja por cese de la actividad, donde las cuotas serán prorrateables por trimestres naturales, excluido aquél en que se ha producido el cese y podrían solicitar en su caso la devolución.

La Gestión del IAE se realiza a partir de la Matrícula anual que incluye las actividades económicas, sujetos pasivos y cuotas mínimas. La Inspección la realizará el Estado con la colaboración de los Ayuntamientos.

b) Procedimiento en el Ayuntamiento.

Los trámites que se deben realizar en el ayuntamiento dependen del municipio donde se vaya a realizar la actividad, estos son:

b.1) Solicitud de licencia de obras.

La solicitud de licencia de obras se efectuará cuando para la puesta en marcha de la empresa sea preciso llevar a cabo obras en los locales o terrenos donde se va a ejercer la actividad.

Según el carácter de las obras la solicitud de licencia puede ser:

- Un simple acto comunicado: La realización de obras de acondicionamiento menor de locales, que no afecten a la estructura, distribución ni aspecto exterior de los mismos. El impreso de solicitud correspondiente se presentará en la Junta Municipal de Distrito **no suponiendo el pago de tasa al ser un acto comunicado**. Si supondrá el pago del **Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras**, del que se hablará al final de este apartado.
- Seguir un procedimiento abreviado: aplicable a aquellas actuaciones que no afecten al patrimonio protegido y no necesiten proyecto firmado por técnico competente, pagando la **tasa por prestación de servicios urbanísticos para licencia de obras**, que varía según el tipo de obra a realizar. En este supuesto también se liquidará el Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras.
- Seguir un procedimiento normal: Se tramitarán mediante este procedimiento aquellas solicitudes de licencias para actuaciones urbanísticas que por su entidad o incidencia en el entorno urbanístico precisan para su definición de un proyecto técnico. Igual que en supuesto anterior se liquidará la **tasa por prestación de servicios urbanísticos para licencia de obras**. También se liquidará el Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras.

La documentación a presentar varía según el tipo de solicitud.

b.2) Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras.

Este impuesto pertenece al sistema impositivo municipal previsto en la Ley de Haciendas Locales y no es de naturaleza obligatoria, lo que significa que no se establece en todos los municipios.

El Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras, es un tributo indirecto cuyo hecho imponible consiste en la realización de cualquier construcción, instalación y obra que requiera licencia de obras o urbanística por parte del Ayuntamiento.

El sujeto pasivo como contribuyente será la persona física o jurídica y las Entidades del artículo 33 de la Ley General Tributaria (entre otras Comunidades de Bienes y Sociedades Civiles), que sean propietarios de los inmuebles donde se realizan las obras, siempre que sean los dueños de dichas obras. En otro caso serán estos últimos.

Sujeto pasivo como sustituto del contribuyente: los que soliciten las licencias sino fueran los propios contribuyentes.

La base imponible será el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.

La cuota resulta de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen aplicable puede alcanzar el 4%.

El devengo del impuesto se producirá en el momento en que se inicie la construcción, instalación u obra.

b.3) Licencia de actividades e instalaciones.

Para la apertura de un local para actividades comerciales, industriales, de servicios o profesionales se debe solicitar la correspondiente licencia de actividades e instalaciones.

Una vez obtenida la licencia y abonado el importe correspondiente a la Tasa por Licencia de instalación de actividades, la puesta en marcha de la industria o negocio estará supeditada al resultado de la inspección que realizarán los Servicios Técnicos Municipales, que comprobarán la adecuación de lo realizado con el proyecto presentado y aprobado, concediendo el Acta de Ocupación y funcionamiento si el resultado de la inspección es favorable.

La obtención de la licencia, su tramitación y la documentación a aportar depende de la calificación de las actividades a desarrollar, esta "calificación" puede ser como *Actividades Inocuas o actividades calificadas (molestas, insalubres, nocivas y peligrosas)*. El pago de la Tasa correspondiente dependerá también de la calificación de la actividad a desarrollar.

En el supuesto de actividad calificada por cada licencia, la cuota a pagar resultará de la suma de las tarifas establecidas, en función de la superficie del local afectado y de la potencia nominal expresada en Kilovatios de todas las instalaciones, máquinas, aparatos y elementos existentes en la actividad o instalación.

c) Otros trámites.

c.1) Arrendamiento de locales.

