

2019 - 05 - 09

# Revista Española de Derecho del Trabajo

2015

Núm. 180 (Octubre)

Estudios Doctrinales

5. Políticas salariales de retribución flexible: crisis económica y negociación colectiva (M<sup>a</sup> CARIDAD LÓPEZ SÁNCHEZ)

## 5 Políticas salariales de retribución flexible: crisis económica y negociación colectiva<sup>\*)</sup>

Salarys policys of flexible remuneration: economic crisis and collective bargaining agreement

M<sup>a</sup> CARIDAD LÓPEZ SÁNCHEZ

*Profesora contratada doctora. Universidad de Zaragoza*

ISSN 2444-3476

Revista Española de Derecho del Trabajo 180

### Sumario:

- I. La flexibilidad salarial en tiempos de crisis
- II. La retribución flexible o «a la carta»
  - 1. Concepto
  - 2. Fuentes de implantación
    - A. Planes de retribución flexible sustitutivos de prestaciones dinerarias garantizadas en convenio colectivo
    - B. Planes de retribución flexible, complementarios a los mínimos salariales garantizados por convenio colectivo
  - 3. La naturaleza jurídica (salarial/extrasalarial), a efectos jurídico-laborales, de los conceptos que integran la retribución flexible
    - A. Consecuencias jurídicas de la calificación
    - B. Planes de retribución flexible establecidos con cargo a prestaciones mínimas de origen convencional o contractual de origen colectivo
    - C. Planes de retribución flexible complementarios de prestaciones mínimas de origen convencional o de mejoras salariales de origen contractual
  - 4. La retribución a efectos tributario y de Seguridad Social
- III. Perspectivas de futuro
- IV. Bibliografía

RESUMEN: En un contexto de crisis económica y financiera, la introducción de “planes de retribución flexible” permite optimizar la retribución neta del trabajador e individualizar su

estructura, mediante la sustitución del salario dinerario por bienes, derechos y servicios adaptados a sus necesidades y preferencias. Esta fórmula retributiva, sin embargo puede plantear dudas en cuanto a los requisitos necesarios para su implantación, subordinados a la fuente de ordenación del salario que pueda verse afectada. Por otra parte, también tiene consecuencias de gran calado, por cuanto respecta al continuidad y permanencia en la negociación colectiva de estas fórmulas retributivas, la determinación de la naturaleza salarial o extrasalarial- de los conceptos retributivos en especie y su consideración a efectos de seguridad social, sobre todo, tras la ruptura de los nexos que operaban como elementos de homogeneización con la normativa tributaria, como consecuencia de la reducción del ámbito de aplicación del artículo 109 LGSS operado el Real Decreto Ley 16/2013.

**PALABRAS CLAVES:** salario, planes de retribución flexible, cotizaciones sociales, conceptos extrasalariales.

**ABSTRACT:** In a context of economic and financial crisis, the introduction of "cafeteria benefits plans" optimizes the net remuneration of workers and personalize it structure replacing the money-wage by goods, rights and services tailored to their needs and preferences services. This remuneration formula, however, may raise doubts as to the requirements for it implementation, subordinates to the legal sources of management wages, that may be affected. Moreover, it also has more implications, with special reference to continuity and permanence in collective bargaining remuneration of these formulas, the determination of nature of salary or not salary of payments in kind and consideration for the purposes of social security especially after breaking the ties that operated as elements of homogenization with tax regulations as a result of reducing the scope of article 109 LGSS operated by Royal Decree Law 16/2013.

**KEYWORDS:** wage, cafeteria benefits plan, national insurance contributions, fringe benefits.

**Fecha recepción original:** 5 de Enero de 2015


**Fecha aceptación:** 13 de Enero de 2015

## I. LA FLEXIBILIDAD SALARIAL EN TIEMPOS DE CRISIS

En el ámbito del contrato de trabajo, aunque tras su estipulación nacen para las partes del mismo un conjunto de obligaciones, hay dos que poseen un carácter estructural: la obligación de trabajar, esto es, la prestación de servicios por quien es deudor del trabajo, y la obligación salarial que se deriva con carácter correlativo de la obligación anterior, cuyo objeto está constituido por la prestación básica a que viene obligado el empresario a cambio de trabajo: la prestación salarial.

Sin perjuicio del carácter nuclear del salario en la dinámica de la relación individual de trabajo, la importancia de su dimensión económica —como factor de producción y medio de subsistencia del trabajador—, y su estrecha conexión con la productividad y la situación económica de la empresa condicionan, en escenarios de crisis económica-financiera como el actual, el marco laboral y de seguridad social en términos de moderación salarial y pérdida del poder adquisitivo de los salarios.

A dichos efectos, han contribuido las sucesivas reformas estructurales del mercado de trabajo, adoptadas por el legislador en respuesta a la citada crisis económica<sup>4)</sup>, mediante la ampliación de las prerrogativas del empresario y la intensificación de las medidas de flexibilidad interna en la relación de trabajo, no sólo como alternativa preventiva frente a medidas más drásticas de flexibilidad externa, sino también como instrumento de mejora de la competitividad y la productividad empresarial.

Tales medidas legales no han modificado las reglas de ordenación del salario (arts. 26 y ss.  LET), pero sí afectan a puntos neurálgicos del marco jurídico laboral —entre los que se encuentran las reformas de preceptos relativos a la modificación sustancial de las condiciones de trabajo (art. 41 LET), la articulación descentralizada de los niveles de negociación colectiva en determinadas materias (art. 84.2 LET), el descuelgue de las condiciones pactadas en convenio colectivo de ámbito

superior (art. 82.3 LET) o las nuevas reglas de ultraactividad del convenio colectivo (art. 86.3 LET) —, que debilitan la posición negociadora de los representantes de los trabajadores y refuerzan el poder del empresario, al facilitar la modificación de las condiciones de trabajo, entre las que se incluye la cuantía salarial.

