

CLAVES PRÁCTICAS

FRANCIS LEFEBVRE



**Cotización a la Seguridad
Social**

Actualizado a 4 de abril de 2017

Esta monografía de la Colección
CLAVES PRÁCTICAS
es una obra editada por iniciativa y bajo
la coordinación de
Francis Lefebvre

JUAN IGNACIO DEL VALLE DE JOZ

Letrado de la Administración de la Seguridad Social. Doctor en Derecho

ALBERTO LLORENTE ÁLVAREZ

Letrado de la Administración de la Seguridad Social. Doctor en Derecho

ANTONIO V. SEMPERE NAVARRO

*Catedrático de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social.
Magistrado del Tribunal Supremo*

© Francis Lefebvre
Lefebvre-El Derecho, S. A.
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: 91 210 80 00.
Fax: 91 210 80 01
www.efl.es
Precio: 29,12 € (IVA incluido)
ISBN: 978-84-16924-58-5
Depósito legal: M-11292-2017
Impreso en España por Printing'94
Puerto Rico, 3. 28016 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

Plan general

	<u>Nº marginal</u>
Capítulo 1. Obligación de cotizar	100
1. Objeto	103
2. Sujetos de la relación de cotización	170
3. Dinámica de la obligación de cotizar	305
4. Forma de cumplimiento de la obligación	345
5. Plazos	428
Capítulo 2. Elementos de la obligación de cotizar en el Régimen General de la Seguridad Social	550
1. Base de cotización	555
2. Tipos de cotización	895
3. Deducciones	990
Capítulo 3. Supuestos y situaciones especiales	1050
1. Cotización durante la situación de incapacidad temporal, maternidad, paternidad, riesgo durante el embarazo y riesgo durante la lactancia natural	1055
2. Cotización por percepciones correspondientes a vacaciones devengadas y no disfrutadas	1115
3. Cotización en los supuestos de abono de salarios con carácter retroactivo	1130
4. Cotización por los salarios de tramitación	1140
5. Cotización en la situación de alta sin percibo de retribuciones	1150
6. Cotización durante la situación de desempleo	1155
7. Incremento de la cotización en los contratos de duración inferior a 7 días	1190
8. Cotización adicional por horas extraordinarias	1200
9. Cotización en los supuestos de contratos a tiempo parcial	1210
10. Cotización en supuestos de compatibilidad de jubilación y trabajo	1270
11. Exoneración de cuotas para trabajadores que han alcanzado la edad ordinaria de jubilación	1275
12. Cotización en los contratos para la formación y el aprendizaje	1320
Capítulo 4. Colectivos integrados en el Régimen General de la Seguridad Social	1400
1. Cotización de los artistas	1405
2. Cotización de los profesionales taurinos	1490
3. Cotización de los representantes de comercio	1545
4. Deportistas profesionales	1555
Capítulo 5. Sistemas especiales del Régimen General de la Seguridad Social	1600
1. Trabajadores por cuenta ajena agrarios	1605
2. Empleados de hogar	1740

	Nº marginal
Capítulo 6. Cotización en el Régimen especial de trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos	1850
1. Obligación de cotizar	1860
2. Base de cotización	1880
3. Tipos de cotización	1965
4. Bonificaciones y reducciones aplicables a los trabajadores autónomos	1985
5. Exoneración de cuotas para trabajadores por cuenta propia que han alcanzado la edad ordinaria de jubilación	2040
6. Sistema especial para trabajadores por cuenta propia agrarios	2045
Capítulo 7. Cotización en el Régimen especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar	2100
1. Sujetos obligados y contenido de la obligación de cotizar	2115
2. Grupos de trabajadores	2130
3. Base de cotización	2150
4. Tipos de cotización	2165
5. Cotización por desempleo y cese de actividad	2170
6. Bonificaciones por altas de familiares colaboradores de trabajadores por cuenta propia	2190
Capítulo 8. Cotización en el Régimen especial de la Minería del Carbón	2250
1. Normativa reguladora y obligación de cotizar	2255
2. Bases de cotización	2270
Anexos	2400
	Página
Tabla Alfabética	189

Abreviaturas

art.	artículo
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código Civil (RD 24-7-1889)
CNAE	Clasificación Nacional de Actividades Económicas
Const	Constitución
CP	Código Penal (LO 10/1995)
CRA	Conceptos Retributivos Abonados
D	Decreto
disp.adic.	disposición adicional
disp.final	disposición final
disp.trans.	disposición transitoria
EDJ	El Derecho Jurisprudencia
ET	Estatuto de los Trabajadores (RDLeg 2/2015)
ISM	Instituto Social de la Marina
L	Ley
LETA	Ley del Estatuto del Trabajo Autónomo (L 20/2007)
LGSS	Ley General de la Seguridad Social (RDLeg 8/2015)
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
LISOS	Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social (RDLeg 5/2000)
LO	Ley Orgánica
LPG	Ley de Presupuestos Generales del Estado
LPG/16	Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (L 48/2015)
LPSSMP	Ley reguladora de la protección social de las personas trabajadoras del sector marítimo-pesquero (L 47/2015)
OM	Orden ministerial
ORGRSS	Orden por la que se establecen normas para la aplicación y desarrollo del Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social (OM TAS/1562/2005)
RD	Real Decreto
RDL	Real Decreto-ley
RED	Remisión Electrónica de Datos
REMC	Régimen Especial de la Seguridad Social para la Minería del Carbón
RETA	Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos
RETM	Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar
RGCL	Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social (RD 2064/1995)
RGIA	Reglamento General sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social (RD 84/1996)
RGRSS	Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social (RD 1415/2004)
RGSS	Régimen General de la Seguridad Social

RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
SEEH	Sistema Especial para Empleados de Hogar
SEPE	Servicio Público de Empleo Estatal
SETCAA	Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios
SETCPA	Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Propia Agrarios
TS	Tribunal Supremo
TCo	Tribunal Constitucional
TGSS	Tesorería General de la Seguridad Social
TRB	Toneladas de Registro Bruto
TSJ	Tribunal Superior de Justicia

Prólogo

La cotización forma parte esencial de nuestro sistema de protección social. La financiación del mismo con arreglo a aportaciones de las empresas, empleados o autónomos constituye una premisa comúnmente aceptada. El sostenimiento financiero del nivel contributivo del sistema de Seguridad Social está asentado, esencialmente, en los recursos provenientes de las cotizaciones efectuadas por los sujetos obligados. Sin embargo, con cierta frecuencia se ha marginado el estudio del régimen jurídico aplicable a la cotización a la Seguridad Social. Los motivos de ello son varios: considerar que se trata de materia propia de cálculos actuariales, centrar la atención en la acción protectora, estimar que ya no hay problemas pendientes de resolución, etc.

Sin embargo, los autores de esta monografía pensamos que la cotización (su técnica, sus reglas, su contenido, sus efectos, sus consecuencias, su determinación, etc.) acaba siendo un tamiz a cuyo través cabe contemplar la totalidad de las cuestiones suscitadas por el entramado que es la Seguridad Social: competencia para aprobar las normas sobre el particular, modos de gestión y recaudación, determinación de los sujetos obligados, intensidad de la acción protectora, consecuencias de los incumplimientos, papel de la negociación colectiva, significado de la contributividad y solidaridad, etc., etc. Pongamos algunos ejemplos, tomados de la jurisprudencia constitucional.

Como prueba reciente, podemos recordar el modo en que se ha examinado la validez de una norma que restringe el ámbito subjetivo del derecho a la asistencia sanitaria: la regulación *«adopta un modelo que se sustenta principalmente en la conexión entre la cotización al sistema de la Seguridad Social y el derecho a recibir las correspondientes prestaciones sanitarias en condiciones de gratuidad o de bonificación»*. La nueva regulación de la condición de asegurado del Sistema Nacional de Salud SNS supone un cambio en la política de progresiva extensión de la asistencia sanitaria gratuita o bonificada, que se aprecia a partir de la creación del SNS y de la gradual incorporación como titulares de las prestaciones de colectivos a los que no alcanzaba la condición de asegurado de la Seguridad Social. Como es evidente, el sólo hecho del cambio de criterio del legislador en nada afecta a la constitucionalidad de la medida, ya que la Constitución no ha prefigurado directamente un contenido prestacional que el legislador deba reconocer necesariamente a cualquier persona, sino que el art.43.2 de la Constitución impone un mandato a los poderes públicos, y en particular al legislador, para establecer los derechos derivados del apartado 1 de ese mismo precepto. Como ya se ha señalado, se trata de un derecho de configuración legal y que, por tanto, permite al legislador redefinir los derechos y obligaciones de los titulares del mismo (TCo 139/2016).

Indirectamente, la relevancia de la cotización aparece al hilo de numerosas disputas acerca de concretas prestaciones. En aspectos relacionados con las pensiones y el trabajo a tiempo parcial hay un ejemplo inmejorable de ello. De ahí que haya debido resolverse el tema de si el cálculo de los períodos de cotización de los trabajadores a tiempo parcial en atención exclusiva a las horas trabajadas,

pero con aplicación ahora de las reglas correctoras incorporadas, sigue o no careciendo de justificación razonable y produciendo resultados desproporcionados en el acceso a las prestaciones de Seguridad Social (por todas, TCo 61/2013).

Por sus repercusiones económicas. Los cambios en la regulación sobre el régimen de cotización obligan a examinar la posible afectación del principio de seguridad jurídica (Const art.9.3) en supuestos de eficacia retroactiva de normas legales que imponen a los ciudadanos la obligación de contribuir al sostenimiento de gastos públicos o de efectuar prestaciones patrimoniales de carácter público (Const art.33), doctrina que es aplicable, a los efectos que aquí interesan, tanto a la materia tributaria como a la referida a las cotizaciones a la Seguridad Social, toda vez que éstas, como hemos ya señalado, «son prestaciones patrimoniales coactivamente impuestas por un ente público (Const art.31.3), asimilables a los tributos, pues consisten en la entrega de una suma de dinero a un ente público para el sostenimiento de los gastos del Estado (en concreto, del Sistema de Seguridad Social) como consecuencia de la realización de un hecho revelador de capacidad económica (Const art.31.1)» (TCo 95/2015).

Cuando se examina la validez del periodo de prueba de doce meses en el contrato de apoyo a los emprendedores se concluye que constituye una medida que, en la coyuntura económica en que se ubica y en tanto liga su perdurabilidad a los umbrales de desempleo en los términos ya indicados, resulta razonable; supera la regla de adecuada proporcionalidad entre el sacrificio que supone para la estabilidad en el trabajo del trabajador contratado y los beneficios que puede representar para el interés individual y colectivo del fomento y creación de empleo estable, incluyendo entre ellos las ventajas en materia de cotización (TCo 119/2014).

* * *

Las páginas que siguen no eluden los problemas dogmáticos (por ejemplo, la propia naturaleza de la obligación de cotizar) pero, siguiendo las características de la colección, lo que desean es trasladar el estado de la cuestión, con especial atención a cuanto dispongan las normas y sostenga la jurisprudencia (en el caso: se trata de obligaciones de pago carácter general que se imponen a quienes se encuentran en las situaciones legales de las que deriva el deber de cotizar, contribuyendo de este modo a la satisfacción del interés público que existe en el funcionamiento del sistema de Seguridad Social con las prestaciones que comporta).

