

# Boletín

Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil  
**MARZO 2016**

*Editorial, 3 | Fiscal, 4 | Laboral, 8 |*

*Mercantil, 14 | Normativa, 17 |*

*Cal. Fiscal, 18 |*



**El artículo destacado**

**Sociedades civiles:  
criterios para su  
tributación a partir  
de enero de 2016**

# PKF

# Hoy hablamos de ...

## ¿Podremos finalmente despedir al estado de cambios en el patrimonio neto?

Para alegría de muchos asesores y empresarios, parece que las empresas que formulan sus Cuentas Anuales en formato Pymes o Abreviado, podrán despedir este ejercicio la formulación del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.

A mediados del 2015, y tras la entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se dio el primer paso de este nuevo proceso de armonización contable.

Este texto ya incorporó algunas modificaciones sustanciales en el Código de Comercio y en la Ley de Sociedades de Capital, en materia de cuentas anuales. Así, el apartado 3 del artículo 257 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, señala textualmente que cuando pueda formularse balance en modelo abreviado, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no serán obligatorios.

Ahora, dentro de los plazos previstos, el ICAC ya ha publicado el proyecto de Real Decreto que modificará los dos Planes Contables vigentes, el Pyme y el General (2007), así como de las Normas de Formulación de Cuentas Consolidadas (2010) y del PGC para entidades sin ánimo de lucro (2011).

Entramos así en la siguiente fase del proceso de transposición de la normativa comunitaria.

Se trata, en definitiva, de poner en marcha las modificaciones necesarias para aplicar los requisitos de la Directiva Europea 2013/34/UE de 2013, que simplifica las obligaciones contables de las pequeñas empresas.

Los cambios previstos se concentran en tres bloques. En primer lugar, el relacionado con la simplificación de las obligaciones contables de las pequeñas empresas que se materializa en:

1º.- La eliminación del estado de cambios en el patrimonio neto para las empresas que aplican el PGC Pymes y el PGC modelo Abreviado.

2º.- La reducción del contenido de la memoria abreviada y de la memoria del PGC Pymes.

3º.- Lo que respecta a los criterios de registro y valoración la única modificación que se ha incorporado, para todo tipo de empresas, es la que atañe a los activos intangibles, especialmente al tratamiento del fondo de comercio.

Se cierra el desarrollo reglamentario con una breve revisión de las Normas de Formulación de Cuentas Consolidadas sobre los supuestos de dispensa y exclusión de la obligación de consolidar, el tratamiento del fondo de comercio de consolidación y algunas mejoras técnicas.

Por último es importante señalar que todas estas modificaciones serán vigentes para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016.

## ¿Qué significa salario?

La palabra salario significa la cantidad de dinero que se percibe por un trabajo o un servicio. Esta palabra proviene de la palabra romana *salarium* y significa el pago con sal (con especie) que recibían los trabajadores después de trabajar unas jornadas determinadas.





## LAS NUEVAS RESERVAS DE CAPITALIZACIÓN Y NIVELACIÓN YA SON APLICABLES

El artículo 25 de la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades regula la denominada Reserva de Capitalización, estableciendo que los contribuyentes del citado impuesto tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 % del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan una serie de requisitos. Es un buen instrumento para adaptar nuestra realidad fiscal a un entorno de mayor dinamismo económico, que ha llevado al legislador a plantear una importante e interesante reducción de los tipos impositivos del impuesto. Se traduce en "la no tributación de aquella parte del beneficio que se destine a la constitución de una reserva indisponible, sin que se establezca requisito de inversión alguno por el valor de esta reserva en algún tipo concreto de activo".

Con esta medida el legislador ha pretendido potenciar la capitalización empresarial mediante el incremento del patrimonio neto, y, con ello, incentivar el saneamiento de las empresas y su competitividad. Asimismo, esta previsión -conjuntamente con la limitación a la deducibilidad de los gastos financieros- neutraliza en mayor medida el tratamiento que tiene en el Impuesto sobre Sociedades la financiación ajena frente a la financiación propia, objetivo primordial tras la crisis económica y en consonancia con las recomendaciones de los organismos internacionales. Nos encontramos ante un nuevo e interesante incentivo fiscal que las empresas ahorradoras, que buscan una planificación eficiente en el Impuesto sobre Sociedades, podrán aplicar en su declaración, a partir de los ejercicios iniciados en 2015.

