

# IMPLICACIONES DE LAS CUOTAS DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN LA RENTABILIDAD ECONÓMICA DEL SOCIO TRABAJADOR DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PROVEEDORES DE TRABAJO

POR  
JOSEFINA FERNÁNDEZ GUADAÑO\*

## RESUMEN

El presente artículo es un estudio sobre las particularidades de las empresas de participación en las que los socios son proveedores de trabajo con relación a sus obligaciones como trabajadores y como socios con la Seguridad Social.

Dichas empresas, revestidas bajo diferentes formas jurídicas, han de conseguir sus objetivos en términos del máximo valor de la empresa para los socios obteniendo las mayores contraprestaciones por su participación.

La consecución del objetivo mencionado en estas empresas pasa por la puesta en marcha de políticas tendentes a la anticipación del beneficio contable, si lo hubiera, vía retribución de la participación en los flujos reales de la empresa; esto es, anticipos por rentas de trabajo.

Se analiza en este artículo las implicaciones que tiene dicha anticipación en las contraprestaciones recibidas por el socio trabajador o socio de trabajo. Dichas implicaciones tienen que ver con la carga fiscal soportada por el socio y la carga societaria en lo que se refiere a las cuotas de la seguridad social.

**Palabras clave:** Sociedades cooperativas, socios trabajadores, rentabilidad económica, Seguridad Social.

---

\* Investigadora de la Escuela de Estudios Cooperativos de la Universidad Complutense de Madrid.

## ABSTRACT

The present article is a study about the particularities of the participation companies in those that the partners are supplying of work with relationship to their obligations as workers and as partners with the Social Security.

This companies, had under different juridical forms, they must get their objectives in terms of the maximum value of the company for the partners obtaining the biggest considerations for their participation.

The attainment of the objective mentioned in these companies goes by the setting in march of political to the anticipation of the profit, if there was him, through retribution of the participation in the real flows of the company; this is, advances for work rents.

It is analyzed in this article the implications that he/she has this anticipation in the considerations received by the hard-working partner or work partner. This implications have to do with the association load in what refers to the quotas of the Social Security.

**Key words:** Co-operatives societies, workers partners, return on total assets, Social Security policies.

## 1. INTRODUCCIÓN

Este estudio parte de la distinción de las empresas en capitalistas convencionales y no convencionales. Unas y otras pueden revestir la forma de empresas de participación, definidas como aquellas empresas en las que los socios participan en todos sus procesos: reales, financieros e informativo-decisionales y, además, lo hacen de forma democrática<sup>1</sup>.

En la actualidad, estas empresas son pequeñas o muy pequeñas, muchas de ellas de profesionales que ponen en común su trabajo esperando una recompensa. Hay mucho trabajo que hacer, muchas actividades a desarrollar y poco empleo; esto, unido a los cada vez mayores incentivos a la creación de empresas, libertades de amortización, rapidez en su constitución, rapidez en los trámites, subvenciones, líneas especiales de financiación e incluso ventajas fiscales, ponen de manifiesto un panorama propicio para el desarrollo de estas empresas.

Las microempresas revisten fundamentalmente cuatro trajes jurídicos: empresarios o profesionales independientes o empresarios

<sup>1</sup> GARCÍA-GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ. Carlos. La evolución de los fundamentos de los sistemas económicos y de la denominada «Economía Social». La participación en democracia en la economía: la regla de comportamiento de la sociedad de la información. *CIRIEC-España*, n.º 33, diciembre de 1999, p. 115-139.

constituidos bajo la forma de sociedades cooperativas, sociedades laborales o sociedades de responsabilidad limitada.

Sus socios buscan obtener una contraprestación por su participación al menos igual que la conseguirían en el mercado laboral, por su trabajo; y en el mercado financiero, por su dinero.

A los profesionales que son proveedores, entre otras cosas, de trabajo, hay dos factores que les afectan fundamentalmente:

- La repercusión de las cuotas de la Seguridad Social.
- La repercusión fiscal.

De las formas jurídicas mencionadas, se analiza la sociedad cooperativa de derecho<sup>2</sup> frente a las demás formas jurídicas destacando sus características comunes y específicas.

### **1.1. Las sociedades cooperativas**

Las legislaciones en materia de sociedades cooperativas establecen diferentes tipologías en función de las actividades que desarrollan las empresas; sin embargo, a efectos de análisis se tiene en cuenta aquella que las clasifica en función de la participación del socio en la denominada actividad cooperativizada; esto es, como sociedades cooperativas de proveedores y/o de consumidores.

La Tabla 1 pone de manifiesto la clasificación de las sociedades cooperativas enumeradas en la Ley 27/1999<sup>3</sup>, de Cooperativas, según que los socios sean proveedores o consumidores.

<sup>2</sup> GARCÍA-GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ, Carlos. Las sociedades cooperativas de derecho y las de hecho con arreglo a los valores y a los principios del Congreso de la Alianza Cooperativa Internacional de Manchester en 1995. Especial referencia a las sociedades de responsabilidad limitada reguladas en España. *Revista de Estudios Cooperativos (REVESCO)*, n.º 61, 1995, p. 53-87.

<sup>3</sup> ESPAÑA. LEY 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, *B.O.E.*, de 17 de julio, p. 27027-27062.

TABLA I  
 CLASIFICACIÓN DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS  
 ATENDIENDO A LA PARTICIPACIÓN DEL SOCIO  
 EN EL PROCESO PRODUCTIVO

<i>Clasificación según la Ley 27/1999</i>	<i>Sociedades cooperativas de proveedores</i>	<i>Sociedades cooperativas de consumidores</i>
Sociedades cooperativas de trabajo asociado	X	
Sociedades consumidores y usuarios		X
Sociedades cooperativas de viviendas		X
Sociedades cooperativas agrarias	X	X
Sociedades cooperativas de explotación comunitaria de la tierra	X	
Sociedades cooperativas de servicios	X	X
Sociedades cooperativas del mar	X	X
Sociedades cooperativas de transportistas	X	X
Sociedades cooperativas de seguros	X	X
Sociedades cooperativas sanitarias	X	X
Sociedades cooperativas de enseñanza	X	X
Sociedades cooperativas de crédito	X	X

FUENTE: Elaboración propia con base en la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, B.O.E. de 17 de julio, p. 27027-27062.