En el supuesto de que la actividad de la empresa se desarrolle en locales arrendados hay que tener en cuenta que los contratos de arrendamientos de viviendas, locales de negocio, oficinas, almacenes, etc., se encuentran sujetos a la Ley de Arrendamientos Urbanos, y en su formalización, las partes contratantes estipularán las cláusulas que van a regir durante la vigencia del contrato.

Aparte de las precauciones necesarias relativas a la constatación de que el local objeto de arrendamiento tenga la calificación urbanística correspondiente a la actividad que se pretende desarrollar, y que, por lo tanto, el empresario va a poder obtener las licencias necesarias, es necesario tener en cuenta los siguientes aspectos de índole económica y tributaria:

- I) Los contratos de arrendamiento de locales de negocio llevarán consigo el depósito, por parte del arrendatario de una fianza equivalente a dos mensualidades de renta. El arrendador debe depositar el importe de la fianza, mediante ingreso en una cuenta bancaria del organismo encargado de su gestión, dentro de los treinta días siguientes a la formalización del contrato, presentando una copia del contrato de arrendamiento en poder del arrendador y una fotocopia, el justificante del depósito bancario del depósito realizado y el DNI del arrendador.
- II) Están obligados a practicar retención o ingreso a cuenta los arrendatarios que satisfagan rentas procedentes de alquiler de inmuebles urbanos siempre que se trate de:
 - Personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de propietarios y las comunidades de bienes.

- Empresarios individuales y profesionales.
- No residentes que operen en España mediante establecimiento permanente.

Las rentas sometidas a retención, serán las procedentes de arrendamientos de inmuebles urbanos, fundamentalmente aquellos que tengan la consideración de locales de negocio o industriales o de terrenos de naturaleza urbana.

La retención se practicará en el momento de abonarse la renta, descontando el 15% del importe íntegro de ésta.

Las obligaciones formales del arrendatario son:

- Ingresar, mensual o trimestralmente, las retenciones en el modelo 115.
- Presentar un resumen anual (modelo 180).
- Expedir un certificado de retenciones.

c.2) Compra de locales.

Si la decisión es comprar un local para ejercer la actividad, una vez comprobado que este cumple con las necesidades que la actividad a realizar requiere, las repercusiones a tener en cuenta en materia tributaria son las siguientes:

- El acto de compra de locales o terrenos se formalizará mediante el correspondiente contrato de compraventa que será elevado a escritura pública después de abonar el importe correspondiente al impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados en el apartado de Documentos Notariales, los elementos a destacar son:
 1. Hecho imponible: escrituras, actas y testimonios notariales.
 2. Sujeto Pasivo: adquirente del bien o derecho o personas que insten o soliciten los documentos.
 3. Base Imponible: en escrituras y actas que tengan por objeto cantidad o cosa valuable la base imponible será el valor declarado sin perjuicio de comprobación administrativa.
 4. Cuota: en Escrituras, Actas y Testimonios, por pliego (papel timbrado) 0,30 euros, por folio 0,15 euros. En las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cosa valuable si los actos son inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil o Industrial y no están sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o Transmisiones Onerosas u Operaciones Societarias, tributarán adicionalmente al 0,5% (este porcentaje se aplicará cuando la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado otro tipo de gravamen distinto).
- Deberá abonarse el IVA cuando se trate de la primera transmisión o el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en el apartado de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, si se trata de una segunda o posterior transmisión.

c.3) Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Este impuesto está regulado por las leyes 39/1988 y 51/2002 reguladoras de las Haciendas Locales; se trata de un impuesto directo de naturaleza real y los elementos a destacar son los siguientes:

1. Hecho imponible: propiedad de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana, titularidad sobre los bienes anteriores de un derecho real de usufructo o de superficie, o de una concesión administrativa sobre estos bienes o sobre los servicios a los que estén afectos. El impuesto recae sobre el valor catastral de los referidos bienes.