En el caso específico de las Pymes es necesario hacer referencia a la posibilidad con la que estas entidades contarán para beneficiarse de la implementación de una segunda medida, la llamada **Reserva de Nivelación**, en la que podrán emplear su beneficio no repartido constituyendo recursos propios que dejarían de tributar cinco años para compensar las posibles pérdidas que pudiera tener la entidad en el futuro. En efecto, durante el citado periodo de cinco años en que la citada reserva esté operativa se podrán compensar las bases imponibles negativas hasta el importe de la reserva y tan solo el sobrante revertirá al final, al quinto ejercicio. **La finalidad perseguida con la creación de la citada reserva es dotar provisiones contra beneficios en previsión de malos resultados, lo que hará rebajar también su factura fiscal.** Aquellas Pymes que utilicen estas dos reservas podrían dejar su tipo del Impuesto sobre Sociedades en el 20 %, mientras que si sólo recurren a la de nivelación sería del 22,5 %. Lo cierto es sin embargo que la constitución de esta reserva de nivelación exigirá desviar recursos, pudiendo llegar a plantear a las pymes un coste de oportunidad, ya que podría representar mucho esfuerzo acumular remanentes en momentos como los actuales por la situación del balance de las pymes y sus necesidades de financiación del circulante.

En definitiva, **con la finalidad de reducir el nivel de endeudamiento de la empresa española se endurecen las restricciones a la deducibilidad de la carga financiera asociada a la compra apalancada de entidades**, fomentándose como contrapartida la capitalización de las empresas mediante la creación de dos incentivos fiscales destinados a fortalecer los fondos propios, como son la Reserva de Capitalización y la Reserva de Nivelación. La implementación de ambas medidas ha de contribuir a fomentar la financiación propia de las empresas, su estabilidad y competitividad.

# EDITORIAL

MARZO 2016

# FISCAL

## Sociedades civiles: criterios para su tributación a partir de enero de 2016

El 1 de enero de 2016 ha comenzado a aplicarse el nuevo régimen de sometimiento al Impuesto de Sociedades para ciertas sociedades civiles, y que ha traído incertidumbre y dudas no sólo para éstas, sino también para otras entidades, como por ejemplo, las comunidades de bienes. La complejidad del nuevo panorama, que pasa necesariamente por abordar el concepto de personalidad jurídica, con sus ventajas y dificultades, ha llevado a la Agencia Tributaria a posicionarse al respecto en diversas consultas, e incluso a dictar una Instrucción aclaratoria de cómo debe interpretarse la nueva normativa para las sociedades civiles.

Dedicaremos las próximas páginas a aclarar las principales cuestiones que se han de tener presentes para discernir como queda la tributación de este tipo de entidades a partir de la reforma.



veía en su artículo 7 como sujetos pasivos del impuesto: **“a) las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles”**.

De la lectura de ambos preceptos se observa que, **la determinación de si una sociedad civil queda o no sujeta al impuesto de sociedades, viene directamente relacionada con dos elementos: la concurrencia o no de personalidad jurídica en ella, y el hecho de que tenga o no un objeto mercantil.**

La búsqueda de la simplificación y agilidad en las relaciones jurídicas llevó al derecho a la elaboración del concepto de “persona jurídica”. La “persona jurídica” se planteaba así, en su versión más sencilla y habitual, como el paraguas jurídico que permitía a un conjunto de personas físicas (reales, tangibles) agruparse y actuar conjuntamente en derecho como si de un solo sujeto se tratara.

**La persona jurídica como concepto es, sin duda, una de las principales elaboraciones o ficciones jurídicas** (es intangible, su composición puede variar dejando la persona jurídica intacta, es una constru-

cción intelectual, no real) a que el derecho reconoce la capacidad para actuar y participar a todos los efectos en las relaciones contractuales de todo tipo, así como para ser titular de derechos y obligaciones igual que si de una persona física tangible y real se tratara. Una ficción que facilita y agiliza el tránsito jurídico, ésa es la grandeza del concepto de “persona jurídica”, aunque en ocasiones, su utilización con ánimo fraudulento, como pantalla que viene a cubrir las actividades de personas físicas, es, por desgracia, lo que más trasciende en la percepción de la ciudadanía.