Tomando la columna de la izquierda, se describe las particularidades de las sociedades cooperativas en las que los socios son proveedores y lo son, exclusivamente o, entre otros factores, de trabajo. Estas empresas son el objeto de estudio de este análisis.



TABLA 2  
LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PROVEEDORES  
DE TRABAJO Y/O SERVICIOS

Sociedades cooperativas de proveedores de trabajo (de forma exclusiva o entre otros factores productivos)	Definición	Socios proveedores de	Normativa aplicable
Sociedades cooperativas de trabajo asociado.	Tienen por objeto proporcionar a sus socios puestos de trabajo, mediante su esfuerzo personal y directo. A tiempo parcial o completo, a través de la organización en común de la producción de bienes o servicios para terceros (artículo 80).	Trabajo.	Les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de trabajo asociado.
Sociedades cooperativas de explotación comunitaria de la tierra.	Asocian a titulares de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles, susceptibles de explotación agraria, que ceden dichos derechos a la cooperativa y que prestan o no su trabajo en la misma, y personas físicas que prestan su trabajo para la explotación en común de los bienes cedidos por los socios y de los demás que posea la cooperativa por cualquier título (artículo 94).	Trabajo. Tierra.	Para los socios de trabajo, les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de trabajo asociado.
Sociedades cooperativas agrarias.	Asocian a titulares de explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, que tienen como objeto la realización de todo tipo de actividades y operaciones encaminadas al mejor aprovechamiento de las explotaciones de sus socios y a la realización de cualesquiera otras actividades agrarias, ganaderas o forestales relacionadas con ellas (artículo 93).	Trabajo. Productos.	Para los socios de trabajo, les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de trabajo asociado.

TABLA 2  
LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PROVEEDORES  
DE TRABAJO Y/O SERVICIOS (Continuación)

Sociedades cooperativas de proveedores de trabajo (de forma exclusiva o entre otros factores productivos)	Definición	Socios proveedores de	Normativa aplicable
Sociedades cooperativas de servicios.	Asocian a personas físicas o jurídicas, titulares de explotaciones industriales o de servicios y a profesionales o artistas que ejerzan su actividad por cuenta propia, y tienen por objeto la prestación de suministros y servicios, o la producción de bienes y la realización de operaciones encaminadas al mejoramiento económico y técnico de las actividades profesionales o de las explotaciones de sus socios (artículo 98).	Servicios.	Les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de servicios.
Las sociedades cooperativas de transportistas.	Asocian a personas físicas o jurídicas, titulares de empresas del transporte o profesionales que puedan ejercer en cualquier ámbito, incluso el local, la actividad de transportistas, de personas o cosas o mixto, y tienen por objeto la prestación de servicios y suministros y la realización de operaciones, encaminadas al mejoramiento económico y técnico de las explotaciones de sus socios (artículo 100).	Trabajo. Servicios.	Les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de trabajo asociado.
Las sociedades cooperativas sanitarias.	Desarrollan su actividad en el área de la salud, pudiendo estar constituidas por los prestadores de la asistencia sanitaria, por los destinatarios de la misma o por unos y otros. Podrán realizar también actividades complementarias y conexas incluso de tipo preventivo, general o para grupos o colectivos determinados. (artículo 102).	Servicios.	Les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de trabajo asociado o de servicios.

Sociedades cooperativas de enseñanza.	Desarrollen actividades docentes, en sus distintos niveles y modalidades. Podrán realizar también, como complementarias, actividades extraescolares y conexas, así como prestar servicios que faciliten las actividades docentes (artículo 103).	Trabajo.	Les son de aplicación la normativa de las sociedades cooperativas de trabajo asociado.
---------------------------------------	--	----------	--

FUENTE: Elaboración propia con base en la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, *B.O.E.* de 17 de julio, p. 27027-27062.

## 1.2 El objetivo de las sociedades cooperativas<sup>4</sup> de proveedores de trabajo: objetivo extensible a las empresas de participación

Atendiendo a las aportaciones y contribuciones realizadas por el Profesor GARCÍA-GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ, los objetivos de los socios de las sociedades cooperativas y de cualesquiera otras empresas de participación difieren con respecto a los de otras sociedades precisamente por la condición de partícipes de los socios, no sólo en el proceso financiero y en el informativo-decisional, como en cualquier otra empresa, sino también en el real.

En este orden de cosas se establece el objetivo de la sociedad cooperativa de proveedores, en este caso de trabajo, en términos económico-financieros, como la consecución del mayor valor de empresa para todos y cada uno de sus socios, esto es:

$$\sum_{l=1}^n Va_{t-1}^l = \frac{\sum_{l=1}^n RET_l^l}{rf_t}$$

Donde:

$Va_{t-1}^l$  : Valor de la empresa en el momento t-1 para el socio l-ésimo.  
 $RET_l^l$  : Rentabilidad económica total del socio l-ésimo en el periodo t-ésimo.

$rf_t$  : Rentabilidad financiera media de los socios en el periodo t-ésimo. Se puede considerar que la rentabilidad financiera de cada uno de los socios,  $rf_l^l, \forall l = 1..n$ , es decir, es constante e igual a  $r_f$ .

Es decir, para que dicho valor sea máximo, el socio debiera conseguir las mayores contraprestaciones por su participación en los flujos reales vía rentabilidad económica para una rentabilidad financiera dada que representa las contraprestaciones del socio por participar en la estructura financiera de la sociedad cooperativa.

<sup>4</sup> Se sigue: C. GARCÍA-GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ. Método de valoración económico-financiera de la sociedad cooperativa. Una propuesta. En: R.M. HERNÁNDEZ MOGOLLON (Ed.). *La reconstrucción de la empresa en el nuevo orden económico. Ponencia al VIII Congreso Nacional y IV Congreso Hispano Francés de la Asociación Europea de Administración y Dirección de Empresas (AEDEM)*. Cáceres: Universidad de Extremadura, 7-10 de junio de 1994. V. III, p. 237-256.



En el caso de las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo, por la participación de los socios en el proceso real reciben una contraprestación que es medida en términos de rentabilidad económica. Dicha rentabilidad puede desdoblarse en dos, una rentabilidad económica anticipada, que se corresponde con el salario percibido por su participación como trabajador en el proceso productivo y que forma parte del coste variable de las ventas para la empresa, y un residuo de rentabilidad económica o retorno al finalizar el ejercicio. Su estudio se realiza más abajo junto con las implicaciones de la seguridad social.

