

# LA REFORMA DE LOS PRECEPTOS TRIBUTARIOS DE LA LEY 4/1997, DE SOCIEDADES LABORALES<sup>1</sup>

**Iñigo Barberena Belzunce**

Prof. TU de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Nacional de Educación a Distancia  
ibarberena@der.uned.es

## I. INTRODUCCIÓN

Antes de iniciar el análisis del contenido tributario de la “propuesta de nueva Ley de Sociedades Laborales”, quiero expresar mi agradecimiento a la Confederación Empresarial de Sociedades Laborales de España por su amable invitación a participar en este Simposio. Del mismo modo, también deseo expresar mi más sincera felicitación a la profesora M<sup>ª</sup> PILAR ALGUACIL, autora de la parte de la Memoria-Propuesta correspondiente al régimen tributario, por el magnífico trabajo que ha realizado.

Ciertamente, se podrá estar más o menos de acuerdo con alguno o algunos de los aspectos del régimen fiscal de las Sociedades Laborales que finalmente se han recogido o plasmado en el texto de la propuesta de nueva Ley. Sin embargo, lo que —a mi juicio— resulta absolutamente indiscutible es que su autora ha realizado un trabajo de primerísima calidad. Ojalá toda reforma legislativa fuera precedida de un informe tan riguroso y fundamentado como el que ahora nos ocupa, en el que nada de lo que se propone es fruto de la improvisación sino del más fino razonamiento jurídico.

---

1. Estas páginas constituyen un resumen de la ponencia desarrollada en el Simposio organizado por CONFESAL sobre la Reforma de la Ley de Sociedades Laborales (Sevilla 30 y 31 de enero de 2008).

El rigor y la minuciosidad de la propuesta de régimen fiscal que se formula se aprecian de inmediato al constatar la pulcritud del planteamiento metodológico que se ha seguido a la hora de abordar la materia, pues no en vano se ajusta a la perfección a las exigencias que imponen la lógica jurídica y el sentido común.

En efecto, partiendo de los fundamentos que en nuestro ordenamiento constitucional y en el derecho comunitario justifican la existencia de un régimen de incentivos fiscales para las Sociedades Laborales, se fijan a continuación los objetivos concretos a cuya consecución se deben orientar los beneficios fiscales que se establezcan, que en la actualidad no pueden limitarse —como acontece en la legislación vigente— a la mera pervivencia de la actividad económica y, por tanto, al simple mantenimiento de los puestos de trabajo, sino que indudablemente tienen que orientarse hacia metas mucho más ambiciosas.

Una vez fijados, con extraordinaria precisión, los objetivos a alcanzar, se concretan los beneficios fiscales que se consideran más adecuados o idóneos para el logro de los mismos. Esta tarea se realiza teniendo en cuenta no sólo experiencias ya conocidas en nuestro ordenamiento tributario, sino también las de otros ordenamientos de países de nuestro entorno.

Por último, una vez que ya se ha concretado el sistema de incentivos fiscales que se considera más eficaz, se procede a constatar su viabilidad jurídica a la luz de las exigencias derivadas de la prohibición comunitaria de medidas selectivas que afecten a la libre competencia (ayudas de estado).

Como fácilmente se puede apreciar, aun cuando no se posean especiales conocimientos jurídico-tributarios, los pasos seguidos por la autora de la Memoria-Propuesta evidencian por sí solos, además de un impecable proceder metodológico que no admite reproche alguno, el extraordinario esfuerzo argumental desarrollado.

## **II. JUSTIFICACIÓN DE LA REFORMA DE LA LEY DE SOCIEDADES LABORALES**

Ni que decir tiene que comparto plenamente la idea de la necesidad urgente e imperiosa de establecer un nuevo marco legal en el que las Sociedades Laborales puedan seguir desarrollando su actividad.

Como ya expresé en su momento, la regulación de este fenómeno societario contenida en la vigente Ley de 24 de marzo de 1997 nunca mereció para mí una valoración excesivamente positiva, en la medida en que presentaba (y sigue presentando en la actualidad, puesto que no ha sido objeto de reforma alguna) las mismas carencias y defectos básicos que su antecesora de 25 de abril de 1986. Defectos que en algunos aspectos concretos son incluso mayores, como consecuencia de las clamorosas deficiencias técnicas que presenta<sup>2</sup>.