Si ésta es la concepción y utilidad que tiene el concepto de “persona jurídica” en el marco del derecho sustantivo, en el ámbito del derecho tributario a veces, esta cuestión de la personalidad jurídica se complica a la hora de diseñar cómo estas uniones de personas, que a veces poseen personalidad jurídica, a veces no, se ven afectadas por las obligaciones fiscales.

Y aquí precisamente entronca la cuestión de la regulación de la tributación en el Impuesto sobre la

### I.- LAS SOCIEDADES CIVILES, EL DERECHO CIVIL Y EL DERECHO FISCAL

La reforma de la Ley del Impuesto de Sociedades, operada por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, prevé en su artículo 7 el listado de sujetos que se califican como contribuyentes en este impuesto. En su apartado 1.a) hace referencia a: **“Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.”**

Por su parte, la regulación previa del impuesto, conformada por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobaba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pre-





Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades de los entes con personalidad jurídica y de los entes sin personalidad jurídica.

**El artículo 1665 del Código Civil define la sociedad como “un contrato por el cual dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria, con ánimo de partir entre sí las ganancias”.**

A continuación, prevé la libertad de forma para su constitución, salvo que se aporten a ella bienes inmuebles o derechos reales, en cuyo caso será exigible la constitución en escritura pública.

El artículo 1669, por su parte, en materia especialmente relevante para la cuestión fiscal que nos ocupa, prevé: “No tendrán personalidad jurídica las sociedades cuyos pactos se mantengan secretos entre los socios, y en que cada uno de éstos contrate en su propio nombre con los terceros. Esta clase de sociedades se registrará por las disposiciones relativas a la comunidad de bienes.”

De todo ello, podemos concluir como a nivel sustantivo, **el Código Civil ya está previendo la posibilidad de que la sociedad civil tenga o no personalidad jurídica.** A efectos fiscales, y de la lectura del artículo 7 de la Ley del Impuesto

de Sociedades en su redacción vigente, que obliga a tributar por este impuesto a “Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil”, identificar cuando una sociedad civil está sujeta a este impuesto obliga a combinar los conceptos de “sociedad civil”, “personalidad jurídica” y “objeto mercantil”.

*La sociedad civil adquiere personalidad jurídica automáticamente tras su constitución, sin necesidad de cumplir con requisitos formales adicionales*

## II.- LA CUESTIÓN DE LA PERSONALIDAD JURÍDICA EN LA SOCIEDADES CIVILES

**La sociedad civil adquiere personalidad jurídica automáticamente tras su constitución, sin necesidad de cumplir con requisitos formales adicionales.**

Por tanto, como regla general, se puede afirmar que las sociedades civiles son personas jurídicas y por tanto, de acuerdo con la redacción de la normativa del Impuesto de Sociedades, entran en el campo de aplicación de este tributo.

**No obstante, se plantea una excepción: el caso de las sociedades civiles que mantengan secretos sus pactos.** Éstas carecen de personalidad jurídica y por tanto, quedarían fuera de la aplicación del impuesto.

**El carácter secreto de los pactos fundamenta la ausencia de personalidad jurídica** en el hecho de que, con ese secreto, se ha de interpretar que los socios no quieren aparecer o actuar frente a terceros como una entidad, elemento inherente al propio concepto de persona jurídica, que pasa por la posible identificación de los demás como tal a partir de su carácter público.

Lo contrario sucede en otras sociedades en que, al margen de su forma concreta de constitución, se observa ese interés de los miembros por presentarse ante terceros como un sujeto único. La administración ha considerado en su consulta vinculante V2378/15 en este sentido, que una sociedad civil constituida en documento privado, que posteriormente se presenta a la Administración Tributaria para solicitar el NIF no



puede considerarse secreta o con pactos secretos, puesto que se está comunicando su existencia y por tanto, igual que si se hubiera constituido en escritura pública, gozará de personalidad jurídica.