El crucial papel de las políticas salariales en la empresa en un contexto de crisis económica, como el de estos últimos años, no ha sido ajeno a los interlocutores sociales. Prueba de ello, es que el [II Acuerdo para el Empleo y la Negociación Colectiva](#)<sup>2)</sup>, que proporciona las reglas y objetivos que han de regir la negociación de los convenios colectivos negociados durante el período correspondiente, se desvincula del índice de Precios al Consumo, como criterio de actualización salarial, para fijar porcentajes de incremento moderado de carácter máximo, supeditados a la situación económica<sup>3)</sup>.

Asimismo, dicha situación económica exige cambios sustanciales en el modelo de cálculo de la retribución, mediante la incorporación de sistemas retributivos que involucran al trabajador en la marcha económica de la empresa y vinculan la remuneración a la consecución de unos objetivos de eficiencia y productividad. Junto a esta técnica retributiva, cabe destacar la generalización de los denominados «planes de retribución flexible», fórmula originalmente dirigida al aumento de la satisfacción, motivación y fidelización<sup>4)</sup>, de altos directivos o empleados muy cualificados en el seno de la organización empresarial, con salarios superiores a los mínimos previstos convencionalmente y bases de cotización, cuya cuantía excede de la máxima legalmente establecida para las distintas contingencias.

El principal beneficio de tal fórmula retributiva, principalmente, radica, como veremos más adelante, en que procura un aumento del salario neto disponible para el trabajador, sin un incremento equivalente de los costes salariales brutos de la empresa, por la vía de sustituir parte de las retribuciones dinerarias por beneficios sociales o asistenciales accesorios (*employee benefits*) —de carácter salarial o extrasalarial—, que atienden a las necesidades individuales y familiares de los empleados y que gozan de un mejor tratamiento fiscal en el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas y, hasta la entrada en vigor del Decreto Ley 16/2013, de 20 de diciembre, que modifica el tenor del artículo 109 [LGSS](#), también en materia de cotización.

## II. LA RETRIBUCIÓN FLEXIBLE O «A LA CARTA»

### 1. CONCEPTO

No existe en nuestro ordenamiento jurídico una noción legal de retribución flexible. Dicha expresión, surgida de la práctica laboral<sup>5)</sup>, alude a una fórmula retributiva, consensuada en la esfera colectiva o individual, que consiste en la utilización o consumo, por parte del trabajador, de forma gratuita o por un precio inferior al de mercado, de una relación de productos, servicios o derechos de carácter heterogéneo, entre los que puede escoger libremente de forma personalizada, de acuerdo con sus intereses personales y/o familiares, a cambio de reducir una parte equivalente de su salario en dinero.

Quedarían aquí subsumidos, entre otros, el libre acceso a economatos, servicios de guardería o culturales, bolsas de estudio, pólizas de seguros de Salud, o la puesta a disposición de vehículos, equipos informáticos y periféricos, los planes de pensiones, la adquisición de *stock options*, el uso de vivienda o plazas de garaje, los préstamos concedidos con interés inferior al de mercado, los vales descuento en bienes de la propia empresa, la utilización de comedores laborales o de fórmulas sustitutivas y, en general, cualesquiera otros productos o prestaciones que posean una finalidad similar<sup>6)</sup>.

Su entrega puede producirse de forma directa por la empresa o a través de fórmulas de externalización que permiten implantar y gestionar de forma individualizada los sistemas de retribución flexible por un tercero. Sin embargo, a los efectos de la calificación como salario en especie de los productos percibidos, es preceptivo que la empresa no actúe como mera mediadora, por cuenta y orden del trabajador, en el pago de los gastos —lo que concurre, bien cuando se

produce la entrega al trabajador, como parte integrante de la retribución, del importe en metálico de los productos disfrutados, bien mediante la deducción sucesiva de dicho importe de la nómina, si su coste fue previamente asumido por el empresario—. En ese caso, pese a su denominación, nos hallamos ante una retribución dineraria y no en especie<sup>7)</sup>, toda vez que el importe de dichos conceptos es detráido de la retribución en metálico del trabajador.

Para la articulación de los planes de retribución flexible, las empresas se benefician de las denominadas economía de escala, término económico que alude a la reducción del coste medio unitario de un producto, como resultado del crecimiento en el nivel de la producción de la empresa, o de la contratación masiva de bienes y/o servicios a los proveedores en condiciones económicas ventajosas, lo que permite ofrecer a sus empleados la utilización, consumo o adquisición de tales productos de forma gratuita o por un precio inferior al de mercado.

Por lo demás, las políticas de retribución flexible permiten a los trabajadores sustraerse al trastorno o molestia que puede suponer asumir los trámites necesarios para beneficiarse de los bienes y servicios que desea. No obstante, el mayor atractivo, además del meramente motivacional y de fidelización de los empleados, radica en que este sistema retributivo permite optimizar la planificación fiscal del trabajador, por la vía de un régimen de tributación más favorable —que excluye, con carácter parcial (hasta determinados máximos cuantitativos)<sup>8)</sup>, o total<sup>9)</sup>, del concepto de rendimiento del trabajo a determinadas rentas en especie— y la fijación de criterios de valoración monetaria más favorables<sup>10)</sup>, a resultas de los cuales, se produce una reducción de la base imponible, que lleva anudada, a su vez, el cambio a un tramo inferior de la escala de distribución progresiva y la aplicación de un tipo impositivo menor que el que correspondería de abonarse al trabajador el salario en metálico<sup>11)</sup>.

Esta circunstancia explica la tendencia creciente en la negociación colectiva<sup>12)</sup> de ámbito empresarial<sup>13)</sup> y sectorial<sup>14)</sup> de incorporar esta fórmula de retribución flexible como elemento de su política de mejora salarial para los empleados, sustituyendo los conceptos retributivos que forman parte del salario dinerario de los trabajadores por productos o servicios ofertados a través de un plan.