---

2. VALPUESTA GASTAMINZA, E.M<sup>a</sup>., BARBERENA BELZUNCE, I.: *Las Sociedades Laborales. Aspectos societarios, laborales y fiscales*. Ed. Aranzadi, Pamplona, 1998, pág. 206-207.

Si de hecho la Ley de 1997 ha permitido gozar a las Sociedades Laborales de un período de cierto esplendor y apogeo, entiendo que ello se ha debido de forma casi exclusiva al hecho de haber permitido la creación de Sociedades Laborales Limitadas, que es, en mi opinión, su principal —por no decir su único— mérito.

En otros aspectos, como el tributario, la Ley de 1997 constituyó ya desde su mismo nacimiento una notable decepción, en la medida en que representó la pérdida de una valiosa oportunidad para establecer un régimen fiscal para las Sociedades Laborales más acorde tanto con el fin que con él se pretende alcanzar (contribuir a la promoción y desarrollo de este tipo de sociedades, según proclama pomposamente la propia exposición de motivos de la Ley), como con los motivos que lo justifican (la finalidad social, además de económica, que la creación y existencia de estas sociedades lleva consigo, también en palabras de su exposición de motivos).

Sin embargo, lo cierto es que el contenido tributario de la Ley 4/1997 queda muy distante de las buenas intenciones manifestadas en su exposición de motivos, constituyendo un ejemplo paradigmático de divergencia entre lo que el legislador pretende llevar a cabo y lo que realmente hace.

En este sentido no puedo sino compartir plenamente los expresivos y contundentes calificativos con los que el profesor CARMELO LOZANO SERRANO se ha referido a los preceptos tributarios de esta Ley, al afirmar que se encuentran vacíos de contenido por constatar que los beneficios fiscales que en ellos se establecen son: “insuficientes”, “irrelevantes”, “inoperantes”, “estériles”<sup>3</sup>. Sin duda, todo un repertorio de adjetivos, en absoluto gratuitos, que evidencian por sí mismos la precaria situación en que se encuentra actualmente la fiscalidad de las Sociedades Laborales y, en consecuencia, la necesidad de su reforma.

Estando así las cosas, bienvenido sea el esfuerzo desarrollado por CONFESAL y M<sup>ª</sup> PILAR ALGUACIL por intentar dotar de un contenido real, coherente y eficaz a los preceptos tributarios de la Ley de Sociedades Laborales, realizando una propuesta sumamente razonada y razonable.

### **III. CONTENIDO DE LA PROPUESTA DE REFORMA DE LA LEY DE SOCIEDADES LABORALES EN SUS ASPECTOS TRIBUTARIOS<sup>4</sup>**

Como sin duda es conocido, la Ley 4/1997 dedica su capítulo II (artículos 19 a 21) a regular el régimen tributario de las Sociedades Laborales. En mi opinión, las dos características más sobresalientes del contenido de estos preceptos son: la

3. Véase su interesante trabajo, al que me remito para no extenderme, “¿Existen beneficios fiscales para las Sociedades Laborales? La vacuidad de la Ley 4/1997 en el contexto de la imposición indirecta”, *Quincena Fiscal* n° 22, 2006, págs. 11-44.

4. De forma más extensa puede consultarse el capítulo IV de su monografía *La tributación de las sociedades laborales*. Ed. Aranzadi, Pamplona, 2007, págs. 139-179.

deplorable técnica legislativa empleada, por un lado; y, por otro, —como ya hemos señalado— la escasa relevancia práctica de los beneficios fiscales que se establecen a favor de estas sociedades.

La primera de las características apuntadas se pone de manifiesto en los siguientes aspectos:

**a)** A pesar del título con que se rubrica este capítulo de la Ley (“Régimen Tributario”), lo cierto es que en la Ley de 1997 no se establece ningún régimen tributario en sentido estricto. Es decir, en dicha norma no se contiene un conjunto de preceptos en los que de forma sistemática y completa se disciplina, si no toda la fiscalidad de las Sociedades Laborales, sí al menos un determinado ámbito de la imposición o, en todo caso, determinadas especialidades o singularidades en relación a lo que constituye el régimen general de uno o varios impuestos.