Desde luego, por su enorme trascendencia práctica, se ha llevado especial cuidado a la hora de exponer el régimen de la base de cotización (conceptos incluidos o excluidos, forma de imputar los ingresos no habituales, topes mínimos o máximos, etc.), así como cuando se revisa el sujeto responsable del pago (imperatividad de las reglas, supuestos especiales, sujetos responsables, cambios de deudor, etc.) o el sistema de recaudación. Lo mismo cabe decir de la dinámica propia de la obligación de cotizar o la forma de cumplir la respectiva obligación.

Existen diversos supuestos y situaciones que presentan peculiaridades en relación con diferentes aspectos de la cotización (suspensiones contractuales durante las que se percibe subsidio, abono retroactivo de salarios, salarios de tramita-

ción, trabajo a tiempo parcial, jornadas concentradas, etc.) y que son también examinados con mucha atención, dada su relevancia práctica.

Asimismo, diversos colectivos, por razones históricas o técnicas, poseen reglas particulares de cotización (artistas, deportistas, taurinos, representantes de comercio, agrarios, empleados de hogar, etc.) que han merecido atención pormenorizada. Con mayor razón, claro, se estudian los diversos Regímenes Especiales.

En resumidas cuentas, la presente obra expone de manera detallada el régimen jurídico de la cotización a la Seguridad Social, analizándose ampliamente los elementos subjetivos y objetivos de la obligación de cotizar, la dinámica de la obligación y los aspectos formales, prestándose especial atención a las cuestiones que han sido objeto recientemente de modificaciones normativas. Se estudia en profundidad el régimen de determinación de la base de cotización y los distintos conceptos que integran la misma, los distintos sistemas de liquidación de las cuotas y los aspectos procedimentales, examinándose los supuestos y situaciones que presentan especialidades en cuanto al cumplimiento de la obligación de cotizar. Todo ello referido al Régimen General de la Seguridad Social, a los Regímenes Especiales y a los Sistemas Especiales, ofreciéndose una visión completa y detallada de esta materia, de especial utilidad para profesionales del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social, como Abogados, Magistrados, Fiscales, Letrados y Gestores de la Seguridad Social, Graduados Sociales, Inspectores de Trabajo, Letrados de las Administraciones públicas, asesores de organizaciones sindicales y empresariales, profesores universitarios y responsables de recursos humanos.

Los autores quedamos a disposición de cualquier persona que, directamente o a través de la Editorial, desee hacernos llegar sus apreciaciones o sugerencias en orden a una eventual y posterior edición.

Madrid, 3 de abril de 2017

Capítulo 1. Obligación de cotizar

1. Objeto	103	100
2. Sujetos de la relación de cotización.....	170	
3. Dinámica de la obligación de cotizar.....	305	
4. Forma de cumplimiento de la obligación.....	345	
5. Plazos	428	

I. Objeto

Aproximación a la cotización como mecanismo de financiación básico del nivel contributivo del sistema de la Seguridad Social.....	105	103
Objeto de la cotización	115	
Obligación legal y naturaleza jurídica.....	120	
Base de cotización.....	140	
Límites de las bases de cotización.....	145	
Situaciones de pluriempleo y pluriactividad	150	
Tipos de cotización por contingencias comunes y conceptos de recaudación conjunta.....	160	
Tipos de cotización por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales ..	165	

Aproximación a la cotización como mecanismo de financiación básico del nivel contributivo del sistema de la Seguridad Social **105**

Sin entrar en consideraciones generales relativas a los modelos de financiación del sistema de Seguridad Social, por lo que aquí nos interesa, procede comenzar señalando que el sostenimiento financiero del nivel contributivo del sistema de Seguridad Social está asentado, esencialmente, en los recursos provenientes de las cotizaciones efectuadas por los sujetos obligados.

Ciñéndonos a la vertiente normativa, la LGSS art.109.1, señala que «los recursos para la financiación de la Seguridad Social estarán constituidos por:

- a) Las aportaciones progresivas del Estado, que se consignarán con carácter permanente en sus Presupuestos Generales, y las que se acuerden para atenciones especiales o resulten precisas por exigencia de la coyuntura;
- b) Las cuotas de las personas obligadas;
- c) Las cantidades recaudadas en concepto de recargos, sanciones u otras de naturaleza análoga;
- d) Los frutos, rentas o intereses y cualquier otro producto de sus recursos patrimoniales; y
- e) Cualesquiera otros ingresos, sin perjuicio de lo previsto en la disposición adicional décima».

Ahora bien, tras la anterior presentación genérica de los recursos del sistema, el precepto separa la **asignación de fuentes** entre los distintos niveles de protección (LGSS art.109.2). Así, señala, en su primer párrafo, que «la acción protectora de la Seguridad Social, en su modalidad no contributiva y universal, se financiará mediante aportaciones del Estado al Presupuesto de la Seguridad Social [...] con excepción de las prestaciones y servicios de asistencia sanitaria de la Seguridad Social y servicios sociales cuya gestión se halle transferida a las comunidades

autónomas, en cuyo caso, la financiación se efectuará de conformidad con el sistema de financiación autonómica vigente en cada momento»; por su parte, en su segundo párrafo, asevera que «las prestaciones contributivas, los gastos derivados de su gestión y los de funcionamiento de los servicios correspondientes a las funciones de afiliación, recaudación y gestión económico-financiera y patrimonial serán financiadas básicamente con los recursos a que se refieren las letras b), c), d) y e) del apartado anterior, así como, en su caso, por las aportaciones del Estado que se acuerden para atenciones específicas». Esto es, las **prestaciones del nivel contributivo** se financian, básicamente, con las cuotas, con las cantidades recaudadas en concepto de recargos, sanciones y otras de naturaleza análoga y, en menor medida, con los frutos, rentas o intereses y cualquier otro producto de sus recursos patrimoniales, así como con cualquier otro ingreso.