2. Las exenciones de carácter Permanente, son las que afectan a bienes inmuebles propiedad de:
 - El Estado Comunidades Autónomas y Entidades Locales, destinadas a determinadas finalidades (seguridad ciudadana, servicios educativos y penitenciarios, defensa nacional, ...).
 - El Municipio, afectos al uso y servicio público y los montes vecinales en mano común.
 - La Iglesia Católica y demás asociaciones confesionales.
 - Cruz Roja Española.
 - Los de Gobiernos extranjeros destinados a representaciones diplomáticas o consulares.
 - Los ocupados por las líneas de ferrocarriles y los edificios de estaciones y almacenes.
 - Los declarados expresamente monumento o jardín histórico (Ley 16/85).
 - Los bienes de Fundaciones y asociaciones de utilidad pública.
 - Los bienes de centros docentes privados acogidos al régimen de conciertos educativos.
 - Los bienes exentos en virtud de Convenio Internacional.

Las exenciones de carácter Temporal, son por un plazo de 15 años y afectan a montes con especies de crecimiento lento, y arboledas sujetas a proyectos de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal.

3. Sujeto Pasivo: los propietarios de los bienes inmuebles gravados y los titulares de un derecho real de usufructo, de superficie o de una concesión administrativa sobre los bienes o sobre los servicios públicos a los que estén afectos.
4. Base Imponible: será el valor catastral de los bienes inmuebles, no pudiendo exceder del valor de mercado. El valor catastral de los bienes urbanos y rústicos está constituido por el valor del suelo más el valor de la construcciones. En el caso de inmuebles urbanos se tendrán en cuenta las circunstancias urbanísticas, de uso, calidad y antigüedad. Para los bienes rústicos se tomará el valor capitalizando la renta real o potencial de los bienes.
5. Tipos: Varían entre el 0,4% y el 1,10% en los bienes urbanos y entre el 0,3% y el 0,90% en los bienes rústicos. Los Ayuntamientos podrán incrementar estos tipos en función de determinadas circunstancias de los Municipios, con el límite máximo del 1,3% para los bienes urbanos y de 1,22% para los rústicos.
6. Bonificaciones de entre el 50% y el 90% de la cuota para los inmuebles de las inmobiliarias utilizados para su actividad de venta por un periodo máximo de 3 años, previa solitud de la empresa. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 50% de la cuota, para las VPO y para los bienes inmuebles destinados a viviendas en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol para autoconsumo. La aplicación de esta bonificación está condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente, (RDL 2/2003).
7. El Devengo del Impuesto se produce el 1 de enero de cada año natural y el Periodo impositivo coincide con el año natural.

c.4) Libros oficiales y registros.

El Código de Comercio y la legislación fiscal imponen una serie de libros oficiales y de registros auxiliares a los comerciantes y empresarios en base a la forma jurídica adoptada.

- Sociedades y empresarios individuales acogidos al régimen de Estimación Directa Normal en el IRPF:
 - Libro Diario y Libro de Inventarios y Cuentas Anuales. (el Diario y Libro de Inventario se legalizan en el Registro Mercantil correspondiente al domicilio social de la empresa).
 - Libro de registro de facturas emitidas, Libro de registro de facturas recibidas y Libro de registro de bienes de inversión.
- Empresarios individuales acogidos al régimen de Estimación Directa Simplificada en el IRPF:
 - Libro registro de ventas e ingresos, libro registro de compras y gastos y libro registro de bienes de inversión.
 - Libro registro de facturas emitidas, libro registro de facturas recibidas y libro registro de bienes de inversión.
- Empresarios individuales acogidos al régimen de Estimación Objetiva en el IRPF: no están obligados a llevar registros auxiliares en relación con el IRPF, pero sí deben conservar, numeradas y por orden de fechas y agrupadas por trimestres las facturas emitidas y las facturas recibidas, también deberán conservar los justificantes de los signos, índices o módulos aplicados durante el plazo de prescripción de cada ejercicio fiscal (4 años). Sí estarán obligados a llevar un Libro registro de Bienes de Inversión en el caso de que deduzcan amortizaciones y además por las actividades cuyo rendimiento neto se determine teniendo en cuenta el volumen de operaciones, tendrán que llevar un libro registro de ventas o ingresos.
- Sociedades Civiles y Comunidades de Bienes que desarrollen actividades empresariales o profesionales:
 - Libro registro de ingresos, de gastos, de bienes de inversión y de provisiones de fondos y suplidos.
 - Libro registro de facturas emitidas, recibidas y de bienes de inversión.