Lejos de esto, lo único que se contiene en dicha norma son determinados bonificaciones aplicables en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como los requisitos exigidos para el disfrute de las mismas. Nada más.

**b)** Lo mínimo que, sin duda, cabe exigir a un capítulo legal que versa sobre tributación de las Sociedades Laborales es que todos los preceptos que lo integran se refieran a esa materia.

A esta exigencia, creo que bastante lógica, no responde sin embargo la Ley 4/1997, ya que en la parte de la misma dedicada a la fiscalidad se ha incluido un precepto (el artículo 21) destinado a regular el régimen de afiliación de los socios trabajadores al sistema de seguridad social, cuyo contenido no es, obviamente, de naturaleza tributaria.

**c)** Otra exigencia, también básica, de un capítulo que aspira a regular la fiscalidad de las Sociedades Laborales es que todas las normas de naturaleza tributaria contenidas en la ley se encuentren agrupadas precisamente en ese capítulo. Pues bien, a esta exigencia —cuestión de orden y sistemática, al igual que la anterior— tampoco responde la Ley 4/1997, pues se da la circunstancia de que en su texto se contienen disposiciones de evidente carácter tributario que, sin embargo, no se integran en el meritado capítulo II. Tal es el caso del contenido del artículo 16.4 (causa de pérdida de los beneficios fiscales) o de los párrafos segundos de las disposiciones adicionales 1ª (referido a los regímenes tributarios de concierto y convenio económico del País Vasco y Navarra, respectivamente) y 4ª (que extiende a las Sociedades Limitadas Laborales el beneficio de la libertad de amortización, previsto en el artículo 11.2.a) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades sólo para las anónimas laborales).

En definitiva, pues, el contenido del harto citado Capítulo II de la Ley 4/1997: no se corresponde con ninguna de las ideas que sugiere la rúbrica que lo encabeza; no recoge todas las disposiciones de la Ley que afectan a la materia tributaria; y, por último, incluye preceptos cuyo contenido excede ampliamente dicha materia.

En lo que se refiere a la segunda característica (la escasa trascendencia práctica de los beneficios fiscales), baste señalar que los incentivos que la Ley 4/1997 otorga

a las Sociedades Laborales limitan su reducida eficacia a la creación o surgimiento de este tipo de sociedades, al referirse todos ellos al gravamen que por las distintas modalidades del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados recae sobre las operaciones y actos necesarios para la creación de Sociedades Laborales o para la adquisición por sociedades preexistentes de la condición de laboral.

Este planteamiento, que bien podemos calificar de cicatero, queda sin duda muy lejos de dar cumplimiento al mandato contenido en el artículo 129.2 de la Constitución de promoción eficaz y de establecimiento de los medios que faciliten el acceso de los trabajadores a la propiedad de los medios de producción.

Por este motivo, la reforma que se propone de las normas tributarias contenidas en la Ley de Sociedades Laborales va dirigida a la consecución de un doble objetivo: por un lado, a resolver las numerosas deficiencias técnicas y sistemáticas de que adolece la legislación hoy vigente, las primeras de ellas en relación sobre todo con el establecimiento de las condiciones y requisitos que deben cumplir estas sociedades para poder disfrutar de los beneficios fiscales. Por otro lado, a dotar al régimen mismo de incentivos fiscales de mayor contenido, de forma que suponga realmente un estímulo eficaz a la creación y desarrollo de Sociedades Laborales.

En este sentido, los beneficios previstos en la Propuesta de nueva Ley de Sociedades Laborales no limitan su radio de acción a los momentos iniciales de vida de la sociedad (su mera puesta en marcha), sino que se extienden a su funcionamiento, a través de medidas que afectan tanto al Impuesto sobre Sociedades como al ámbito de la imposición personal de promotores y trabajadores, facilitando así la inversión en este tipo de empresas.

Para terminar, sólo me resta desear que la magnífica propuesta de reforma planteada por CONFESAL de los aspectos tributarios de la Ley 4/1997 llegue felizmente a buen puerto y próximamente la veamos convertida en Ley, lo que considero de justicia dado el necesario avance y mejora que representa respecto de la deficiente y obsoleta normativa vigente.