Esto es:

$$\sum_{l=1}^n RET_l^t = \sum_{l=1}^n REA_l^t + \sum_{l=1}^n RRE_l^t$$

Donde:

$REA_l^t$ : Rentabilidad económica anticipada del socio l-ésimo en el periodo t-ésimo.

$RRE_l^t$ : Residuo de rentabilidad económica del socio l-ésimo en el periodo t-ésimo.

## 2.1 Una revisión del régimen de Seguridad Social aplicable a las sociedades cooperativas

### 2.1.1. EL MARCO LEGAL

Una revisión de las normas que afectan a las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo en materia de Seguridad Social:

1. La Constitución Española, de 27 de diciembre de 1978<sup>3</sup>, establece en su artículo 41 que los poderes públicos mantendrán un régimen público de Seguridad Social para todos los ciudadanos, que garantice la asistencia y prestaciones sociales suficientes ante situaciones de necesidad, especialmente en caso de desempleo. La asistencia y prestaciones complementarias serán libres.

<sup>3</sup> ESPAÑA. Constitución Española, de 27 de diciembre de 1978. B.O.E. n.º 311, de 29 de diciembre.

2. La Ley General de la Seguridad Social (Texto Refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio)<sup>6</sup>, por la cual se establecen las modalidades de integración de los socios trabajadores de las sociedades cooperativas.

En su disposición adicional cuarta establece que las modalidades de integración de los socios trabajadores de las sociedades cooperativas son:

- Trabajadores por cuenta ajena. Dichas cooperativas quedarán integradas en el Régimen General o en alguno de los Regímenes Especiales de la Seguridad Social, según proceda, de acuerdo con su actividad.
  - Trabajadores autónomos en el Régimen Especial correspondiente.
3. La Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas<sup>7</sup>, que en la Disposición final sexta prevé que las regulaciones de Seguridad Social establecidas para la contratación a tiempo parcial han de ser objeto de modificación y adaptación que resulten precisas para su aplicación en el ámbito de las sociedades cooperativas de trabajo asociado e integral.
  4. El Real Decreto 84/1996, de 26 de enero, por el que se aprueba el Reglamento General sobre Inscripción de Empresas y Afiliación, Altas, Bajas y Variaciones de Datos de Trabajadores en la Seguridad Social<sup>8</sup>, establece que los socios trabajadores de las cooperativas de trabajo asociado, previa opción de la cooperativa, serán dados de alta, como asimilados a trabajadores por cuenta ajena o como trabajadores autónomos de la Seguridad Social, en el Régimen General o Especial que, por razón de la actividad de aquéllas, corresponda.

La opción previa de la cooperativa de trabajo asociado deberá alcanzar a todos los socios trabajadores de la misma y ejercitarse en sus Estatutos debiéndose mantener la opción y para modificarla es preciso:

---

<sup>6</sup> ESPAÑA. REAL DECRETO 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social. *B.O.E.* de 29 de junio de 1994.

<sup>7</sup> LEY 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, *...opus cit.*

<sup>8</sup> ESPAÑA: REAL DECRETO 84/1996, de 26 de enero, por el que se aprueba el Reglamento General sobre Inscripción de Empresas y Afiliación, Altas, Bajas y Variaciones de Datos de Trabajadores en la Seguridad Social. *B.O.E.* de 27 de febrero de 1996. Modificado por el REAL DECRETO 250/1997, por REAL DECRETO 1.278/2000, por REAL DECRETO 125/2001 y por REAL DECRETO 459/2002. Modificado por REAL DECRETO 1.273/2003.

- a) La modificación de los Estatutos.
- b) La afectación a todos los trabajadores.
- c) El transcurso de un plazo de cinco años desde la fecha en que se ejercitó la opción anterior.
- d) La respuesta solidaria de la sociedad cooperativa de la obligación de cotización de los socios.

Una vez efectuada la opción, los socios trabajadores de las cooperativas de trabajo asociado serán dados de alta en el Régimen de la Seguridad Social que corresponda a la actividad de la cooperativa y son sometidos a las mismas normas reguladoras. Les son de aplicación en su integridad las normas reguladoras de su correspondiente régimen en iguales términos y condiciones que los aplicables a otros colectivos que formen parte del campo de aplicación del mismo.

5. El Real Decreto 1.278/2000, de 30 de junio<sup>9</sup>, que finalmente adapta determinadas disposiciones en materia de Seguridad Social para su aplicación a las sociedades cooperativas:
  - a) Todas las obligaciones del empresario en materia de Seguridad Social han de ser atribuidas a la sociedad cooperativa.
  - b) Las sociedades cooperativas de trabajo asociado responderán subsidiariamente del cumplimiento de las obligaciones de los socios.
  - c) Surge una nueva regulación de las sociedades cooperativas en la aplicación de las disposiciones de Seguridad Social previstas para la cotización en la contratación a tiempo parcial respecto de los socios trabajadores de tales sociedades cooperativas de trabajo asociado que lleven a cabo su actividad en dicha modalidad a tiempo parcial. Tanto la cotización como la protección social se debe realizar en los términos previstos para los trabajadores con contrato a tiempo parcial.
  - d) Se extienden todas las previsiones referidas a las sociedades cooperativas de trabajo asociado a todas aquellas sociedades cooperativas en las que la participación de los socios al proceso real sea como proveedores de trabajo. Esto es, las normas sobre Seguridad Social se aplican a todas las sociedades cooperativas independientemente de la norma

---

<sup>9</sup> ESPAÑA. REAL DECRETO 1.278/2000, de 30 de junio, del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales. *B.O.E.* n.º 173, de 20 de julio. Modifica a ESPAÑA. REAL DECRETO 84/1996, de 26 de enero de 1996, y ESPAÑA.



autonómica que las regule, esto es, independientemente de la comunidad autónoma en la que desarrolle su actividad, ya que la materia a desarrollar es competencia del Estado, al tratarse del régimen económico de la Seguridad Social.

## **2.2 Los regímenes de la Seguridad Social aplicables a los socios trabajadores**

Dos son los regímenes de la Seguridad Social aplicables a los socios trabajadores de las sociedades cooperativas: el Régimen General de la Seguridad Social y el Régimen Especial para trabajadores autónomos. Es posible que, como consecuencia de la participación de los socios en el capital social, o como consecuencia de su responsabilidad que los socios tengan en la empresa, el régimen General presente variaciones, como es el caso del Régimen General sin desempleo ni Fondo de Garantía Salarial.