**El concepto de "publicidad" o no secretismo es independiente, por tanto, de la exigencia de escritura pública.**

En consecuencia, a efectos de su consideración como persona jurídica a efectos fiscales, la Agencia Tributaria mantiene el siguiente criterio: para ser sujeto pasivo del Impuesto de Sociedades es necesario que la sociedad civil se haya manifestado como tal ante la Agencia Tributaria, o bien porque se ha constituido en escritura pública, o bien en documento privado que se haya presentado ante la Agencia Tributaria (deja de ser secreto) para poder obtener el NIF. Sólo en tales casos se considerará que la entidad tiene personalidad jurídica a efectos fiscales (Consulta V2394-15).

**Por tanto, las sociedades civiles pueden tener dos posibles formas de tributación según sus condiciones:**

**a) Si la entidad constituida se manifiesta como sociedad civil ante la AEAT en el momento de solicitar el NIF y así queda constancia en el acuerdo de voluntades que la crea, se entiende que no quiere que sus pactos se mantengan secretos, y en consecuencia, se entenderá que tiene personalidad jurídica y queda sometida al Impuesto de Sociedades (siempre que cumpla el segundo requisito: el objeto mercantil, que veremos después).**

**b) Si la entidad no se presenta como sociedad civil en el momento de solicitar el NIF ante la AEAT, sino que lo hace como cualquiera de las otras formas que el derecho considera carentes de personalidad jurídica (comunidad de bienes, herencia yacente o cualquier otro ente sin personalidad) y así queda reflejado en el acuerdo de voluntades, se entenderá que quiere que sus pactos queden secretos, por lo que se considerará que no tiene personalidad jurídica y por tanto, que no queda sometida al Impuesto sobre Sociedades.**

La Orden HAP/5/2016, de 12 de enero, ha modificado la Orden de 2008 que regulaba la configuración del NIF, y a partir del 16 de enero de 2016, se prevé el uso de la letra E para las "Comunidades de bienes, herencias yacentes y demás entidades carentes de personalidad jurídica no incluidas expresamente en otras claves" y el uso de la letra J para las "sociedades civiles".

*Las sociedades  
civiles que  
mantengan  
secretos sus  
pactos carecen  
de personalidad  
jurídica y  
quedarían, por  
tanto, fuera de  
la aplicación del  
impuesto*

### III.- EL OBJETO MERCANTIL EN LAS SOCIEDADES CIVILES

El artículo 7 de la Ley del Impuesto de Sociedades, al declarar sometidas a este impuesto "las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil", está incorporando como segundo requisito para el sometimiento al impuesto que la entidad tenga un "objeto mercantil". Ello obliga a concretar qué debe entenderse por "objeto mercantil".

**A partir de la redacción del Código de Comercio se considera que una sociedad tendrá "objeto mercantil" cuando se pretenda la realización de una actividad de forma permanente, a través de una organización estable y adecuada al efecto y con ánimo lucrativo.** Concurren, por tanto, en esta definición, varios elementos.

**En primer lugar, la idea de estructura**, de organización preparada para actuar en el tráfico mercantil, resultado de la combinación de diversos recursos (personales, materiales) para desarrollar una actividad. El Código Civil habla de “poner en común dinero, bienes o industria”.

**En segundo, la permanencia de dicha estructura**, queda excluida la ocasionalidad, la actividad puntual. En tercer y último lugar, la finalidad, que sólo puede ser el ánimo de lucro, la obtención de beneficio que se repartirá entre los partícipes.

Para la Agencia Tributaria, en línea con la posición mantenida por diversas consultas resueltas por la Dirección General de Tributos, el objeto mercantil implica la realización de “una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil”. Y ha matizado la Dirección General de Tributos que “quedarán así excluidas de ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las entidades que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito

mercantil”. (Consultas V2391-15, V2394-15, V2430-15).