110 Por último, para cerrar esta referencia, el mismo precepto indica (LGSS art. 109.3): «A los efectos previstos en el apartado anterior, la naturaleza de las prestaciones de la Seguridad Social será la siguiente:

a) Tienen **naturaleza contributiva**: 1.^a Las prestaciones económicas de la Seguridad Social, con excepción de las señaladas en la letra b) siguiente. 2.^a La totalidad de las prestaciones derivadas de las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales.

b) Tienen **naturaleza no contributiva**: 1.^a Las prestaciones y servicios de asistencia sanitaria incluidos en la acción protectora de la Seguridad Social y los correspondientes a los servicios sociales, salvo que se deriven de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales; 2.^a Las pensiones no contributivas por invalidez y jubilación; 3.^a El subsidio por maternidad regulado en los artículos 181 y 182 de esta ley; 4.^a Los complementos por mínimos de las pensiones de la Seguridad Social; 5.^a Las prestaciones familiares reguladas en el capítulo I del título VI».

En consecuencia, si el sostenimiento del nivel contributivo se asienta, esencialmente, en las cotizaciones y si el mantenimiento del sistema de Seguridad Social es una función del Estado social, parece coherente que, en términos jurídicos, la cotización de los sujetos obligados constituya, como veremos, una obligación impuesta normativamente. Ítem más, teniendo en cuenta que, a la postre, la cotización supone una **aportación económica** o dineraria a los recursos del Estado, tal aportación será preciso que esté establecida en una norma con rango legal. En todo caso, el alcance de la reserva normativa y la naturaleza de la obligación impuesta son temas que han sido objeto de debate en la doctrina y en la jurisprudencia, como veremos, someramente, más adelante.

115 Objeto de la cotización Como se ha apuntado, el objeto de la cotización es la **cuota**, esto es, la cantidad a ingresar a favor de la TGSS por los sujetos obligados o responsables, de acuerdo con lo establecido en cada régimen de la Seguridad Social. La cuota es el resultado de aplicar las operaciones de liquidación durante un tiempo determinado –**período de liquidación**–. Las operaciones de liquidación consisten, básicamente, en aplicar un tipo de cotización a una cantidad determinada –**base de cotización**– en cada uno de los regímenes que componen el sistema de la Seguridad Social, deduciendo, en su caso, las bonificaciones o reducciones que resulten aplicables.

En términos normativos, «la cuota de la Seguridad Social expresa el importe de la obligación de cotizar a la Seguridad Social durante un tiempo reglamentariamente delimitado, designado período de liquidación, respecto de los sujetos obligados a cotizar. Dicha cantidad resulta de la operación liquidatoria de aplicar

un porcentaje, llamado tipo de cotización, a una cantidad fijada en las normas aplicables a la cotización en los diferentes Regímenes que integran el sistema de la Seguridad Social, denominada base de cotización, y de deducir, en su caso, el importe de las bonificaciones y/o reducciones que resulten aplicables, sin perjuicio de que su cuantía pueda ser fijada directamente por las normas reguladoras de la cotización en los distintos Regímenes del Sistema» (RD 2064/1995 art.6.2).

Obligación legal y naturaleza jurídica La obligación legal de cotizar está establecida en la LGSS, precepto que señala que «la cotización a la Seguridad Social es obligatoria en todos los regímenes del sistema», precisando, en su párrafo segundo, que «la cotización por la contingencia de desempleo así como al Fondo de Garantía Salarial, por formación profesional y por cuantos otros conceptos se recauden conjuntamente con las cuotas de la Seguridad Social será obligatoria en los regímenes y supuestos y con el alcance establecidos en esta ley y en su normativa de desarrollo, así como en otras normas reguladoras de tales conceptos» (LGSS art.18.1). **120**

Como hemos apuntado más arriba, la reserva legal y la naturaleza de la obligación han sido objeto de debate en la doctrina y en la jurisprudencia. Centrándonos en el debate jurisprudencial, ambas cuestiones han sido abordadas, en diversas ocasiones, de manera conjunta señalando, resumidamente, por un lado, que existe «**reserva legal relativa**» sobre la materia, diferente a la reserva legal de carácter absoluto establecida para la legislación tributaria, y, por otro, que se trata de una prestación patrimonial de carácter público.

Sin pretender agotar todas las referencias, podría indicarse que, tras la Constitución, en un primer momento, el Tribunal Supremo señaló, al examinar la exigencia del respeto al principio de legalidad en esta materia, que es preciso establecer, como **premisa mayor**, «la que nos indique el ámbito y límites del principio de legalidad en cuanto al régimen de las cotizaciones a la Seguridad Social, lo que nos obliga, a su vez, a indagar sobre su naturaleza». **122**

La Constitución establece 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» (Const art.41). No señala, sin embargo, este precepto, los medios con los que haya de nutrirse este régimen público; pero ya con anterioridad, en el artículo 51 del citado Texto Refundido, se comprendía entre los recursos de la Seguridad Social «las aportaciones progresivas del Estado, que se consignarán con carácter permanente en sus Presupuestos Generales, y las que se acuerden para atenciones especiales o resulten precisas por exigencias de la coyuntura». Conforme a este principio, se ha ido incorporando a cada uno de los Presupuestos anuales la cantidad necesaria para completar con la **aportación del Estado** los medios precisos para hacer frente al servicio público de la Seguridad Social, de modo que aun siendo las cotizaciones de las personas obligadas su principal fuente de ingresos, sin embargo el mantenimiento del servicio sería imposible sin la mencionada aportación, que habrá de nutrirse fundamentalmente de las cargas tributarias con las que todos estamos obligados a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (Const art.31). Queda así establecido que la Norma Suprema impone al Estado el mantenimiento de su servicio público de Seguridad Social, lo que determina que tanto legalmente como de hecho se venga proveyendo a la debida atención del mismo mediante las oportunas consignaciones presupuestarias ajenas a los ingresos de las propias instituciones que ges-

tionan el servicio. Esta situación nos indica que el sentido técnico de «seguro» con el que se inició la Seguridad Social ha evolucionado en favor de una concepción próxima a ser considerada uno más de los servicios imputables al Estado, que éste viene obligado constitucionalmente a prestar, cualquiera que sea su fuente de financiación.