## 2. FUENTES DE IMPLANTACIÓN

La implementación de los planes de retribución flexible puede establecerse al inicio de la relación laboral o, posteriormente, a través de un acuerdo novatorio de las condiciones salariales<sup>15)</sup>, en virtud del cual se opera una sustitución de determinadas partidas retributivas dinerarias por los productos, bienes o servicios concertados. Dicha sustitución puede practicarse sobre cualesquiera conceptos retributivos; si bien, a efectos prácticos, es recomendable para el empleador que se produzca sobre las partidas de carácter fijo y no variable, ya que a estas últimas es consustancial un factor de incertidumbre que puede plantear problemas<sup>16)</sup>.

Desde una perspectiva jurídico-laboral, interesa especialmente el análisis de la fuente jurídica de ordenación del régimen salarial que se verá, en su caso, afectada con la implementación de los planes de retribución flexible y, en consecuencia, los requisitos procedimentales de acceso y el reparto de papeles que se opera a partir de ese momento entre las fuentes reguladoras, aspectos sobre los que ya ha abundado la doctrina científica<sup>17)</sup>, y a los que sucintamente hacemos referencia a continuación, incidiendo en los aspectos más controvertidos.

### A. Planes de retribución flexible sustitutivos de prestaciones dinerarias garantizadas en convenio colectivo

En este supuesto, caben dos posibilidades. En primer lugar, que el convenio colectivo de ámbito sectorial, habilite la implantación de los planes de retribución flexible en niveles de negociación inferiores —o, si el convenio es de ámbito empresarial<sup>18)</sup>, su contenido establezca una obligación salarial, cuya prestación debida pueda ser cumplimentada de forma alternativa, en dinero o en especie, a través de la implantación de planes de retribución a la carta—<sup>19)</sup>, atribuyendo al trabajador el *ius electionis*, en función de sus preferencias<sup>20)</sup>. En ese caso, *ius electionis* se formaliza mediante la adhesión individual del trabajador al plan de retribución flexible, en el que


se establecen las condiciones para el disfrute de los productos o beneficios, la reversibilidad de las opciones y las prestaciones dinerarias sustituidas<sup>21</sup>).

De ahí que, sin perjuicio de que en negociación colectiva pueda establecerse su previa comunicación a los representantes de los trabajadores a efectos meramente informativos<sup>22</sup>, para su perfeccionamiento no sea necesaria la formalización de un acuerdo con los representantes legales de los trabajadores, ya que no se produce una novación del objeto de la obligación retributiva<sup>23</sup>, bastando, a tal efecto, el mutuo acuerdo de las partes, a través de la celebración de un pacto individual con los trabajadores interesados<sup>24</sup>.


Dicho acuerdo tiene una vigencia temporal, usualmente de periodicidad anual, prorrogable tácitamente por las partes<sup>25</sup>, lo que permite a los beneficiarios del plan modificar o revocar las prestaciones en especie elegidas inicialmente, cuando se produzca una variación de sus circunstancias personales que lo justifique. Asimismo, los empresarios podrán —previa comunicación— modificar a sus empleados los productos ofertados o las condiciones en que eran disfrutados.

En segundo lugar, también es posible que el convenio colectivo aplicable guarde silencio respecto a la posible implantación de un sistema de retribución flexible.

En este caso, se produce una sustitución de la prestación debida —el abono de una cantidad dineraria— por otra distinta, de análogo valor patrimonial —el pago mediante la entrega de bienes, servicios o derechos—, que transforma una prestación originariamente pecuniaria en otra de distinta naturaleza, de dar o hacer<sup>26</sup>).

A este respecto, es importante distinguir entre la conducta activa u omisiva del deudor (art. 1088  CC), en qué consiste el objeto de toda obligación —en el supuesto que nos ocupa, la prestación salarial— y «las cosas, que, mediatamente —objeto del objeto—, integran con la conducta el objeto de las obligaciones de dar»<sup>27</sup> —en este caso, el dinero o bien en especie que se entrega en concepto de salario—, de modo que si el objeto mediato en que la prestación salarial debida consista —(art. 1273 CC)— está determinado en metálico, el empleador debe cumplimentar la prestación salarial en la forma específica pactada<sup>28</sup>.


Por tanto, la sustitución de partidas salariales dinerarias por otros bienes, derechos o servicios comportará una alteración del objeto (del objeto) de la obligación salarial, de la que se deduce una modificación del régimen convencional relativo a aquella<sup>29</sup>, esto es, de las condiciones, estructura o criterios de determinación del salario o de la forma de calcular y lucrar los diferentes conceptos retributivos que pueden percibir los trabajadores<sup>30</sup> y una alteración del sistema de retribución<sup>31</sup>, que aunque no impuesta unilateralmente, requerirá la preceptiva suscripción de un acuerdo con la representación de los trabajadores que garantice el ejercicio del derecho de la autonomía colectiva.


Desde la perspectiva de la legalidad constitucional del derecho de libertad sindical, los acuerdos individuales en masa<sup>32</sup> que modifican o contrarían lo establecido en el convenio colectivo, al margen de la intencionalidad o no vulneradora del sujeto que la lleva a cabo o de la mayor favorabilidad de las condiciones<sup>33</sup>, quiebran el sistema de negociación colectiva que acoge el artículo 37.1  CE —del que se desprende el respeto a la fuerza vinculante de los convenios colectivos— y suponen una fractura del papel que la norma constitucional atribuye a los sindicatos (art. 28.1 CE), como representantes legales de los trabajadores, cuanto más en una de las materias esenciales en las que interviene la negociación colectiva, como es el salario que forma parte que limita y obstaculiza el ejercicio del derecho de libertad sindical.

## **B. Planes de retribución flexible, complementarios a los mínimos salariales garantizados por convenio colectivo**

Es el convenio colectivo, por su dinamicidad y capacidad de adaptación a la regulación de las condiciones de trabajo, la fuente a la que se atribuye la función de fijar y revisar las cuantías salariales, la determinación de sus componentes, así como del procedimiento de cálculo y de las

reglas establecidas en cuanto a la periodicidad y forma de abono del salario.