Los registros auxiliares no hay que diligenciarlos en Hacienda, los libros registro relacionados con el IVA (Libro registro de facturas emitidas, de facturas recibidas y de bienes de inversión) no son necesarios en el caso de empresarios acogidos al régimen especial simplificado, y al de agricultura, ganadería y pesca.

En relación a la legislación laboral son necesarios el Libro de matrícula y el Libro de visitas.

Según la forma jurídica también son obligatorios, el Libro de actas, el Libro registro de acciones nominativas (en el supuesto de sociedades anónimas) el Libro registro de socios (para sociedades de responsabilidad limitada) y el Libro registro de contratos con el socio único (en el supuesto de sociedades unipersonales). Para el caso especial de las sociedades cooperativas: Libro registro de socios, asociados, colaboradores y aportaciones de capital y el Libro de actas de la asamblea general, del órgano de administración y, en su caso de las juntas preparatorias y demás órganos colegiados. Estos libros relacionados con la forma jurídica se legalizan en el Registro Mercantil de la provincia en el que la empresa tenga su domicilio.

1.2 Empresario individual

Como se ha comentado en apartados anteriores el empresario individual no tiene que realizar ningún trámite para constituirse, para iniciar la actividad será necesario:

a) *Procedimiento en Hacienda:*

- Alta en el IAE: durante los diez días hábiles anteriores al inicio de la actividad el empresario deberá darse de alta en este impuesto.
- Declaración censal: se presentará antes de iniciar la actividad, indicando la situación tributaria del contribuyente, esta declaración debe ir acompañada de la identificación del empresario.

b) *Trámites en el Ministerio del Trabajo:*

- Afiliación e inscripción en el régimen especial de autónomos de la Seguridad Social.
- Afiliación y alta de trabajadores.
- Comunicación de apertura de centro de trabajo (modificación o alteración).
- Adquisición y sellado de libros de visita y matrícula.
- Confección del calendario laboral.

c) *Trámites en el Ayuntamiento:* varía en función del tipo de actividad a realizar y del municipio donde se sitúe como ya se ha indicado en el apartado correspondiente.

1.3 Comunidades de bienes y sociedades civiles

Las comunidades de bienes y las sociedades civiles se pueden constituir mediante un documento público o privado, procediendo en su caso a liquidar el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD en adelante) en su modalidad de Operaciones Societarias, impuesto indirecto que grava al 1% la constitución y ampliación de capital. Este tipo de gravamen, para el caso de sociedades personalistas se aplicará sobre el valor real de los bienes. Los sujetos pasivos de este impuesto serán todo tipo de sociedades, civiles y mercantiles. Se asimilan a sociedades (Ley ITP, art 22):

- Las personas jurídicas no societarias que persigan fines lucrativos.
- Los contratos de cuenta en participación.
- La copropiedad de los buques.
- La comunidad constituida por actos Intervivos, cuando realice actividades empresariales.
- La comunidad de bienes constituida mortis causa, cuando la explotación del negocio del causante continúe en régimen proindiviso por un plazo superior a tres años.

a) *Procedimiento en Hacienda:*

- Solicitud del Número de Identificación Fiscal (NIF): Las comunidades de bienes y las Sociedades civiles deben solicitar el NIF, que identificará a la sociedad, este será totalmente independiente al NIF de los socios o comuneros. El lugar de presentación será la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de la Administración tributaria, correspondiente al domicilio fiscal de la sociedad, siendo la documentación a aportar:
 - Modelo 036, no pudiendo presentar el modelo 037, al tener que relacionar a todos los socios o comuneros.

- Fotocopia del contrato privado de constitución o, escritura pública en la que figure la identificación de todos los socios o comuneros, su cuota de participación, y el objeto de la comunidad, firmado por todos los comuneros.
- Fotocopia del DNI de la persona que firme el impreso, y que ha de ser uno de los socios comuneros, o partícipes, o su representante, acompañando en este último supuesto una fotocopia del documento que lo acredite.
- Liquidación por Operaciones Societarias.
- Declaración censal: Esta declaración hay que presentarla antes de iniciar la actividad y además de ser necesaria para la solicitud del NIF, como ya se ha visto en el apartado anterior, las sociedades civiles y comunidades de bienes presentarán una única declaración censal de comienzo (en el modelo 036 ya indicado), donde se reflejará la situación tributaria y las declaraciones/ liquidaciones a presentar en el ejercicio de la actividad; por su parte cada socio o comunero presentará una declaración censal (modelo 037), para comunicar la obligación de realizar pagos fraccionados como miembros de estas entidades.
- Alta en el IAE: Durante los diez días hábiles antes de iniciar la actividad, los promotores deberán dar de alta a la entidad en este impuesto. Como no son los socios o comuneros los obligados a darse de alta puede producirse un ahorro fiscal a tener en cuenta. Las entidades en régimen de atribución de rentas (entre otras sociedades civiles y comunidades de bienes), con carácter general suelen darse de alta en la sección empresarial o de artistas.