La Tabla siguiente muestra los regímenes aplicables a los socios de las sociedades cooperativas frente a los socios trabajadores de otras empresas revestidas bajo otras formas jurídicas.



TABLA 3  
REGÍMENES APLICABLES A LOS SOCIOS TRABAJADORES

	<b>Forma jurídica</b>	<b>Condición del socio</b>	<b>Régimen de la Seguridad Social</b>	<b>Requisitos</b>
Sociedades capitalistas convencionales	Sociedad de responsabilidad limitada, anónima <sup>10</sup> .	Socios trabajadores.	Régimen General	Socios trabajadores en general.
			Régimen General (sin desempleo ni FOGASA).	Administrador. Consejero Ejecutivo.
			Régimen de autónomos.	Control efectivo de la sociedad <sup>11</sup> .
		Administradores activos <sup>12</sup> .	Régimen General (sin desempleo ni FOGASA).	Sin control de la sociedad. Retribuidos por o como trabajador por cuenta ajena.
			Régimen de autónomos.	Con control efectivo. Participación superior al 25 por ciento o al 50 por ciento a través de participación de familiares hasta el 2.º grado de consanguinidad.

†

TABLA 3  
REGÍMENES APLICABLES A LOS SOCIOS TRABAJADORES (Continuación)

	<b>Forma jurídica</b>	<b>Condición del socio</b>	<b>Régimen de la Seguridad Social</b>	<b>Requisitos</b>
Sociedades capitalistas convencionales.	Sociedad de responsabilidad limitada, anónima <sup>19</sup> .	Directivos.	Régimen General.	Sin control efectivo, directo o indirecto, de la sociedad.
			Régimen General (sin desempleo ni FOGASA).	Sin control efectivo, directo o indirecto, de la sociedad. Administrador activo o consejero ejecutivo.
		Trabajadores no socios.	Régimen de autónomos.	Relación laboral.
Régimen General (sin desempleo ni FOGASA).	Relación laboral. Administradores activos. Sin control efectivo.			
		Régimen de autónomos.	Relación laboral. Control efectivo por sí mismo o a través de familiares del 50 por ciento del Capital Social.	

Sociedades capitalistas no convencionales	Sociedad laboral <sup>11</sup> .	Socios trabajadores.	Régimen General.	No administradores sociales. Consejeros ejecutivos con funciones meramente consultivas.
			Régimen General (sin desempleo ni FOGASA). Régimen de autónomos.	Administradores activos o consejeros ejecutivos.
	Sociedad cooperativa	Socios trabajadores.	Régimen General.	Participación en el capital social junto con la de sus familiares hasta el segundo grado de consanguinidad superior al 50 por ciento.
			Régimen de autónomos.	Todos los trabajadores el mismo régimen que elija la sociedad cooperativa.

FUENTE: Elaboración propia con base en <http://www.seguridadsocial.es>

<sup>10</sup> También sería aplicable a la sociedad anónima si bien no se contempla por no reunir los requisitos de empresa de participación. <sup>11</sup> Participación en el capital social superior al 50 por ciento. Presunción si la participación superior al 33 por ciento, al 25 por ciento si tiene cargos de dirección y si la suma de todas las participaciones de socios trabajadores con parientes conyugal y hasta el segundo grado de consanguinidad.

<sup>12</sup> Los administradores pasivos o consejeros no ejecutivos están excluidos del sistema de Seguridad Social.

<sup>13</sup> Un estudio sobre las implicaciones de las cuotas de la seguridad social y los impuestos en las sociedades laborales puede verse en: LEJARRIAGA PÉREZ DE LAS VACAS, G.; MARTÍN LÓPEZ, S. Propuesta de modelo de decisión para la optimización de la retribución del socio trabajador en las Sociedades Laborales. *Revista de Estudios Cooperativos (REVESCO)*, n.º 80, 2.º Cuatrimestre 2003, p. 30-59.

### 2.3 El Régimen General de la Seguridad Social para los socios trabajadores<sup>14</sup>

Las características más significativas son:

1. Los sujetos obligados a cotizar al Régimen General de la Seguridad Social son los trabajadores que, en razón de su actividad, se encuentren comprendidos en su campo de aplicación y los empresarios por cuya cuenta trabajen aquéllos.
2. La cotización comprende una aportación del socio como empresario y otra aportación del socio como trabajador.
3. El responsable del cumplimiento de la obligación de cotizar al Régimen General de la Seguridad Social es el empresario, que deberá ingresar en su totalidad tanto las aportaciones propias como las de sus trabajadores.
4. La base de cotización para todas las contingencias está constituida por la remuneración total, cualquiera que sea su forma o denominación, que, con carácter mensual, tenga derecho a percibir el trabajador o la que efectivamente perciba de ser ésta superior, por razón del trabajo que realice por cuenta ajena. Se incluye el prorrateo de las percepciones de vencimiento superior al mes y todas las remuneraciones en dinero o en especie<sup>15</sup>.
5. Las bases de cotización en el Régimen General de la Seguridad Social no podrán ser superiores al límite máximo ni inferiores a los límites mínimos mensuales o diarios establecidos.
6. La base de cotización, para todas las contingencias y situaciones protegidas por el Régimen General de la Seguridad Social, exceptuadas las de desempleo y accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, están realizadas para cada categoría profesional.
7. Los tipos de cotización regulados en las Leyes de presupuestos del Estado vigentes cada año.

<sup>14</sup> Sección Segunda de ESPAÑA. REAL DECRETO 2.064/1995, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social. *B.O.E.* de 25 de enero de 1996.

<sup>15</sup> Las excepciones: dietas, indemnizaciones por fallecimiento u otras relacionadas con las herramientas y útiles de trabajo, productos en especie concedidos voluntariamente por la empresa, prestaciones y mejoras asistenciales, horas extraordinarias, etcétera.