No obstante, la  LET [art. 3.1 c)] reconoce a la autonomía individual como fuente de derechos y obligaciones de relación laboral. Esta previsión legal garantiza la posibilidad de implantar planes de retribución flexible, fruto de un pacto entre trabajador y empresario, fijando condiciones retributivas más favorables, complementarias a las fijadas por el convenio colectivo o norma legal, bastando, a tal efecto, el acuerdo con los afectados.

Sin embargo, en la medida en que la oferta de adhesión a los planes de retribución flexible se ofrezca a la generalidad de los trabajadores, sería conveniente contar con la participación de los representantes laborales, habida cuenta de los derechos de información y consulta que les reconoce la normativa laboral (art. 64 LET y art. 10.3.1<sup>a</sup>  LOLS).

Dicha participación resulta obligada cuando los planes complementarios sean sustitutivos de mejoras colectivas consolidadas de origen contractual, y su implantación deberá efectuarse a través de un contrato colectivo<sup>34)</sup>, a fin de evitar la declaración de nulidad de la decisión adoptada, por considerar que se ha producido una «individualización en masa»<sup>35)</sup> de las condiciones de trabajo afectadas.

Tengamos en cuenta que los convenios colectivos extraestatutarios también disfrutan de la fuerza vinculante (entre las partes que los concertaron y sus representados), que reconoce el artículo 37.1 CE<sup>36)</sup>, de la que se deduce el carácter automático e inderogable *in peius* de su contenido frente a la autonomía individual<sup>37)</sup>; así como la prohibición de la contratación individual en masa de condiciones más beneficiosas a las establecidas en detrimento de la autonomía colectiva, ya que limita y obstaculiza el ejercicio del derecho de libertad sindical (art. 28,1 CE), vaciando sustancialmente su contenido esencial, del que forma parte el derecho a la negociación colectiva<sup>38)</sup>.

### 3. LA NATURALEZA JURÍDICA (SALARIAL/EXTRASALARIAL), A EFECTOS JURÍDICO-LABORALES, DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA RETRIBUCIÓN FLEXIBLE

#### A. Consecuencias jurídicas de la calificación

La determinación de la naturaleza extrasalarial de los conceptos retributivos, en general, posee una trascendencia del máximo nivel, ya que conlleva la aplicación de un régimen jurídico propio que, a su vez, tiene reflejo en diversos ámbitos: régimen de protección salarial, establecimiento de salarios de tramitación y de indemnizaciones por extinción del contrato, formalización del recibo de salarios, determinación del régimen de cotización y tributación, cálculo de las pagas extraordinarias...etc.<sup>39)</sup>

Pero, además de estas consecuencias, en el ámbito de los planes de retribución flexible, la consideración como extrasalarial de las nuevas atribuciones patrimoniales tiene consecuencias de gran calado.

a) En los casos en que la fuente jurídica afectada, como resultado de la implantación de esta técnica retributiva, sea un convenio colectivo estatutario: la sustitución de una parte del salario convencional por prestaciones de naturaleza extrasalarial llevaría aparejada, en la práctica, una reducción de la cuantía salarial, que exige la concurrencia de las causas y la tramitación a través del proceso de inaplicación del «sistema de remuneración y cuantía salarial» previsto en el artículo 82.3 LET, precepto que exige el acuerdo con los representantes de los trabajadores, o de la negociación de un convenio colectivo de empresa —cuando el convenio colectivo afectado sea de ámbito sectorial— (art. 84.2 LET).

En ausencia del preceptivo acuerdo con los representantes de los trabajadores, el acuerdo individual de sustitución de parte del salario convencional por prestaciones de naturaleza extrasalarial, constituye un acto de disposición condicionada de mínimos de derecho indisponible de dudosa legalidad (art. 3.5 LET), en atención a las consecuencias jurídicas negativas que pueden producirse para el trabajador en diversos ámbitos<sup>40)</sup>, como consecuencia del cambio de naturaleza

jurídica del concepto en cuestión.

Es cierto que, en virtud del principio de libertad contractual que reconocen los artículos 1256 CC y 3.1 LET, trabajador y empresario pueden suscribir pactos novatorios que, con carácter general «contienen una renuncia a derechos reconocidos anteriormente a su titular que se transforman en otros nuevos en la obligación que surge a consecuencia de la extinción de la anterior»<sup>41</sup>. Y no puede dejar de considerarse que la autonomía de la voluntad individual tiene un mayor espacio de actuación cuando se anuda a la institución de la compensación o de la permuta: el principio de irrenunciabilidad contenido en el enunciado del artículo 3.5 LET prohíbe el pacto individual de renuncia pura y simple —unilateral o manifestada a través de un negocio jurídico bilateral—, pero no obsta a la validez de los actos de renuncia condicionados, en cuyo caso es preciso valorar las nuevas condiciones, en relación con las establecidas convencionalmente, a fin de determinar la mayor favorabilidad en función de las circunstancias particulares<sup>42</sup>.

Sin embargo, la novación objetiva del contrato de trabajo, no puede contener una renuncia ilícita de derechos subjetivos laborales, que, indudablemente, se presenta cuando se produce una sustitución de partidas salariales reconocidas *ex convenio colectivo* por derechos o prestaciones de carácter social o asistencial, cuya calificación como extrasalariales constituye una novación de la obligación salarial por reducción del salario por debajo del mínimo fijado en convenio colectivo.

Entendemos que aunque se acuda a la institución de la compensación o de la permuta, resulta incuestionable el carácter peyorativo de la modificación en términos de futuras prestaciones o indemnizaciones legales.

La determinación de la naturaleza jurídica de los beneficios que integran los planes de retribución flexible tiene un alcance más limitado cuando aquéllos sustituyen o se añaden a las mejoras contractuales de origen individual: el principio de irrenunciabilidad alcanza únicamente a los derechos, antes o después de su adquisición, reconocidos en las normas laborales de derecho necesario o reconocidos como indisponibles en convenio colectivo. Por tanto, si el salario del trabajador está fijado contractualmente, es lícita una renuncia condicionada del salario en dinero que corresponda al trabajador, con el límite del mínimo salarial previsto en convenio colectivo o, en su defecto, del salario mínimo interprofesional.

b) La determinación de la naturaleza jurídica de las prestaciones percibidas con cargo a los planes de retribución «a la carta», tiene también implicaciones jurídicas a efectos de la aplicación del límite legal máximo, que el apartado 1 *in fine* del artículo 26 LET establece en un 30% para el salario en especie, toda vez que, cuando las prestaciones salariales en especie se efectúen con cargo al salario convencional.