En conclusión, y de acuerdo con la Instrucción emitida por la Agencia Tributaria, **la obligación de presentar declaración del Impuesto sobre Sociedades y quedar sometidas al mismo, afectará a las sociedades civiles que tengan personalidad jurídica y que hayan rellenado alguno de los siguientes contenidos de la casilla 403 del modelo 036:**

**A01:** Alquiler de locales

**A03:** Todos los epígrafes del IAE excepto:

- Las actividades mineras: epígrafes de la sección 1, división 1 y los de las agrupaciones 21 y 23 de la división 2 de las tarifas del impuesto de actividades económicas (casilla 402 del modelo 036).
- Las entidades constituidas al amparo de la Ley 2/2007, de 15 de marzo de Sociedades Profesionales (deben haberse acogida a dicha Ley en el acuerdo de voluntades o en la escritura de constitución).

**A04:** Artísticas y deportivas

**B04:** Producción mejillón

**B05:** Pesquera

#### IV.- CONCLUSIÓN

**Las sociedades civiles estarán obligadas a declarar y tributar por el Impuesto sobre Sociedades cuando cumplan dos condiciones simultáneamente:**

- **Que tengan personalidad jurídica**, lo que implica que sus pactos sean públicos, no secretos, bastando para ello que se hayan constituido mediante documento privado presentado ante la Agencia Tributaria para solicitar el NIF;
- **Que tengan objeto mercantil**, requisito que concurrirá en todas aquellas sociedades civiles que actúen en el mercado con estructura estable y ánimo de lucro, salvo que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito mercantil de acuerdo con el criterio de la Agencia Tributaria.

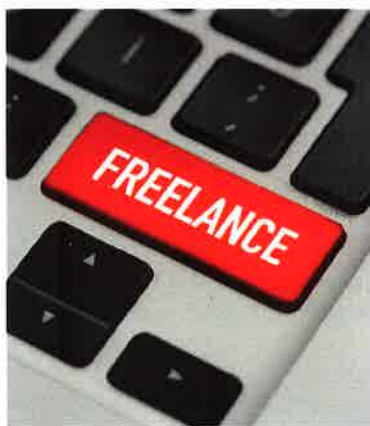




# LABORAL

## Nuevas medidas para el fomento del trabajo autónomo y las empresas de economía social

La Ley 31/2015, de 9 de septiembre, por la que se modifica y actualiza la normativa en materia de autoempleo y se adoptan medidas de fomento y promoción del trabajo autónomo y de la economía social (BOE de 10 de septiembre), recoge una serie de medidas que vienen a potenciar el régimen de protección, cotizaciones y reconocimiento del trabajo autónomo y el realizado a través de cooperativas y otras entidades pertenecientes al sector de la economía social.



8

El trabajo autónomo tiene una presencia cada vez mayor en nuestro marco laboral. Según datos que expone el propio preámbulo de esta ley, a 31 de diciembre de 2014 eran 3.125.806 personas las que componían el colectivo de trabajadores por cuenta propia en el Estado, lo que equivale a un 18,5 % del total de trabajadores que constaban en aquella fecha dados de alta en la Seguridad Social, es decir, casi un trabajador de cada cinco es autónomo.

Continúa el preámbulo indicando que, de este grupo, prácticamente dos millones eran a dicha fecha

autónomos personas físicas, que tenían contratados a un total de 775.590 trabajadores.

De estas cifras ya se puede colegir el protagonismo creciente que tiene en nuestro sistema el trabajo autónomo, y no sólo como fórmula de autoempleo, sino también como fórmula para la creación de puestos de trabajo para otros trabajadores.

En este sentido, también recoge el texto normativo que, en los últimos tres años, el número de asalariados contratados por autónomos se ha incrementado en casi 100.000 personas, lo que representa un crecimiento del 14% en dicho periodo.

En el marco de la economía social, las cooperativas y sociedades laborales dan empleo en nuestro país a casi 335.000 personas y los Centros Especiales de Empleo y las Empresas de Inserción a más de 75.000. Merece la pena destacar además, que en el caso concreto de las cooperativas, se han mostrado más fuertes ante la crisis, y por ejemplo, destaca este preámbulo como entre el cuarto

trimestre de 2007 y el cuarto trimestre de 2013, la destrucción de empleo en ellas ha quedado seis puntos por debajo en términos de afiliación a la Seguridad Social que en el resto de empresas.