## **2.4. El Régimen Especial de la Seguridad Social para los trabajadores por cuenta propia o Autónomos<sup>16</sup>.**

Entre sus características más significativas:

1. En el Régimen Especial de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos son sujetos de la obligación de cotizar, salvo en lo que se refiere a la incapacidad temporal, las personas que, en razón de su actividad, se encuentran obligatoriamente incluidas en su campo de aplicación.
2. Las cooperativas de trabajo asociado que hayan optado respecto de sus socios trabajadores por su incorporación a este Régimen Especial, responderán solidariamente de la obligación de cotizar de aquéllos.
3. Las bases mínima y máxima de cotización a este Régimen Especial, para todas las contingencias, así como los tipos de cotización, son los que establezcan los Presupuestos Generales del Estado. La inclusión dentro de este Régimen Especial llevará implícita la obligación de cotizar al menos sobre la cuantía de la base mínima, sin perjuicio del derecho del interesado a sustituir ésta por otra superior que elija entre las establecidas en el momento de su alta, dentro de los límites comprendidos entre las bases mínima y máxima, redondeada a múltiplo de 3.000.
4. Los trabajadores acogidos a este régimen podrán voluntariamente mejorar su protección para incapacidad temporal y accidentes de trabajo y enfermedad profesional.
5. El período de liquidación de la obligación de cotizar al Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos estará siempre referido a meses completos.

Con respecto a la situación actual en España, puede observarse cómo los socios trabajadores de las sociedades cooperativas han optado de manera bastante significativa por el Régimen General de la Seguridad Social frente al Especial para Trabajadores Autónomos.

Así, a finales de 2003, sobre un total de 319.755 trabajadores en sociedades cooperativas en España, el 22,45 por ciento estaban dados de alta en el Régimen Especial de Autónomos.

Esta situación puede cambiar, y de hecho se muestra una tendencia a partir de la regulación del Real Decreto 1.273/2003, de 10 de octubre, por el que se regula la cobertura de las contingencias profesio-

<sup>16</sup> Sección IV de ESPAÑA. REAL DECRETO 2.064/1995, de 22 de diciembre..., *opus cit.*

nales de los trabajadores incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, que tiene por objeto tratar de equiparar a los trabajadores dados de alta en el Régimen de Autónomos y en el Régimen General.

En el primer cuatrimestre de 2004, el 24 por ciento de los trabajadores de sociedades cooperativas están dados de alta en el Régimen Especial de Autónomos.

Dicha tendencia no es significativa puesto que la novedad normativa es de octubre de 2003 y los últimos datos facilitados por la Seguridad Social son los del primer trimestre de 2004.

### **3. IMPLICACIONES SOBRE LAS CONTRAPRESTACIONES RECIBIDAS POR EL SOCIO PROVEEDOR DE TRABAJO COMO CONSECUENCIA DE LAS CUOTAS A LA SEGURIDAD SOCIAL**

Como consecuencia de la adscripción de los socios trabajadores en el Régimen General de la Seguridad Social (ya sea en la modalidad total o parcial sin derecho a desempleo y FOGASA) o en el Régimen Especial de la Seguridad Social para los trabajadores por cuenta propia o autónomos, el socio trabajador ve disminuida su renta neta por la prestación de su trabajo y la empresa ve incrementados sus gastos como consecuencia de las cuotas pagadas a la Seguridad Social.

La Tabla que se muestra a continuación, pone de manifiesto el conjunto de prestaciones realizadas a la Seguridad Social por el socio trabajador y por la empresa. La suma de ambas cantidades son las que determinan, junto con las repercusiones fiscales, el que los socios trabajadores reciban anticipadamente su contraprestación por su participación en el proceso real de la empresa.

TABLA 4  
BASES Y TIPOS DE COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL<sup>17</sup>

Régimen	Contraprestaciones	Base de cotización	Tipo de cotización <sup>18</sup>	Pagador
Régimen General de la Seguridad Social	Por contingencias comunes.	1. Salario percibido. 2. Otros: pluses de convenio, ingresos por antigüedad, etcétera.	Tipo para el socio trabajador: 4,7% Tipo para el socio empresario: 23,6%. TOTAL: 28,3%.	Socio como trabajador y socio como empresario.
	Por accidentados de trabajo y enfermedades profesionales.	1. Base de cotización por contingencias comunes. 2. Pagos extraordinarios.	Tipo que varía en función de la categoría profesional del trabajador.	Socio como empresario.
	Por Desempleo y Fondo de Garantía Salarial (FOGASA) <sup>19</sup> .	1. Base de cotización por accidentados de trabajo y enfermedades profesionales.	Tipo para el socio trabajador: 1,55%. Tipo para el socio empresario: 6% (Desempleo) : 4% (Garantía Salarial).	Socio como trabajador y socio como empresario.
Régimen de Autónomos de la Seguridad Social <sup>20</sup>	Contingencias comunes <sup>21</sup> .	Base de cotización máxima y mínima.	Tipo para el socio trabajador/empresario: 26,50%	Socio como empresario.
	Incapacidad temporal.	Ampliación para incapacidad temporal.	Tipo para el socio trabajador/empresario: 29,80%	

FUENTE: Elaboración propia con base en la regulación de la Seguridad Social.

<sup>17</sup> *Ibid.*

<sup>18</sup> Según Ley de Presupuestos del Estado aprobada para cada año. Para el año en curso: ESPAÑA. LEY 61/2003, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2004. B.O.E. de 31 de diciembre.

<sup>19</sup> A los efectos de lo establecido más arriba para trabajadores socios en situación especial, la base de cotización por desempleo y Fondo de Garantía Salarial no habrá de ser tenida en cuenta.

<sup>20</sup> Regulado por la Sección IV de ESPAÑA. REAL DECRETO 2.064/1995, de 22 de diciembre..., *opus cit.*

<sup>21</sup> A tenor de: ESPAÑA. REAL DECRETO 1.273/2003, de 10 de octubre, por el que se regula la cobertura de las contingencias profesionales de los trabajadores incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos y la ampliación de la prestación por incapacidad temporal para los trabajadores por cuenta propia. B.O.E. de 22 de octubre.



Análiticamente, y como consecuencia de los mayores anticipos societarios, se pone de manifiesto la afectación de las cuotas de la Seguridad Social a la rentabilidad económica del socio de las sociedades cooperativas de trabajadores.

Los casos que se ponen de manifiesto son los siguientes<sup>22</sup>:

Caso a): Régimen General de la Seguridad Social.

Caso a.1) Sin anticipos societarios.

Caso a.2) Con anticipos societarios.

Caso b): Régimen Especial de la Seguridad Social de Trabajadores por Cuenta propia o Autónomos.

Caso b.1) Sin anticipos societarios.

Caso b.2) Con anticipos societarios.