Tan sólo cabe cuestionar si este límite legal máximo del 30 % establecido para el salario en especie en el artículo 26.1 *in fine* LET opera también en los supuestos en que la implantación de los planes de retribución flexible se haya realizado con cargo al salario contractual.

A este respecto, importa destacar que la prohibición de renuncia de derechos (art. 3.5 LET) se proyecta exclusivamente sobre los derechos reconocidos en disposiciones legales de derecho necesario o reconocidos como indisponibles por convenio colectivo. Por tanto, podría considerarse que por acuerdo de las partes, al amparo de la libertad contractual, la cuantía salarial, como su estructura, pueden ser modificadas siempre que tanto la una, como la otra hubiesen sido determinadas por contrato individual.

En contra de dicha tesis, sin embargo, se encuentra la literalidad del precepto (art. 26.1), que establece el cálculo de dicho tope sobre las «percepciones salariales del trabajador», sin existir previsión que especifique, si reconocidas en disposición convencional o contractual. En consecuencia, el límite porcentual del 30% es aplicable a las mejoras retributivas que superen el salario mínimo profesional y el trabajador puede autorizar la implantación de los planes de retribución flexible, mediante acuerdo novatorio de sus condiciones salariales y elegir los bienes, derechos y servicios que sustituyen las prestaciones salariales en metálico<sup>43</sup>.

## **B. Planes de retribución flexible establecidos con cargo a prestaciones mínimas de origen convencional o contractual de origen colectivo**

El concepto de salario que recoge el artículo 26.1 posee un carácter imperativo lo que supone que la norma no deja margen alguno a la autonomía individual o colectiva para atribuir carácter salarial o extrasalarial a las percepciones patrimoniales, de modo que la calificación jurídica que puedan realizar las partes se encuentra limitada por su verdadera naturaleza jurídica.

En efecto, si bien trabajador y empresario cuentan con una amplia disponibilidad en orden a la configuración de las atribuciones patrimoniales, así como en su denominación, ésta última no es vinculante en modo alguno en caso de que pudieran existir dudas respecto de su verdadera naturaleza jurídica pues, en todo caso, ésta vendrá determinada por la causa última a la que obedece su percepción: es lo que se ha venido en denominar por la jurisprudencia y la doctrina como principio de la irrelevancia del *nomen iuris* <sup>44</sup>).

Por otra parte, el concepto de salario tiene un alcance omnicomprendido: el salario no es sólo la remuneración directa del trabajo prestado, lo que lo acercaría a una concepción estricta, sino cualquier prestación que de modo indirecto tenga su causa en la prestación de servicios por cuenta ajena y régimen de dependencia. Por tanto, circunstancias por sí mismas tales como la cuantía de la atribución económica o el tipo de bien o servicio en que el beneficio económico consista, no pueden en modo alguno tomarse como referentes indicativos de la naturaleza de las percepciones económicas; por el contrario, en cada caso particular será preciso profundizar en el fundamento último al que obedece esta partida a fin de determinar la causa a la que obedece su percepción<sup>45</sup>), esto es, si un determinado concepto está remunerando los servicios prestados por el trabajador por cuenta ajena y en régimen de dependencia o, por el contrario, posee un carácter gratuito, compensatorio, indemnizatorio o asistencial que, en todo caso, deberá quedar acreditado, dada la presunción de onerosidad de todas las atribuciones económicas laborales<sup>46</sup>).

Sin embargo, en la práctica puede resultar problemático acreditar que la finalidad del empleador es distinta a lo retributivo, debido a la dificultad que supone averiguar la verdadera causa a la que obedece la atribución económica y el carácter totalizador del concepto de salario.

De ahí que, en el marco de los planes de retribución flexible, si los productos o servicios que se ofertan son detraídos del salario en dinero percibido por el trabajador, podemos concluir que no se ha producido una alteración de la causa real a la que obedece su percepción (remunerar el trabajo prestado en régimen de dependencia y ajenidad o los períodos de descanso computables como de trabajo)<sup>47</sup>), sino sólo una modificación del régimen de cumplimiento de la obligación salarial debida; por tanto, debe presumirse que conservan su naturaleza salarial (en especie), a efectos jurídico laborales, tanto si el convenio colectivo autoriza la sustitución de la retribución dineraria garantizada en convenio colectivo por prestaciones en especie, como si dicha sustitución no se encuentra prevista convencionalmente<sup>48</sup>).

La calificación como salario en especie debe extenderse a los beneficios sociales o asistenciales entregados por el empresario a los trabajadores, pese a su denominación y apariencia extrasalarial, cuando su devengo se autorice en el marco de un sistema de retribución flexible, en sustitución de prestaciones salariales garantizadas en sede convencional o —colectiva o individual—, puesto que la causa real a la que obedece su percepción no es otra que la de remunerar el trabajo prestado por el trabajador.

Tal conclusión no se deriva de la circunstancia de que las prestaciones extrasalariales se conviertan en salariales por estar a cargo del salario convencional<sup>49</sup>), sino que es consecuencia de la relación de dependencia causal que continúa existiendo entre el concepto remuneratorio y la prestación laboral del trabajador: las percepciones económicas ligadas a planes de retribución flexible tienen por objeto incrementar el salario disponible anual del trabajador, por lo que la causalidad de su devengo es la misma, remunerar la prestación de trabajo por cuenta ajena y en régimen de dependencia.