- 124** Precisamente debido a esta variación en el concepto de la Seguridad Social, no han faltado quienes han calificado a la obligación de cotizar como una manifestación del fenómeno tributario. No es necesario, sin embargo, que aceptemos esta calificación para situar en su debido contexto legal y constitucional al deber de cotizar. En sentencia de 2-11-90, el Tribunal Supremo se ha detenido en caracterizar las **prestaciones patrimoniales de carácter público** a las que se refiere el artículo 31.3 de la Constitución, señalando como su «nota distintiva básica que la imposición del deber se imponga a los particulares en tanto que ciudadanos, de manera generalizada y para lograr, con la prestación personal o real exigida, una aportación extraordinaria de medios que faciliten la actividad administrativa en virtud del interés público prevalente. En base de la exigencia de tales prestaciones se halla, pues, la relación de supremacía general, que se manifiesta a través de concretas potestades administrativas. Es nota característica y complementaria de la apuntada que la Administración legalmente habilitada para ello pueda, coactivamente y acudiendo a los medios de ejecución forzosa pertinentes, hacer efectiva la prestación personal o patrimonial incumplida por los particulares sujetos a la misma».

A partir de la noción constitucional de la Seguridad Social a la que nos hemos referido, consideramos que las cotizaciones a la misma merecen la calificación de prestaciones patrimoniales de carácter público porque se dan en ellas las notas que hemos indicado: son impuestas con carácter general, obligatorio y coactivo a todos los ciudadanos que se encuentren en las situaciones legales de las que deriva el deber de cotizar, contribuyendo así a la satisfacción del interés público constituido por el servicio de la Seguridad Social, que en todo caso el Estado tiene el deber de cubrir.

Alcanzada esta conclusión, se sigue la consecuencia jurídica de que la obligación de cotizar solamente puede establecerse con arreglo a la Ley (Const art.31.3), esto es, que se trate de un deber sujeto a reserva de ley» (TS cont-adm 27-3-91, EDJ 3342).

- 130** Con reiteración, reforzando algunas de las argumentaciones apuntadas, el **Tribunal Supremo** ha venido señalando que «las cotizaciones a la Seguridad Social no están incluidas estrictamente en el ámbito del principio de legalidad en materia tributaria, cuyo origen se conecta con la vieja idea de garantizar que las prestaciones que los particulares satisfacen a los Entes públicos sean previamente consentidas por sus representantes», aseverando, en cuanto a su naturaleza, que «las cotizaciones a la Seguridad Social merecen la consideración de prestaciones patrimoniales de carácter público caracterizadas por el establecimiento unilateral de la obligación de pago por parte del poder público, y su imposición coactiva. Se trata de obligaciones de pago de carácter general que se imponen a quienes se encuentran en las situaciones legales de las que deriva el deber de cotizar, contribuyendo de este modo a la satisfacción del interés público que existe en el funcionamiento del sistema de Seguridad Social con las prestaciones que comporta» (TS 9-3-92; 5-6-95; 27-6-95; 7-3-97 y 3-12-99, entre otras).

Ahora bien, perfilando las primeras aproximaciones jurisprudenciales, las resoluciones posteriores señalaron que la reserva de ley, en esta materia, es una reserva relativa, doctrina esta que, no obstante haber sido elaborada en relación con el examen de la legalidad de los primeros reales decretos que establecieron la obligación de cotizar por las horas extraordinarias, resulta aplicable y da cobertura a la construcción normativa de la relación jurídica de cotización en general, lo que determina, por ejemplo, que en el RD 2064/1995, en adelante, RGCL, se aborde la regulación de extremos que, en materia tributaria, se regulan en la LIR-PF. La **reserva de ley en el ámbito de la cotización** «deriva del artículo 31.3 Const en cuanto dispone que solo «con arreglo a la ley» pueden establecerse. En definitiva, esta locución no tiene el mismo alcance y eficacia jurídica que las utilizadas en el artículo 133 Const al regular la potestad tributaria («mediante ley» o «en virtud de ley») para establecer la reserva de ley en relación con los elementos esenciales de los tributos y los beneficios fiscales».

A mayor abundamiento, siguiendo la doctrina del **Tribunal Constitucional** (TCO 185/1995) «la reserva de ley en materia de prestaciones patrimoniales de carácter público puede concretarse en los siguientes puntos:

- a) Se trata de una reserva de ley de **carácter relativo**, en la que, aunque los criterios o principios que han de regir la materia deben contenerse en una ley, resulta admisible la colaboración del reglamento, y el alcance de tal colaboración está en función de la diversa naturaleza de la prestación patrimonial. [... en materia de cotización] 1º) no cabe una identificación con los tributos, pues aparte de su naturaleza, las instituciones jurídicas se califican por el régimen jurídico aplicable, y el previsto para aquellos por la Ley General Tributaria y demás normas concordantes difiere del establecido para las aportaciones al sistema de la Seguridad Social; y 2º) en el ámbito de estas cotizaciones son válidas las remisiones normativas contenidas en la norma legal reguladora de la materia, por lo que en este caso no incurrirían en tacha de inconstitucionalidad sobrevenida las habilitaciones a la potestad reglamentaria contenidas en diversos preceptos de la Ley General de la Seguridad Social (...).
- c) La cuantía constituye un **elemento esencial** de toda prestación patrimonial con lo que su fijación y modificación debe ser regulada por ley, aunque ello no significa que, siempre y en todo caso, la ley deba precisar de forma directa e inmediata todos los elementos determinantes de la cuantía. La reserva establecida en el artículo 31.3 Const no excluye la posibilidad de que la ley pueda contener remisiones a normas infraordenadas, siempre que tales remisiones no provoquen, por su indeterminación, una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador» (TCO 17/1987; TS 3-12-99).