Para este estudio se parte de la ecuación del residuo de la rentabilidad económica de los socios, es decir, del resultado distribuible de la cuenta de pérdidas y ganancias que por el principio de justicia en la distribución de los excedentes se reparte proporcionalmente a la actividad desarrollada por el socio en la empresa.

El residuo de rentabilidad económica viene determinado por:

$$\sum_{i=1}^n REE_t^i = (1 - \gamma_t)(1 - \omega_t) \left( \left( \sum_{j=1}^m V_{jt} * p_{jt} \right) - cv_t - CF_t - CFF_t \right)$$

Donde:

$\gamma_t$ : Tanto por ciento de los excedentes ordinarios por operaciones con los socios después de intereses e impuestos que, en el periodo t-ésimo, se destina a la dotación del «Fondo de Reserva Obligatorio».

$\omega_t$ : Tipo impositivo aplicable en el periodo t-ésimo a los excedentes ordinarios por operaciones con los socios.

$p_{jt}$ : Precio de venta unitario neto del producto j-ésimo en el periodo t-ésimo neto del impuesto sobre el valor añadido repercutido por la venta.

<sup>22</sup> Se parte de la hipótesis de que el excedente ordinario por operaciones con los socios después de intereses es positivo.



$V_j$ : Ventas: Precio de venta unitario neto del producto  $j$ -ésimo en el periodo  $t$ -ésimo neto del impuesto sobre el valor añadido repercutido por la venta.

$cv_j$ : Coste variable asociado a volumen de ventas en el periodo  $t$ -ésimo.

$CF_t$ : Costes fijos operativos por las operaciones ordinarias con los socios en el periodo  $t$ -ésimo neto del impuesto sobre el valor añadido soportado.

$CFF_t$ : Remuneración en el periodo  $t$ -ésimo a los capitales aportados por los socios y por terceros no socios.

Los costes variables están formados por tres componentes<sup>25</sup>:

$$cvu(mat)_t - cvu(mod)_t - cvu(ggfytc)_t$$

$cvu(mat)_t$ : Costes variables derivados del consumo de las materias primas para ser utilizadas en el proceso productivo en el periodo  $t$ -ésimo.

$cvu(mod)_t$ : Costes variables de la mano de obra directa empleada en el proceso de producción y comercialización en el periodo  $t$ -ésimo.

$cvu(ggfytc)_t$ : Gastos generales de fabricación y comercialización en el periodo  $t$ -ésimo. No incluye, evidentemente, los costes financieros.

Esto hace que el residuo de rentabilidad económica puede expresarse:

$$\sum_{i=1}^n RRE'_i = (1 - \gamma_t) (1 - \omega_t) \left( \left( \sum_{j=1}^m V_{ij} * p_{ij} \right) - cv(mat)_{ij} - cv(mod)_{ij} - cv(ggfytc)_{ij} - CF_t - CFF_t \right)$$

En las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo el coste variable de mano de obra directa coincide en las rentas de trabajo y las cuotas de la Seguridad Social pagadas por la empresa.

<sup>25</sup> P. BEL DURAN. *Las cooperativas agrarias en España. Análisis de los flujos financieros y de la concentración empresarial*. Valencia: CIRIEC-España, 1997. ISBN: 84-95003-01-5.

Esto es, en el caso de no haber contratados trabajadores no socios:

$$cv(mod)_t = \sum_{l=1}^n RT_l^t + \sum_{l=1}^n SSE_l^t$$

Donde:

$\sum_{l=1}^n RT_l^t$ : Rentas brutas de trabajo del socio l-ésimo en el período t-ésimo.

$\sum_{l=1}^n SSE_l^t$ : Seguridad Social abonada por la sociedad cooperativa de proveedores de trabajo por el socio l-ésimo en el período t-ésimo.

Es decir:

$$\sum_{l=1}^n RRE_l^t = (1 - \gamma_t)(1 - \omega_t) \left( \left( \sum_{j=1}^m V_{jt} * p_{jt} \right) - cv(mat)_{jt} - \left( \sum_{l=1}^m RT(1 + \alpha_t) + \sum_{l=1}^n SSE_l^t(1 + \beta_t) \right) - cv(mod)_{jt} - cv(ggfytc)_{jt} - CF_t - CFF_t \right)$$

Las rentas de trabajo de los socios pueden verse incrementadas como consecuencia de anticipar el excedente ordinario por operaciones con los socios, vía anticipos societarios; en este caso, las cuotas de la Seguridad Social se verán, de igual modo, incrementadas en la misma proporción.

Esto es:

$\alpha_t$ : Incremento al que la sociedad cooperativa puede elevar el anticipo societario en el período t-ésimo.

$\beta_t$ : Incremento de las cuotas de la Seguridad Social abonadas por la empresa por el aprovisionamiento de trabajo de los socios en el período t-ésimo.

Dependiendo del sistema de afiliación a la Seguridad Social elegido por la sociedad cooperativa, y dependiendo de la política de distribución de excedentes seguida por la empresa para conseguir su objetivo en términos de mayor valor para los socios, se analiza la consecución de las contraprestaciones por el socio de la sociedad cooperativa como proveedor de trabajo.

Como ha sido enunciado anteriormente, el socio proveedor, para una rentabilidad financiera dada, debe conseguir la mayor contraprestación por su participación en el proceso real, vía rentabilidad económica anticipada o residuo.

La *REA'* de los socios, para las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo está formada por los anticipos societarios a los que tienen derecho, periódicamente y en el plazo no superior a un mes, como percepciones a cuenta de los excedentes de la sociedad cooperativa.

Por otra parte, el residuo de rentabilidad económica viene dado por el reparto de los excedentes de la sociedad cooperativa según la participación del socio en la actividad cooperativizada.

Con base en lo expuesto, cuanto mayor sea el anticipo societario menor será el residuo de rentabilidad económica, tanto menos si los socios trabajadores de la sociedad cooperativa están acogidos al Régimen General de la Seguridad Social puesto que las cuotas pagadas por la empresa son gastos a tener en cuenta en la determinación del excedente.

Habida cuenta que el residuo de rentabilidad económica no está exento de recortes y limitaciones que pueden ser contrarios al objetivo de la sociedad cooperativa:

1. El residuo de rentabilidad o retorno recibido por el socio ha sufrido el recorte de la dotación obligatoria de los fondos de reserva.
2. El residuo de rentabilidad económica recibido por el socio ha sufrido el recorte de la imposición fiscal directa sobre la renta de las sociedades.
3. El residuo de rentabilidad económica recibido por el socio ha de ser valorado conforme al salario del convenio vigente en la zona para su puesto de trabajo, aunque hubiese percibido anticipos societarios de cuantía distinta.