## **C. Planes de retribución flexible complementarios de prestaciones mínimas de origen**

## convencional o de mejoras salariales de origen contractual

En este supuesto, no nos hallamos ante remuneraciones debidas al trabajador en contraprestación al trabajo realizado, que sean sustituidas por bienes o servicios y que, por tanto, deben conservar la misma naturaleza jurídica, sino de prestaciones, que se adicionan a los mínimos salariales de origen legal, convencional o contractual, por lo que, a efectos de determinar la naturaleza jurídica de las prestaciones económicas, habrá que estar a la verdadera causa a la que obedece su percepción.

Con carácter general, las liberalidades y los beneficios accesorios de carácter social o asistencial concedidos por el empresario, aunque percibidos en el marco de un contrato de trabajo, se encuentran desvinculados causalmente del trabajo realizado o de las condiciones de la prestación de servicios, por lo que, a tenor de la interpretación *a sensu contrario* del literal del artículo 26.1 LET, que únicamente considera como salariales las percepciones económicas que vengan a remunerar las funciones laborales realizadas<sup>50</sup> y, dado el carácter no exhaustivo de los supuestos enumerados en el apartado 2 del artículo 26, no podrán ser considerados como elementos integrantes del salario<sup>51</sup>.



Ahora bien, dada la *vis atractiva* del salario y el carácter extensivo dado a éste por los Tribunales, la ampliación de la lista del apartado 2 del artículo 26, debe efectuarse con precauciones y siempre de forma suficientemente probada, por lo que, en aquéllos supuestos en los que, practicada la prueba, siga resultando dudosa la verdadera causa, deberán resolverse a favor de la calificación como salario en especie, pues la naturaleza onerosa del contrato de trabajo y el carácter totalizador y «presuntivo» del salario del artículo 26.1 conllevan que, en principio, todo beneficio, producto o servicio que perciba el trabajador de la empresa se considere debido en concepto de salario en especie, con los límites previstos para esta tipología salarial, en concreto, aquél que prohíbe que la suma de estas retribuciones salariales supere el límite legal vigente del 30% del total de las remuneraciones que perciba el trabajador, o que pueda dar lugar a una minoración de la cuantía íntegra en dinero del salario mínimo interprofesional o profesional determinado convencionalmente.

## 4. LA RETRIBUCIÓN A EFECTOS TRIBUTARIO Y DE SEGURIDAD SOCIAL

La determinación jurídica del salario no es materia sencilla en modo alguno. Factores tales como la vaguedad y variedad de la terminología utilizada en la designación de las diferentes partidas retributivas, así como la evidente complejidad de la estructura salarial han dificultado notablemente la elaboración de un concepto general y abstracto de salario que, al mismo tiempo, acoja todos los caracteres básicos del mismo.

A la dificultad de determinar la naturaleza salarial o extrasalarial, *ex* artículo 26 LET, de las partidas que conforman la retribución flexible del trabajador, se suma la especialidad que subyace en el «centro de imputación normativo» sobre el que se construye el concepto de salario.

Tengamos en cuenta a este respecto, que el lugar de consignación en el recibo salarial de las atribuciones económicas o el régimen fiscal y de cotización a la seguridad social que resulte de aplicación<sup>52</sup>, no pueden en modo alguno tomarse como referentes indicativos de la naturaleza —salarial o extrasalarial— de las percepciones en especie, y, viceversa, por lo que habrá conceptos calificados como remuneración —noción más amplia que la de salario, que incluye conceptos extrasalariales—<sup>53</sup> sujetos a tributación y a cotización e incluidos, respectivamente, en la base imponible o en el cálculo de la base de cotización, que, sin embargo, no tengan encaje en la noción jurídico-laboral de salario.

En efecto, la noción de salario contractual, que en el ámbito del derecho del trabajo se conceptúa como una prestación que, de modo directo o indirecto, tiene su causa en la prestación de servicios por cuenta ajena y régimen de dependencia, en el marco del derecho fiscal y de Seguridad Social se vincula a conceptos más amplios<sup>54</sup>, esto es, a los «rendimientos íntegros del trabajo» (art. 17.1  LIRPE) y a la «remuneración total» (art. 109  LGSS), a efectos, respectivamente, de la determinación, de la base imponible sujeta a tributación o de la base de cotización.

Debemos considerar, por lo demás, no solo la independencia genética sino funcional y de régimen entre el contrato de trabajo y la relación de Seguridad Social<sup>55)</sup> —así, entre otros supuestos, en determinados casos de suspensión y extinción del contrato de trabajo—<sup>56)</sup>, como también la progresiva «deslaboralización» de aquélla, como consecuencia de la tendencia universalizadora de su ámbito subjetivo de protección: la LGSS sitúa junto a aquel trabajador dependiente un conjunto de supuestos de «asimilados» que no son trabajadores a efectos de la inclusión en el ámbito del Derecho del Trabajo, como los trabajadores autónomos, así como otros colectivos que carecen de una vinculación profesional, esto es, beneficiarios a quienes se reconoce la titularidad del derecho a la cobertura de una situación de necesidad.

No obstante lo anterior, no podemos ignorar que el ordenamiento jurídico es un sistema caracterizado por las notas de unidad, coherencia y plenitud, de manera que las normas que lo conforman no constituyen compartimentos estancos, sino que están relacionadas entre sí de forma ordenada<sup>57)</sup>, de lo que es claro ejemplo la incontrovertida interrelación entre el ordenamiento del Derecho del trabajo y el de la Seguridad Social.

En efecto, los institutos laborales a los que se remite esta última son los propios de aquél —así, la norma de Seguridad Social no establece un concepto autónomo de trabajador por cuenta ajena, remitiéndose, al concepto general de trabajador dependiente de la LET (art. 1.2 LET)—. Y en el ámbito de las prestaciones económicas en especie, ante la ausencia en la norma laboral de una regla de cuantificación, su valoración, a salvo los productos cuya una traducción dineraria es inmediata<sup>58)</sup> se efectúa según las reglas de valoración establecidas en el artículo 23 [Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre](#), que hasta su reciente modificación por el [Real Decreto 637/2014, de 25 de julio](#), remitía a las normas de derecho tributario, a efectos de cuantificación<sup>59)</sup>.