b) Procedimiento en el Ministerio de Trabajo:

- Afiliación e inscripción en el régimen especial de autónomos de la Seguridad Social.
- Inscripción de la entidad en la Seguridad Social.
- Afiliación y alta de los trabajadores.
- Comunicación de apertura de centro de trabajo (modificación o alteración).
- Adquisición y sellado de libros de visita y matrícula.
- Confección del calendario laboral.

c) Procedimiento en el Ayuntamiento: remitirse a lo expuesto en el apartado correspondiente.

1.4 Régimen fiscal

1.4.1 Empresario individual

Los aspectos más importantes de su régimen tributario, en términos generales son los siguientes:

- Deben darse de alta en el Impuesto de Actividades Económicas (IAE), en el epígrafe que les corresponda como empresarios, profesionales, artistas, ganaderos... en función de la actividad que se vaya a realizar (la agricultura y la ganadería dependiente no están sujetos a este impuesto).
- Los empresarios individuales tributan por los rendimientos obtenidos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Las modalidades para determinar el rendimiento neto son:
 - Estimación directa normal.
 - Estimación directa simplificada.
 - Estimación objetiva.

- Por sus operaciones, los empresarios están sometidos al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), siempre que la sujeción al impuesto exista y no haya exenciones, la regulación de este impuesto establece un régimen especial y varios regímenes especiales. Un empresario individual puede estar sujeto a los siguientes regímenes:
 - Régimen General.
 - Régimen Simplificado.
 - Régimen de la agricultura, ganadería y pesca.
 - Régimen de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
 - Régimen de las agencias de viajes.
 - Régimen de recargo de equivalencia.
 - Régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión.
 - Régimen especial para el comercio electrónico (en vigor desde el 1/7/03).

Los sujetos pasivos acogidos a la modalidad directa y directa simplificada para la determinación del rendimiento neto pueden aplicar los incentivos fiscales del Régimen Especial para las empresas de reducida dimensión establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 43/95) y en sus sucesivas modificaciones.

Los sujetos pasivos que estimen el rendimiento neto por la modalidad de estimación objetiva podrán aplicar la deducción en cuota, establecida en este régimen especial, para el fomento de nuevas tecnologías de la información y de la telecomunicación (ver Capítulo IV).

Las obligaciones formales dependen del régimen fiscal de la actividad, por ejemplo un empresario en estimación directa normal deberá llevar la contabilidad y los libros acordes con el Código de Comercio, y estos deben estar legalizados, en definitiva como una sociedad anónima; si el rendimiento se estima por el método de estimación directa simplificada o por el método de estimación objetiva las obligaciones se reducen.

1.4.2 Comunidad de bienes

- Las comunidades de bienes están sometidas al **régimen de atribución de rentas en el IRPF**, que se efectúa según las normas o pactos aplicables en cada caso, o por partes iguales en ausencia de pactos entre los comuneros. Las rentas atribuidas tienen la misma naturaleza que la actividad o fuente de la que proceden (empresarial, profesional, o variaciones patrimoniales), y su atribución se realiza en el mismo ejercicio en que la entidad obtiene sus rentas, sin perjuicio de la imputación temporal que corresponda, según la naturaleza de las rentas.
- La determinación de las rentas netas se realiza por la propia entidad conforme a las normas del IRPF (no según el Impuesto de Sociedades). Cuando se desarrolla una actividad empresarial o profesional el régimen de estimación del rendimiento neto será el de estimación directa, directa simplificada u objetiva, la aplicación de estos dos últimos métodos de estimación exige que todos los comuneros sean personas físicas.
- Respecto al IVA, sería aplicable lo expuesto para el empresario individual, sólo que en este caso las obligaciones materiales y formales de este impuesto son para la comunidad de bienes.