Base de cotización Es el elemento central sobre el que pivota la cotización. Con carácter general, y sin perjuicio de lo que se señalará en cada uno de los regímenes, ampliando y detallando la referencia contenida en el art.19.1 LGSS, las bases de cotización en los diversos Regímenes del sistema de la Seguridad Social y para las distintas contingencias respecto del sujeto o categorías de sujetos obligados a cotizar en los períodos que se determinen, ya tengan una cuantía previamente fijada o ya se determinen en función de **remuneraciones percibidas** o **estimadas**, por cantidades de productos manipulados, obtenidos o fabricados o en razón de otras circunstancias, serán las cantidades que resulten de aplicar las reglas que, para los distintos Regímenes del sistema y tanto en las situaciones ordinarias como en las especiales, se establecen en la Ley de Presupuestos

Generales del Estado para cada ejercicio económico, en el RGCL y en la Orden de cotización anual (RGCL art.8). Será nulo cualquier acto o pacto individual o colectivo que pretenda alterar las bases de cotización establecidas, salvo en aquellos supuestos en que por disposición legal se establezca lo contrario.

- 145 Límites de las bases de cotización** Las bases de cotización al sistema de la Seguridad Social no podrán ser superiores al límite máximo absoluto establecido. La cuantía del límite máximo será la fijada anualmente por la Ley de Presupuestos Generales del Estado (LGSS art.19.2). El **límite máximo** de las bases de cotización será único para todas las actividades, categorías profesionales y contingencias comprendidas en el Régimen o en los Regímenes de que se trate y se aplicará cualquiera que sea el número de horas trabajadas, incluidos los supuestos de pluriempleo, pero no los de pluriactividad.

Asimismo, las bases de cotización tendrán como **límites mínimos**, salvo disposición expresa en contrario, la cuantía íntegra de los salarios mínimos interprofesionales vigentes en cada momento, incrementados en un sexto (LGSS art.19.2). Las cuantías de los límites mínimos de las bases de cotización serán las fijadas anualmente y se revisarán, en todo caso, cuando se incrementen o disminuyan los importes del salario mínimo interprofesional en función de la edad de los trabajadores.

Los límites mínimos de las bases de cotización serán aplicables para todas las actividades, categorías profesionales y contingencias incluidas en el Régimen de que se trate, con independencia del número de horas que trabajen o realicen su actividad los sujetos por los que exista obligación de cotizar, salvo cuando por disposición legal se establezca expresamente otra cosa.

Los **límites relativos** de las bases de cotización están constituidos por las cuantías mínimas y máximas o únicas fijadas en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada grupo de categorías profesionales o actividades en cada ejercicio económico, en relación con las contingencias y situaciones protegidas por el Régimen en que resulten aplicables (RGCL art.9).

- 150 Situaciones de pluriempleo y pluriactividad** Se entiende por pluriempleo la situación del trabajador por cuenta ajena que preste sus servicios profesionales a dos o más empresarios distintos y en actividades que den lugar a su alta obligatoria en un mismo Régimen de la Seguridad Social. A los mismos efectos, se entenderá por pluriactividad la situación del trabajador por cuenta propia y/o ajena cuyas actividades den lugar a su alta obligatoria en dos o más Regímenes distintos del sistema de la Seguridad Social.

En los **supuestos de pluriempleo**, el límite máximo absoluto se distribuirá entre todos los sujetos de la obligación de cotizar en proporción a las retribuciones abonadas en cada una de las empresas en que preste sus servicios el trabajador en situación de pluriempleo, sin que, respecto de las contingencias comunes, la fracción del tope máximo que se asigne a cada empresa o sujeto obligado pueda ser superior a la cuantía de la base máxima de la categoría profesional del trabajador, que es a la que hemos denominado base máxima relativa. En los supuestos de pluriempleo, los **límites mínimos absolutos** se prorratearán asimismo entre todas las empresas y demás sujetos de la obligación de cotizar afectados en proporción a las retribuciones percibidas en cada una de ellas por el trabajador o conforme al criterio determinado por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Los indicados **prorrates** se llevarán a cabo a solicitud de las empresas o de los trabajadores afectados y surtirán efectos a partir de la liquidación de cuotas que corresponda al mes en que se acredite la existencia de la situación de pluriempleo, salvo que se trate de períodos en los que hubiera prescrito la obligación de cotizar (RGCL art.9). **152**

Tipos de cotización por contingencias comunes y conceptos de recaudación conjunta Resumidamente, se ha indicado más arriba que la cuota resulta de la operación liquidatoria de aplicar un porcentaje, llamado tipo de cotización, a una cantidad fijada, denominada base de cotización, y de deducir, en su caso, el importe de las bonificaciones y/o reducciones que resulten aplicables. **160**

Centrándonos ahora en las consideraciones generales respecto de los tipos de cotización, cabe indicar, en consecuencia, que los tipos de cotización son porcentajes que se aplican a la **base cotización** para determinar la cuota. Los tipos de cotización por contingencias comunes a los distintos Regímenes de la Seguridad Social, a efectos de la liquidación de cuotas, serán establecidos por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada año. Asimismo, los tipos de cotización por los llamados **conceptos de recaudación conjunta**, esto es, por desempleo, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional, serán fijados, igualmente, por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el respectivo ejercicio económico (LGSS art.19.1 y RGCL art.10).