La lógica interna del sistema jurídico, sin embargo, no obsta para que los sectores del ordenamiento puedan atribuir a un mismo supuesto de hecho consecuencias jurídicas distintas, en atención a los fines parciales asociados a las peculiaridades de su materia de regulación.

En este sentido, cabe advertir que las soluciones que, recientemente, el legislador ha adoptado en el ámbito del ordenamiento de la Seguridad Social impulsan la ruptura de los nexos que operaban como elementos de homogeneización con la normativa tributaria (arts. 43 a 48 [Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo](#)), como consecuencia de la previsión de reglas específicas de valoración monetaria de las retribuciones en especie, a efectos de cálculo de la base de cotización<sup>60)</sup>.

En efecto, la nueva redacción del citado artículo 23 RD 2064/1995 es continuista de las soluciones que el legislador ha adoptado en el ámbito del ordenamiento de la Seguridad Social, y que han conducido a un progresivo estrechamiento del ámbito de aplicación objetivo del artículo 109 LGSS; primero, con la inclusión como conceptos computables en la base de cotización, de las indemnizaciones por fallecimiento, traslados, suspensiones y despidos (art. 17 [Real Decreto-Ley 20/2012, de 13 de julio](#), de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad) —de tal manera que «aquellos conceptos que son considerados como renta en la normativa tributaria, y como tales tributan a efectos de IRPF, (son) incluidos también en la base de cotización»— y, más recientemente, con la modificación operada por el [Real Decreto Ley 16/2013](#), de Medidas para ofrecer la Contratación Estable y Mejorar la Empleabilidad de los Trabajadores (disp. final tercera), de las reglas excepcionales de cotización de las remuneraciones en especie, a consecuencia de la cual, han pasado a ser computables, a efectos del cálculo de la base de cotización al Régimen General de la Seguridad Social, bienes, derechos o servicios que estaban exentos total o parcialmente.

No puede dejar de advertirse, que, a efectos prácticos, el impacto de estas últimas reformas es menor en el ámbito de los planes de retribución flexible sustitutivos de partidas salariales que son debidas en virtud de norma legal o convencional, habida cuenta del criterio seguido por la Tesorería General de la Seguridad Social<sup>61)</sup> para la identificación de los conceptos sujetos a cotización, en virtud del cual aquéllos deben formar parte de la base de cotización a la Seguridad Social, sin que quepa su reducción<sup>62)</sup>. Este criterio, por otra parte, es conforme con el concepto legal de salario, que atiende a la verdadera causa de su devengo, y la existencia de una conexión

causal con la prestación de servicios por cuenta ajena y dependiente, aunque ésta sea indirecta.

Sin embargo, la ampliación de los conceptos computables en la base de cotización, operada por el Decreto Ley 16/2013, tiene un mayor alcance por cuanto respecta a planes de retribución flexible que reconozcan productos en especie que sean complementarios de los mínimos salariales garantizados por convenio o accesorios a mejoras de origen individual o colectivo, ya que a tenor de la nueva redacción del artículo 109 LGSS deberá incluirse en la base de cotización todo tipo de remuneración, cualquiera que sea su forma y denominación, a salvo las citadas expresamente.

### III. PERSPECTIVAS DE FUTURO

Un contexto de crisis económica y financiera, como el que atraviesa España desde el año 2008 ha tenido un grave impacto en el mercado de trabajo, en términos de destrucción del empleo, incremento del paro y una intensa moderación salarial. A este último efecto, a su vez, también ha contribuido la adopción, en respuesta a la citada crisis, de medidas gubernamentales en elementos estratégicos del marco jurídico laboral y de seguridad social, que han debilitado la capacidad negociadora de los representantes de los trabajadores en la determinación de las condiciones de trabajo, entre las que se incluye una tan importante como el salario, permitiendo flexibilizar su cuantía y composición en función de la situación de cada empresa, con efectos negativos inmediatos sobre el poder adquisitivo de los trabajadores.

Esta realidad es evitable a través de la introducción de fórmulas de retribución flexible, que permiten optimizar la retribución neta del trabajador e individualizar su estructura —interviniendo activamente en su diseño, mediante la sustitución del salario dinerario por bienes, derechos y servicios adaptados a sus necesidades y preferencias—, a la par que constituyen para las empresas un instrumento de reducción de los costes laborales —con las matizaciones que, como consecuencia de la reformas operadas por el [RD-Ley 16/2013, de 20 de diciembre](#), y el [Real Decreto 637/2014](#) se derivan—, sin perjudicar la motivación y compromiso de los empleados, ni, en consecuencia, su productividad<sup>63</sup>.

Pero para su consideración como prestaciones en especie y la aplicación del régimen fiscal más favorable previsto en la normativa tributaria a los bienes, derechos y servicios en aquéllas consistan, no basta la deducción de su importe dinerario en nómina, si fue previamente asumido por el empresario o el mero abono en metálico al trabajador para que los adquiera: en ambos supuestos el importe de dichos conceptos se detrae del salario del trabajador, de lo que se deduce la consideración de la renta como dineraria.

Las modificaciones operadas por el Decreto Ley 16/2013, de 20 de diciembre afectan al carácter cotizable de las diversas partidas retributivas, no a su naturaleza jurídica y su consideración a otros efectos. De este modo, la puesta a disposición del trabajador beneficios de orden social o asistencial, pueden ser considerados percepción extrasalarial, pero a tenor del artículo 109 [LGSS](#), ser conceptos computables en la base de cotización. En este sentido puede afirmarse que no existe una correspondencia entre la calificación de una partida retributiva en especie, como salarial o extrasalarial, ex artículo 26 (apartados, respectivamente, 1 y 2 [LET](#)), y la noción jurídica de retribución en especie, en las normas de seguridad social o tributarias a efectos, respectivamente, de la determinación de la base de cotización o la base imponible sujeta a tributación.