La comunidad será la encargada de liquidar el IAE, no cada comunero, produciéndose por tanto una ventaja comparativa respecto al empresario individual. Una comunidad formada por dos profesionales pagará un único alta y no dos, como ocurriría si fuesen dos profesionales individuales.

Las **modificaciones** contempladas en la Ley 46/2002, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), Impuesto de Sociedades (IS) e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), para las entidades en **régimen de atribución de rentas** son las siguientes:

- a) El ámbito subjetivo de aplicación es, en resumen, el mismo aunque se aclara que tendrán esta consideración las entidades constituidas en el extranjero, con naturaleza jurídica análoga o idéntica a nuestras entidades en régimen de atribución.
- b) También se hace explícita la forma de determinar las rentas a atribuir: en principio según las normas del IRPF sin aplicar las reducciones por rendimientos irregulares en capital mobiliario, inmobiliario y actividades económicas, ni las reducciones por prestaciones procedentes de contratos de seguro percibidos en forma de capital, ni la reducción del 50% por alquiler de viviendas. Sin embargo, estas reducciones sí serán aplicables a los comuneros que sean contribuyentes por el IRPF.
- c) La renta atribuible se determinará según las normas del IS, cuando todos los comuneros sean contribuyentes del IS (si no son sociedades patrimoniales) o del IRNR con establecimiento permanente (EP en adelante) en España. Cuando algún comunero sea contribuyente del IRNR sin EP, la renta atribuible se determinará según el IRNR.
- d) Para calcular la renta atribuible a contribuyentes del IS, IRNR con EP o IRNR sin EP, que no sean personas físicas, no se aplicarán los coeficientes de abatimiento, en caso de transmisión de elementos afectos a la actividad, para los activos adquiridos antes del 31-12-94 (ver apartado 4.1.6.).
- e) Si la entidad en régimen de atribución, adquiere acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva (IIC), los comuneros sujetos pasivos del IS y del IRNR con EP integrarán en su base imponible las rentas contabilizadas procedentes de ellas. También integrarán en su base imponible los rendimientos procedentes de los unit linked.
- f) Se prevé una norma cautelar para el supuesto de que la entidad obtenga rentas de un país con el que España no haya suscrito un Convenio de doble imposición con cláusula de intercambio de información. En este caso no se computarán las rentas negativas que superen a las positivas del mismo país y fuente, trasladando la pérdida no compensada a los cuatro ejercicios siguientes.
- g) Se especifica que los rendimientos obtenidos por estas entidades están sujetos a retención conforme a las normas del IRPF, pero sólo en caso de que los rendimientos se encuentren entre los que el IRPF somete a retención y no por el sólo hecho de pagarse a una entidad en régimen de atribución.
- h) Como hasta ahora, las rentas se atribuyen a los comuneros según los pactos establecidos y, si estos no constan, por partes iguales.
- i) Se establecen nuevas obligaciones:
 - De presentar declaración informativa sobre las rentas a atribuir a los comuneros. Esta obligación deberá ser cumplida por el representante de la entidad o por los miembros contribuyentes del IRPF o del IS en caso de entidades constituidas en el extranjero. Se exime de esta obligación a las entidades que no ejerzan actividades económicas y que sus rentas no excedan de 3.000 euros al año.
 - De notificación, relativa a la renta total de la entidad y de la renta atribuible a cada comunero.

1.4.3 Sociedades civiles

El régimen tributario de las sociedades civiles es el mismo que para las comunidades de bienes.

2 EMPRESA SOCIETARIA Y ASIMILADAS

2.1 Procedimiento en constitución

Si el empresario opta por la constitución de una sociedad para el desarrollo de su actividad, es necesario cumplir una serie de requisitos formales para que ésta adquiera personalidad jurídica propia. Los requisitos formales son diferentes según la forma adoptada sea una sociedad mercantil o una sociedad cooperativa.