Lo deseable para el socio es incrementar los anticipos societarios tanto como sea posible para que la penalización del residuo sea mínima.

Los casos que han de tenerse en cuenta son, por tanto, el Caso 1.b) y 2.b), esto es, anticipación de excedentes vía anticipos societarios.

TABLA 5  
ESTUDIO DE LA RENTABILIDAD ECONÓMICA DEL SOCIO

Sistema de Seguridad Social	Casos: Políticas	Rentabilidad económica anticipada	Cuotas de la Seguridad Social de la empresa	Afectación al residuo de la rentabilidad económica
Régimen General	Caso 1.a): Política de no anticipación de excedentes y Régimen General de la Seguridad Social.	$\sum_{t=1}^n RT_t'(1+\alpha_t)$ $\forall \alpha_t = 0$	$\sum_{t=1}^n SSE_t'(1+\beta_t)$ $\forall \beta_t = 0$	$\sum_{t=1}^n RRE_t' \geq 0$
	Caso 1.b): Política de anticipación de excedentes y Régimen General de la Seguridad Social.	$\sum_{t=1}^n RT_t'(1+\alpha_t)$ $\forall \alpha_t = 0$	$\sum_{t=1}^n SSE_t'(1+\beta_t)$ $\forall \beta_t > 0$	$\forall \sum_{t=1}^n RRE_t'$ Tanto mayor cuanto mayor sea $\alpha_t$ y $\beta_t$
Régimen Especial de Autónomos	Caso 2.a): Política de no anticipación de excedentes y Régimen Especial de Autónomos de la Seguridad Social.	$\sum_{t=1}^n RT_t'(1+\alpha_t)$ $\forall \alpha_t = 0$	$\sum_{t=1}^n SSE_t'(1+\beta_t) = 0$	$\sum_{t=1}^n RRE_t' \geq 0$
	Caso 2.b): Política de anticipación de excedentes y Régimen Especial de Autónomos de la Seguridad Social.	$\sum_{t=1}^n RT_t'(1+\alpha_t)$ $\forall \alpha_t = 0$	$\sum_{t=1}^n SSE_t'(1+\beta_t) = 0$	$\forall \sum_{t=1}^n RRE_t'$ Tanto mayor cuanto mayor sea $\alpha_t$



TABLA 6  
EFECTO DE LAS CUOTAS DE SEGURIDAD SOCIAL EN LAS RENTAS NETAS DE LOS SOCIOS  
TRABAJADORES DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PROVEEDORES DE TRABAJO

Caso	Renta de trabajo neta por efecto de la Seguridad Social	Seguridad Social cargo empresa	Seguridad Social cargo socio trabajador
Caso 1.b): Política de anticipación de excedentes y Régimen General de la Seguridad Social.	$\sum_{i=1}^n RTN'_i = \sum_{i=1}^n RT'_i(1+\alpha_i) - \sum_{i=1}^n SSTRG'_i(1+\beta_i) - \sum_{i=1}^n SSE'_i(1+\beta_i)$	$\sum_{i=1}^n SSE'_i(1+\beta_i) > 0$ $\forall \beta_i > 0$	$\sum_{i=1}^n SSTRG'_i(1+\beta_i) > 0$ Tanto mayor cuanto mayor sea $\alpha_i$
Caso 2.b): Política de anticipación de excedentes y Régimen Especial de Autónomos.	$\sum_{i=1}^n RTN'_i = \sum_{i=1}^n RT'_i(1+\alpha_i) - \sum_{i=1}^n SSTREA'_i(1+\beta_i) - \sum_{i=1}^n SSE'_i(1+\beta_i)$	$\sum_{i=1}^n SSE'_i(1+\beta_i) = 0$	$\sum_{i=1}^n SSTRG'_i(1+\beta_i) > 0$ Constante para cualquier valor de $\alpha_i$

Entre estos dos casos, las mayores contraprestaciones que reciba el socio habrán de medirse en términos de rentas de trabajo netas de Seguridad Social y de Impuestos<sup>24</sup>.

La tabla 6 pone de manifiesto el efecto de las cuotas de Seguridad Social en las rentas netas de los socios trabajadores de las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo.

Por tanto, en la medida en que los anticipos societarios son mayores, el Régimen Especial de Autónomos para los socios trabajadores permite un mayor ahorro de costes; sin embargo, la decisión de la sociedad cooperativa y de sus socios dependerá no sólo del ahorro de costes sino de las prestaciones que recibirá el socio trabajador en uno y otro régimen, que como se ha visto más arriba, las nuevas regulaciones en materia de autónomos procuran la equiparación de los mismos con los empleados dados de alta en el Régimen General.

#### 4. CONCLUSIONES

Este trabajo pone de manifiesto las particularidades de las sociedades cooperativas frente a otras empresas en cuanto a las contraprestaciones obtenidas por los socios trabajadores.

Las empresas objeto de estudio son aquellas sociedades cooperativas en las que los socios son proveedores, entre otros factores, de trabajo, y se estudia las repercusiones de las cuotas que han de ser pagadas a la Seguridad Social como consecuencia de la actividad cooperativizada, esto es, en este caso, la prestación del trabajo

Se concluye:

1. El objetivo de la sociedad cooperativa de proveedores de trabajo es la consecución del mayor valor de la empresa para los socios en términos de una mayor rentabilidad económica para una rentabilidad financiera dada.

---

<sup>24</sup> En este análisis se hace abstracción de la imposición fiscal. Para un estudio detallado ver: ITURRIOZ DEL CAMPO, Javier Ricardo. La distribución del resultado en las sociedades cooperativas: la importancia de la distribución anticipada. En: MOYANO FUENTES, José (Coordinador). La sociedad cooperativa: un análisis de sus características societarias y empresariales. Universidad de Jaén y Caja Rural de Jaén, 2001, pp. 197-218.