En fase de recuperación, las cooperativas ya muestran en 2014, y tras once trimestres de caída, que están creando empleo en términos interanuales. Igual que sucede con otras entidades de economía social, las cooperativas constituyen además una plataforma no sólo para la creación de cualquier tipo de empleo, sino para la creación de empleo estable y vinculado al territorio, por tanto, con menor riesgo de deslocalización.

A la vista de todos estos datos, la Ley 31/2015 nace con el objetivo de crear medidas nuevas y ordenar las existentes para que, tanto los trabajadores por cuenta propia, como las entidades conformadoras del sector de la Economía Social, puedan seguir creciendo y desarrollando actividades económicas que son motor indiscutible de generación no sólo de autoempleo, sino también de empleo para terceros.



## **I.- CONTRATACIÓN DE TRABAJADORES POR PARTE DE LOS TRABAJADORES AUTÓNOMOS DEPENDIENTES: NUEVOS SUPUESTOS ADMISIBLES**

Como es sabido, el trabajador autónomo dependiente, para constituirse como tal, ha de cumplir ciertos requisitos. **Uno de ellos está relacionado con la prohibición de que el autónomo dependiente tenga contratados trabajadores por cuenta ajena o subcontrate la actividad con terceros.**

Ante esta condición general, la nueva normativa incorpora varias excepciones en la redacción original del artículo 11.3 de la ley 20/2007, reguladora del Estatuto del Trabajador Autónomo, de manera que cuando concurra alguna de ellas, será posible la contratación de trabajadores por cuenta ajena sin perder la condición de autónomo dependiente.

**La prohibición de que el autónomo dependiente tenga a su cargo trabajadores por cuenta ajena no resultará aplicable en los siguientes casos,** en que quedará constituido como empresario de acuerdo con las previsiones del Estatuto de los Trabajadores, y podrá contratar únicamente un solo trabajador, aunque concurra más de un supuesto de los contemplados:

1. Supuestos de riesgo durante el embarazo y riesgo durante la lactancia natural de un menor de nueve meses.
2. Períodos de descanso por maternidad, paternidad, adopción o acogimiento, preadoptivo o permanente.
3. Por cuidado de menores de siete años que tengan a su cargo.
4. Por tener a su cargo un familiar, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive, en situación de dependencia, debidamente acreditada.

5. Por tener a su cargo un familiar, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive, con una discapacidad igual o superior al 33 por ciento, debidamente acreditada.

El trabajador contratado laboralmente en estas circunstancias se registrará, en lo no previsto expresamente, por el régimen de los contratos temporales por sustitución de trabajadores con derecho a reserva del puesto de trabajo.

**En los supuestos 3, 4 y 5 la jornada de trabajo de la persona contratada será equivalente a la reducción de actividad efectuada por el trabajador autónomo sin que en ningún caso ésta pueda superar el 75 % de la jornada a tiempo completo de un trabajador comparable.** En estos casos, además, la duración del contrato estará vinculada al mantenimiento de la situación de cuidado de menor de siete años o persona en situación de dependencia o discapacidad a cargo del trabajador autónomo, con una duración máxima, en todo caso, de doce meses y además se prevé expresamente que sólo se permite la contratación de un trabajador por cada menor o familiar dependiente.

Una vez que finalice la causa que ha justificado la contratación, el autónomo podrá realizar un nuevo contrato por estas causas sólo en el supuesto de que entre el final del contrato anterior y el nuevo haya transcurrido, como mínimo, un periodo de doce meses. Esta condición temporal no será exigible cuando este nuevo contrato se justifique por riesgo durante el embarazo o lactancia, o bien responda al descanso por maternidad, paternidad, adopción o acogimiento.

En aquellos supuestos que este contrato de trabajo quede en suspenso por alguna de las causas admitidas con carácter general (incapacidad temporal, maternidad, paternidad, adopción, violencia de género...) o se extinga de forma procedente, sí se permite contratar a un segundo trabajador para sustituir al inicialmente contratado, pero quedando prohibido expresamente que los dos presten servicios simultáneamente o que entre ambos se superen los plazos temporales para la contratación indicados anteriormente.

Por último, se permite compatibilizar la contratación por cuenta ajena regulada para estos supuestos