2.1.1 Sociedad mercantil

Los requisitos formales son:

- Redacción de la escritura de constitución y los estatutos.
- Obtención de la certificación sobre no coincidencia del nombre de la sociedad en el Registro Mercantil Central. La certificación se debe obtener mientras se preparan los estatutos de la sociedad.
- Otorgamiento ante notario de la escritura pública de constitución y aprobación de los estatutos.
- Solicitud del Número de Identificación Fiscal Provisional.
- Liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, apartado Operaciones Societarias, correspondiente a la constitución de la sociedad. Las sociedades deberán liquidar e ingresar este impuesto dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha del otorgamiento de la escritura. El tipo impositivo aplicable es el 1% sobre el capital escriturado. Las sociedades laborales están exentas de este impuesto por la constitución y aumento de capital.
- Las sociedades laborales deberán obtener la calificación correspondiente e inscribirse en el Registro de Sociedades Laborales. Cuando la sociedad esté calificada e inscrita, el registro expedirá una certificación que se presentará en el Registro Mercantil.
- Inscripción en el Registro Mercantil. Las sociedades deben inscribirse en el Registro Mercantil para adquirir personalidad jurídica.
- Obtención del número de identificación fiscal definitivo.

2.1.2 Sociedad cooperativa

Los requisitos formales son:

- Redacción de la escritura de constitución y de los estatutos.
- Obtención del número de identificación fiscal provisional.
- Obtención de la certificación negativa de la Sección Central del Registro General de Cooperativas, o del Registro de Cooperativas de la Comunidad de Madrid dependiendo del ámbito de actuación de la cooperativa.
- Solicitud de calificación de los estatutos.
- Otorgamiento ante notario de la escritura pública de constitución y aprobación de los estatutos.

- Liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Las cooperativas protegidas y especialmente protegidas, están exentas del pago de este impuesto, aunque deberán presentar la correspondiente declaración.
- Inscripción en el Registro de Cooperativas.
- Obtención del número de identificación fiscal definitivo.

2.2 Creación de la empresa

Terminado el procedimiento en constitución, el empresario deberá realizar los trámites mencionados en el apartado 1) de este capítulo, en concreto el procedimiento en hacienda: Declaración censal y durante los diez días hábiles antes de iniciar la actividad, los promotores deberán dar de alta a la entidad en el IAE.

2.3 Régimen fiscal

2.3.1 Sociedades mercantiles

En los siguientes apartados se resumen los aspectos más importantes del régimen tributario de las formas jurídicas descritas en el capítulo I (sociedad colectiva, sociedad comanditaria, sociedad anónima, sociedad limitada y sociedades laborales).

a) *Sociedad Colectiva.*

- Por sus operaciones tributan por el IVA, no pudiendo acogerse al Régimen especial Simplificado ni al Régimen especial del Recargo de Equivalencia.
- Tributan en el Impuesto de Sociedades por el Beneficio obtenido al tipo general (35%), pero se les aplica el régimen especial para las empresas de reducida dimensión si cumplen los requisitos establecidos para estas entidades en el Impuesto sobre Sociedades.

b) *Sociedades Comanditarias: presentan el mismo régimen tributario que las sociedad Colectiva.*

c) *Sociedad Anónima y Sociedad de responsabilidad Limitada: su régimen tributario no difiere del comentado para a) y b).*

d) *Sociedad Laboral: la sociedad laboral tiene el mismo régimen tributario que el resto de sociedades mercantiles, pero si cumple los siguientes requisitos:*

- Estar inscrita y no descalificada, en el Registro Oficial que para estas entidades existe en el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (cumpliendo además el resto de los requisitos establecidos en la Ley 4/77).
- Destinar al Fondo de Reserva, durante los ejercicios en los que se disfrute de los beneficios fiscales, el 25% de los beneficios líquidos del ejercicio.
- Solicitarlo al Ministerio de Economía y Hacienda.

Se le aplica los siguientes beneficios fiscales:

- Exención en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD) en su modalidad Operaciones Societarias (coste:1% de las aportaciones de los socios) por las operaciones de constitución y aumento de capital de la sociedad.

- Bonificación del 99% de las cuotas devengadas en ITP y AJD por operaciones de constitución de préstamos, incluso los representados por obligaciones, cuando su importe se destine a la realización de inversiones en activos fijos necesarios para el desarrollo de su actividad.
- Bonificación del 99% de las cuotas devengadas en ITP y AJD por los actos y contratos necesarios para la transformación o adaptación de sociedades ya existentes en sociedades laborales.
- Bonificación del 99% de las cuotas que se devenguen por ITP y AJD, en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por la adquisición, por cualquier medio admitido en derecho, de bienes y derechos provenientes de la empresa de la que procedan la mayoría de los socios trabajadores de la sociedad laboral.
- Libertad de amortización para los elementos de inmovilizado material e inmaterial, afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de su calificación como sociedad laboral.