En todo caso, es preciso subrayar que los tipos de cotización en cada uno de los Regímenes son únicos y no se fraccionan a efectos de la financiación de las contingencias y situaciones comprendidas en la acción protectora de cada Régimen. Por su parte, la **cuota íntegra** resultante de aplicar el tipo único vigente en cada caso a las correspondientes bases de cotización sí que podrá ser objeto de fraccionamiento, incremento o reducción dividiendo.

Tipos de cotización por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales La cotización por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales por parte de los empresarios, de los trabajadores por cuenta propia, en su caso, y de los empleados de hogar que hubieran asumido el cumplimiento de tal obligación se efectuará mediante la aplicación de los tipos de cotización que correspondan a las actividades económicas de empresas y trabajadores y a las ocupaciones o situaciones de estos últimos, conforme a la tarifa de primas vigente. En todo caso, las primas correspondientes tendrán, a todos los efectos, la condición de cuotas de la Seguridad Social (LGSS art.19.3). **165**

Las **primas adicionales** a la cotización de accidentes de trabajo que el Gobierno pueda establecer para las empresas que ofrezcan riesgos de enfermedades profesionales podrán diversificarse, en los términos y condiciones fijados por el Ministerio de Empleo y Seguridad Social, en función de la peligrosidad de la industria o clase de trabajo y de la eficacia de los **medios de prevención** aplicados, sin que dicha diversificación pueda suponer la exoneración de unas empresas y la asunción por otras del importe total de dichas primas adicionales.

La **cuantía de las cuotas** por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales resultante de la aplicación de la tarifa de primas vigente y, en su caso, de las primas adicionales, podrá reducirse en el supuesto de empresas que se distingan en el empleo de medios eficaces de prevención. Asimismo, dicha cuantía podrá aumentarse para las empresas que incumplan sus obligaciones en materia de seguridad y salud laboral, en los supuestos y condiciones que determine el Minis- **167**

terio de Empleo y Seguridad Social. La reducción y el aumento previstos no podrán exceder del 10% de la cuantía de las respectivas cuotas, si bien el aumento podrá llegar hasta un 20% en caso de reiterado incumplimiento de las aludidas obligaciones (RGCL art.11).

2. Sujetos de la relación de cotización

170	a. Sujetos obligados.....	175
	b. Sujetos responsables.....	205

a. Sujetos obligados

175 Sujeto activo: TGSS A falta de una referencia general en la LGSS, el RGCL señala quienes son, con carácter general, los sujetos obligados. Siguiendo la configuración normativa, cabe señalar, en primer lugar, que el sujeto activo de la obligación legal, esto es, el que va a recibir las cuotas objeto de la relación jurídica de cotización, es la **Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS)**.

El RGCL art.7.1 preceptúa que «el sujeto activo de la obligación de cotizar a la Seguridad Social es la Tesorería General de la misma», añadiendo, además, una regla de conformación de las relaciones interadministrativas en relación con la recaudación de las **cuotas de recaudación conjunta**, regla que establece que la TGSS «transferirá a las entidades, organismos o Administraciones correspondientes el importe de las cuotas y conceptos objeto de liquidación y de recaudación conjunta con las cuotas de la Seguridad Social y de los que los mismos sean titulares, en la medida en que no se apliquen al Presupuesto de la Seguridad Social».

177 Empresario y trabajador como sujetos obligados Si el sujeto activo es la TGSS, los sujetos «pasivos» u obligados son «las **personas físicas o jurídicas**, en los términos y condiciones que se determinen en el presente Reglamento para cada uno de los diferentes Regímenes que integran el sistema de la Seguridad Social» (RGCL art.7.2), especificando, además, que «respecto de la contingencia de desempleo, así como para las personas protegidas por el Fondo de Garantía Salarial, la formación profesional y demás conceptos de recaudación conjunta con las cuotas de Seguridad Social, son sujetos de la obligación de cotizar las personas a las que se impone esta obligación específica por las normas reguladoras correspondientes».

Para el **Régimen general**, y sin perjuicio de lo que se indicará en relación con los Regímenes especiales, la LGSS señala que estarán sujetos a la obligación de cotizar los trabajadores y asimilados comprendidos en su campo de aplicación y los empresarios por cuya cuenta trabajen (LGSS art.141.1). Tales obligaciones se concretan en una **doble aportación**: la del empresario y la del trabajador («La cotización comprenderá dos aportaciones: a) De los empresarios, y b) de los trabajadores» –LGSS art.141.2– salvo en el supuesto de accidentes de trabajo, en el que la cotización está a cargo exclusivo del empresario («por las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales la cotización completa correrá a cargo exclusivamente de los empresarios» LGSS art.141.3). En relación con las afirmaciones que se acaban de efectuar, conviene precisar que «la aportación del trabajador en la cotización respecto del mismo por con-

tingencias comunes será de su exclusivo cargo, siendo nulo todo pacto en contrario» (RGCL art.22).

PRECISIONES Respecto del trabajador, a falta de un concepto en la normativa de Seguridad Social, el mismo ha de importarse de la normativa laboral, considerándose **trabajador por cuenta ajena** aquél que lo sea de conformidad con normativa laboral, en concreto, aquél que lo sea de acuerdo con lo dispuesto en el ET art.1. Por el contrario, respecto del **empresario**, la normativa de seguridad social contiene algunas referencias específicas que tienen por objeto, fundamentalmente, aclarar quién tendrá tal consideración, sobre todo porque, como veremos, el empresario no solo va a ser uno de los sujetos obligados sino también el sujeto responsable de llevar a efecto la cotización.