LEJARRIAGA PÉREZ DE LAS VACAS, G.; FERNÁNDEZ GUADAÑO, Josefina. Implicaciones fiscales de las posibilidades contables ofrecidas por la Ley 27/1999 General de Cooperativas aplicadas a las pequeñas y medianas empresas. En IRIGOYEN, Gérard, y TERCEÑO GÓMEZ, Antonio. Evolución, revolución y saber en las organizaciones. XVII Congreso Anual y XIII Congreso Hispano Francés de la Asociación Europea de Dirección y Economía de la Empresa. BORDEAUX, 4 al 6 de junio de 2003. *Papers and Proceedings 2003 II*, I.S.B.N. 84-931229-9-X, pp. 953-958. <http://www.aedem-virtual.com>.

2. Las políticas que mejor se adaptan a la consecución de dicho objetivo son aquellas que tienden a anticipar los excedentes ordinarios por operaciones con los socios.
3. Los socios de las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo han de optar de forma conjunta por cotizar en el Régimen General de la Seguridad Social o en el Régimen Especial de Autónomos.
4. Los socios de las sociedades cooperativas que optan por el régimen de autónomos, la base de cotización y la cuota es la misma cualquiera que fuese su contraprestación por el trabajo.
5. En la medida en que la anticipación del excedente es menor, a iguales contraprestaciones por las cuotas pagadas a la Seguridad Social, a los socios de las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo les resulta más favorable la cotización al Régimen de Autónomos.
6. Esto contrasta con la situación actual, en la que el sistema mayoritariamente elegido por las sociedades cooperativas de proveedores de trabajo es el Régimen General; sin embargo, el REAL DECRETO 1.273/2003, de 10 de octubre, por el que se regula la cobertura de las contingencias profesionales de los trabajadores incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, puede marcar un hito en esa evolución al tratar de equiparar las contraprestaciones con las del Régimen General.

## 5. BIBLIOGRAFÍA<sup>23</sup>

- BEL DURAN, Paloma. *Las cooperativas agrarias en España. Análisis de los flujos financieros y de la concentración empresarial*. Valencia: CIRIEC-España, 1997. ISBN: 84-95003-01-5.
- ESPAÑA. Constitución Española, de 27 de diciembre de 1978. *B.O.E.* n.º 311, de 29 de diciembre.
- LEY 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, *B.O.E.* de 17 de julio, p. 27027-27062.
- LEY 61/2003, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2004. *B.O.E.* de 31 de diciembre.
- REAL DECRETO 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social. *B.O.E.* de 29 de junio de 1994.

<sup>23</sup> Para un detalle de la bibliografía de los miembros de la Escuela de Estudios Cooperativos consultar: [http://www.ucm.es/info/eec/La\\_investigacion\\_las\\_publicaciones.htm](http://www.ucm.es/info/eec/La_investigacion_las_publicaciones.htm).



- 1.273/2003, de 10 de octubre, por el que se regula la cobertura de las contingencias profesionales de los trabajadores incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, y la ampliación de la prestación por incapacidad temporal para los trabajadores por cuenta propia. *B.O.E.* de 22 de octubre.
  - 1.278/2000, de 30 de junio, del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales. *B.O.E.* n.º 173, de 20 de julio. Modifica a ESPAÑA. REAL DECRETO 84/1996, de 26 de enero de 1996 y ESPAÑA.
  - 2.064/1995, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social. *B.O.E.* de 25 de enero de 1996.
  - 84/1996, de 26 de enero, por el que se aprueba el Reglamento General sobre Inscripción de Empresas y Afiliación, Altas, Bajas y Variaciones de Datos de Trabajadores en la Seguridad Social. *B.O.E.* de 27 de febrero de 1996. Modificado por REAL DECRETO 250/1997, por REAL DECRETO 1.278/2000, por REAL DECRETO 125/2001 y por REAL DECRETO 459/2002. Modificado por REAL DECRETO 1.273/2003.
- GARCÍA ARCE, María Cruz; PRIETO JUÁREZ, José Antonio. *Acción Social en la empresa*. Madrid: Editorial Trotta, Colección Estructuras y Procesos. Serie Derecho, 2004, 466 p.
- GARCÍA-GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ, Carlos. Las sociedades cooperativas de derecho y las de hecho con arreglo a los valores y a los principios del Congreso de la Alianza Cooperativa Internacional de Manchester en 1995. Especial referencia a las sociedades de responsabilidad limitada reguladas en España. *Revista de Estudios Cooperativos (REVESCO)*, n.º 61, 1995, p. 53-87.
- *Método de valoración económico-financiera de la sociedad cooperativa. Una propuesta*. En: R.M. HERNÁNDEZ MOGOLLON (Ed.). *La reconstrucción de la empresa en el nuevo orden económico. Ponencia al VIII Congreso Nacional y IV Congreso Hispano Francés de la Asociación Europea de Administración y Dirección de Empresas (AEDEM)*. Cáceres: Universidad de Extremadura, 7-10 de junio de 1994. V. III, p. 237-256.
  - La evolución de los fundamentos de los sistemas económicos y de la denominada «Economía Social». La participación en democracia en la economía: la regla de comportamiento de la sociedad de la información. *CIRIEC-España*, 33, diciembre de 1999, pp. 115-139.
- ITURRIOZ DEL CAMPO, Javier. *La distribución del resultado en las sociedades cooperativas: la importancia de la distribución anticipada*. En: MOYANO FUENTES, José (Coordinador). *La sociedad cooperativa: un análisis de sus características societarias y empresariales*. Universidad de Jaén y Caja Rural de Jaén. 2001, pp. 197-218.
- LEJARRIAGA PÉREZ DE LAS VACAS, Gustavo; MARTÍN LÓPEZ, Sonia. Propuesta de modelo de decisión para la optimización de la retribución del socio trabajador en las Sociedades Laborales. *Revista de Estudios Cooperativos (REVESCO)*, n.º 80, 2.º Cuatrimestre, 2003, p. 30-59.
- LEJARRIAGA PÉREZ DE LAS VACAS, Gustavo; FERNÁNDEZ GUADAÑO, Josefina. *Implicaciones fiscales de las posibilidades contables ofrecidas por*



*la Ley 27/1999, General de Cooperativas, aplicadas a las pequeñas y medianas empresas.* En IRIGOYEN, Gérard, y TERCEÑO GÓMEZ, Antonio. *Evolución, revolución y saber en las organizaciones. XVII Congreso Anual y XIII Congreso Hispano Francés de la Asociación Europea de Dirección y Economía de la Empresa.* BORDEAUX, 4 al 6 de junio de 2003. *Papers and Proceedings 2003 II.* I.S.B.N. 84-931229-9-X. pp. 953-958. <http://www.aedem-virtual.com>.