2.3.2 Sociedad cooperativa

Las sociedades cooperativas tributan en el Impuesto sobre Sociedades y como las sociedades mercantiles no pueden acogerse al Régimen simplificado ni al Recargo de equivalencia del IVA, pero presentan distintas especialidades en su régimen tributario en función de su calificación fiscal:

- a) Cooperativas no protegidas: se califican en este grupo las cooperativas que no se ajustan a los principios y disposiciones de la Ley 27/99 o de las Leyes de Cooperativas de las Comunidades Autónomas, así como aquellas cooperativas que pierdan la condición de fiscalmente protegidas. Estas cooperativas tributan en el Impuesto de Sociedades al tipo general (35%), por la totalidad de su resultado.
- b) Cooperativas protegidas: se califican en este grupo las cooperativas que se ajusten a las disposiciones de la Ley 27/99 o de las leyes autonómicas y no incurran en las causas de exclusión establecidas en las mismas. Los beneficios fiscales que les son aplicables son:
 - Exención en el ITP y AJD, respecto de los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión, constitución y cancelación de préstamos, adquisición de bienes y derechos que se integren en el fondo de educación y promoción para el cumplimiento de sus fines.
 - Bonificación del 95% de la cuota y recargos en el impuesto sobre Actividades Económicas.
 - Bonificación del 95% de la cuota y recargos en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles que grave a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra.
 - Bonificaciones en el Impuesto sobre Sociedades: Libertad de amortización para los elementos patrimoniales nuevos adquiridos dentro de los tres años siguientes a la inscripción de la cooperativa en el Registro de Cooperativas del Ministerio de Trabajo o de la Comunidad Autónoma, siempre que tengan la consideración de activos fijos. Tipo impositivo reducido (20%) para la base imponible integrada por los resultados cooperativos, la parte de base imponible integrada por los resultados extracooperativos tributa al tipo general.
- c) Cooperativas especialmente protegidas: son las cooperativas de primer grado que tengan la consideración de especialmente protegidas y pertenezcan a alguno de los siguientes tipos: cooperativas de trabajo asociado, cooperativas agrarias, cooperativas de explotación comunitaria de la tierra, cooperativas del mar y cooperativas de consumidores y usuarios. Estas cooperativas disfrutan de los mismos beneficios fiscales que las que los mencionados en el apartado anterior y adicionalmente:

- Exención del ITP y AJD en las operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales.
- Impuesto sobre Sociedades: bonificación del 50% sobre la cuota íntegra. En las cooperativas de trabajo asociado la bonificación es del 90% cuando se cumplan los requisitos establecidos en la Ley (el número de trabajadores minusválidos en paro al constituirse la cooperativa debe ser, al menos, del 50%).

3 CONCLUSIONES

En base a lo expuesto en los apartados anteriores, el régimen jurídico-tributario de la creación de la empresa difiere según la forma elegida para desarrollar una actividad empresarial o profesional.

Si la forma elegida es la de empresario individual (y asimilados), en general, los trámites en constitución son más sencillos, suponiendo un coste menor de gestión. Al no exigírseles un capital mínimo el coste económico al inicio es inferior al del empresario societario. Como se verá en capítulos posteriores, su régimen tributario presenta distintas posibilidades que le permitirán en algunos casos un ahorro fiscal a tener en cuenta.

El principal inconveniente para el empresario individual es la responsabilidad ilimitada, que ha de ser evaluado a la hora de elegir esta forma de organización de la actividad empresarial.

Para las empresas societarias (y asimilados) los costes de gestión y formalidades de constitución y funcionamiento, pueden verse compensados por las ventajas de esta forma de organización empresarial: la responsabilidad limitada de los socios y una mayor facilidad para captar recursos. Además, el régimen tributario de la empresa societaria, calificada de reducida dimensión (ver Capítulo Cuarto) permite al titular de la actividad disfrutar de determinados incentivos fiscales que derivarán en un ahorro fiscal.