Concepto de empresario Como acabamos de indicar, la normativa de Seguridad Social establece un concepto de empresario a sus efectos, dado que para la construcción jurídica del ordenamiento de la Seguridad Social el empresario se constituye, por lo que aquí nos interesa, en el elemento fundamental para el cumplimiento de las obligaciones de encuadramiento y cotización. A tales efectos, señala la LGSS, al regular el Régimen General, que «se considerará empresario, aunque su actividad no esté motivada por ánimo de lucro, a toda persona física o jurídica o entidad sin personalidad, pública o privada, por cuya cuenta trabajen las personas incluidas» en el campo de aplicación del **Régimen General** (LGSS art.138.3). Por su parte, el RD 84/1996, en adelante, RGIA, con mayor detalle, indica que «se considera empresario, aunque su actividad no esté motivada por ánimo de lucro, a toda persona física o jurídica, pública o privada, a la que presten sus servicios, con la consideración de trabajadores por cuenta ajena o asimilados, las personas comprendidas en el campo de aplicación de cualquier Régimen de los que integran el sistema de la Seguridad Social» (RGIA art.10.1).

Tratando de despejar esas posibles dudas interpretativas, el RGIA fija, en relación con diferentes supuestos, quien va a tener la consideración de empresario, a efectos de Seguridad Social, en el Régimen General. En concreto, en las relaciones jurídicas que se indican, se **consideraran** empresarios:

1. Respecto de los **deportistas profesionales**, el club o entidad deportiva con la que aquéllos estén sujetos a la relación laboral especial o el organizador de espectáculos públicos que mantenga relación laboral común con los mismos.
2. Respecto de los **artistas**, tanto si están sujetos a una relación laboral común como a la especial de los artistas en espectáculos públicos, es empresario el organizador de los espectáculos públicos y, en su caso, las casas musicales y entidades que realicen actividades de grabación o edición en que intervengan tales trabajadores.
3. Respecto de los **profesionales taurinos**, el organizador, sea éste persona física o jurídica, en relación con los espectáculos de este carácter en que aquéllos intervengan.
4. Para los clérigos de la **Iglesia Católica**, tienen la consideración de empresarios las Diócesis y los organismos supradiocesanos; y, cuando sean incluidos en el campo de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social, para los ministros de culto de Iglesias pertenecientes a la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España, la Iglesia respectiva, para los ministros de culto de las Comunidades pertenecientes a la Federación de Comunidades Israelitas de España, la Comunidad correspondiente, y para los dirigentes religiosos islámicos

e imanes de las Comunidades Islámicas en España, la Comunidad Islámica respectiva.

- 185** 5. Para el **personal español** contratado al servicio de la Administración española en el extranjero, tendrá la consideración de empresario el departamento ministerial u organismo del que aquél perciba sus haberes.
6. Respecto del **personal interino** al servicio de la Administración de justicia, tendrá la consideración de empresario el departamento ministerial u organismo del que aquel perciba sus haberes.
7. Respecto de los trabajadores incluidos en el **Sistema Especial para Empleados de Hogar**, tendrá la consideración de empresario el titular del hogar familiar, ya lo sea efectivamente o como simple titular del domicilio o lugar de residencia en el que se presten los servicios domésticos. Cuando esta prestación de servicios se realice para dos o más personas que, sin constituir una familia ni una persona jurídica, convivan en la misma vivienda, asumirá la condición de titular del hogar familiar la persona que ostente la titularidad de la vivienda que habite o aquella que asuma la representación de tales personas, que podrá recaer de forma sucesiva en cada una de ellas.
8. En el **Sistema Especial Agrario**, se reputará empresario a quien ocupe trabajadores por cuenta ajena en las labores agrarias, sea con el carácter de propietario, arrendatario, aparcerero u otro concepto análogo.
- 190** 9. Respecto de los socios trabajadores de las **sociedades cooperativas**, los socios trabajadores de las de trabajo asociado en cuyos estatutos se haya optado por asimilar a sus socios trabajadores a trabajadores por cuenta ajena, y los socios trabajadores de las de explotación comunitaria de la tierra, corresponderán a las citadas cooperativas las obligaciones que en materia de Seguridad Social se atribuyen al empresario.
10. Las **comunidades de bienes** también ostentan la condición de empresario (ET art.1.2). Aun cuando carecen de personalidad jurídica distinta de las personas que lo integran, ostentan la posición jurídica de empleador o empresario y, por ende, son sujetos obligados a cotizar.
11. Se consideran empresarios a efectos de Seguridad Social las **empresas de trabajo temporal**, al ser titulares de las relaciones jurídicas de aseguramiento respecto de los trabajadores cedidos, mediante un contrato de puesta a disposición, a la empresa usuaria. En tal sentido, «corresponde a la empresa de trabajo temporal el cumplimiento de las obligaciones salariales y de Seguridad Social en relación con los trabajadores contratados para ser puestos a disposición de la empresa usuaria» (L 14/1994 art.12).
12. También son empresarios, a estos efectos, las **Administraciones Públicas**, en cualquiera de sus ámbitos (central, autonómica, local) y de sus manifestaciones (Entidades de Derecho Público, Organismos Autónomos, Entidades Públicas empresariales, Empresas Públicas, Sociedades Estatales, Fundaciones Públicas, etc.) y no sólo en relación con su personal laboral, sino también respecto de los funcionarios o personal estatutario (LGSS art.136 y disp.adic.tercera).
- 195** 13. Respecto de los **becarios de investigación**, la responsabilidad del cumplimiento de la obligación de cotizar y del ingreso de las aportaciones, incluida la del becario, recae sobre la entidad que otorga la beca (RD 63/2006 disp.adic.1ª).
14. Respecto de las personas que participen en **programas de formación** vinculados a estudios universitarios o de formación profesional, a los que hace referencia el RD 1493/2011, tiene la condición de empresario la entidad u organismo