No se trata de una anomalía del sistema jurídico que pueda suponer una contradicción con el principio de unidad del ordenamiento jurídico —lo cual nos llevaría a eliminar las posibles antinomias para dotar de coherencia a todo el sistema normativo, así como a integrar las posibles lagunas existentes mediante previsiones del mismo ordenamiento— sino de disciplinas jurídicas referidas a un sector del ordenamiento jurídico, que son fruto de la propia especificidad del derecho<sup>64</sup>, y que mantienen interconexiones entre sí.

Sin embargo, pese a que no exista una dependencia absoluta entre la relación laboral y la relación de seguridad social, no parece justificado, someter a cotización en la totalidad de su importe,

aquellas percepciones patrimoniales que, aunque sólo se efectúan y tienen sentido bajo la existencia de un contrato de trabajo y no encontrarse expresamente enunciadas en el apartado 2 del artículo 26 LET, no guardan con la prestación laboral una conexión causal, y, por tanto, no pueden ser consideradas salario, es decir,, debiendo en cualquier caso ser probado su carácter extrasalarial. Tal es el caso de la cesión de vivienda o las mejoras asistenciales concedidas voluntariamente por las empresas, que tienen una naturaleza extrasalarial<sup>65)</sup>.

Por otra parte, la citada modificación legal acentúa la desigualdad salarial, con un aumento de la diferencia entre los trabajadores con bases de cotizaciones superiores a las máximas establecidas legalmente —para quienes la nueva regulación no representa un incremento de las cotizaciones sociales—, y los trabajadores con bases de cotización de cuantía inferior a aquéllas quienes, en el mejor de los casos, probablemente experimenten una reducción de su retribución neta o bruta, si, en este último caso, la empresa decide la supresión de las partidas retributivas en especie cotizables.

No puede negarse el impacto positivo que el incremento de la base de cotización tiene sobre las prestaciones futuras de los trabajadores asalariados, como resultado del incremento de las cotizaciones sociales; si bien el incremento de los costes del factor trabajo para el empresario puede tener un efecto desincentivador respecto a la incorporación de la retribución flexible en la política retributiva de la empresa, cuyo mayor atractivo, radicaba en su valoración establecida reglamentariamente, a efectos de su exclusión de las bases de cotización de los trabajadores. Prueba de lo antedicho es la cautela *ad futurum* en el clausulado de algunos convenios colectivos, en el que se introduce como condición extintiva de los sistemas de retribución flexible el hecho de que «se produzcan cambios en la normativa que afecten al coste económico del mismo»<sup>66)</sup> y que, claramente, habrán activarse.

Esta modificación se ha efectuado por parte del Gobierno, principalmente, con fines recaudatorios, en orden a contribuir a la sostenibilidad del sistema de Seguridad Social, en déficit, como consecuencia de la destrucción del empleo y la consiguiente reducción de la recaudación por cotizaciones sociales, principal fuente de financiación del sistema, y el paralelo crecimiento en el gasto de las pensiones contributivas<sup>67)</sup>. No obstante, lo anterior, consideramos que el legislador no ha valorado adecuadamente la funcionalidad de algunos de estos instrumentos retributivos, como las aportaciones a planes de pensiones de empleo, primas de seguro colectivo o las entregas gratuitas de acciones, en beneficio del ahorro y legítimo ejercicio por parte del trabajador de la opción retributiva que le resulte más beneficiosa.

En el trasfondo de esta medida legal, se proyecta una concepción patológica de la retribución en especie, con fundamento en la utilización fraudulenta o abusiva de los elementos no computables en la base de cotización y la elusión de las obligaciones legalmente impuestas en materia de seguridad social en perjuicio de los derechos de los trabajadores. Esta perspectiva margina la función gestional o administrativa<sup>68)</sup> de la retribución, cuyo objetivo se centra en la adecuación de la estructura salarial y la elección de los sistemas e instrumentos retributivos más convenientes para la consecución de los fines perseguidos por la dirección de la empresa en su papel de distribuidora del salario. Esta dimensión gestional del salario es lícita y no debe desconocerse.

#### IV. BIBLIOGRAFÍA

AGUILERA IZQUIERDO, R. «Complementos extrasalariales y cotización a la Seguridad Social», *Actualidad Laboral*, nº 27, 1998.

ALARCÓN CARACUEL y GONZÁLEZ ORTEGA: *Compendio de Seguridad Social*, Madrid, Tecnos, 1991.

ALONSO OLEA, M. y TORTUERO PLAZA, J. L.: *Instituciones de Seguridad Social*, Civitas, Madrid, 2002.

— *Instituciones de Seguridad Social*, Civitas, 3ª ed., Madrid, 1992, pág. 35.

BLÁZQUEZ AGUDO, E. M.: «La implantación de los planes de retribución flexible en las empresas. Problemas y soluciones», *REDT*, nº 59, 2013.

BOBBIO, N.: Teoría general del derecho, 1993, Madrid.

BORRAJO DACRUZ, E. «Configuración jurídica del salario», *Revista de Política Social*, nº 50, 1961.

DE LA PUEBLA PINILLA, A.: «Regulación del salario, competitividad empresarial y tutela de los trabajadores en la empresa», *DL*, nº 98, 2014.

GRIDILLA MARTÍNEZ-MANZANO, I. y PORTELA RODRÍGUEZ, R.: «¿Qué es un sistema de retribución flexible? Una herramienta de incentivación, fidelización y aumento de satisfacción del empleado», *Capital Humano*, nº 273, 2013.

LACRUZ BERDEJO, J. L.: Elementos de Derecho civil II. Derecho de obligaciones, vol. Primero. Parte general. Teoría general del contrato, 25ª ed., Dyckinson, Madrid, 2011.

LAHERA FORTEZA, J.: Normas laborales y contratos colectivos, Reus, Madrid, 2008.

LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», *DL*, nº 100, 2014.

MARTÍN JIMÉNEZ, R.: *El salario especie*, Aranzadi, Navarra, 2002.

MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A.: «La implantación de planes de retribución "flexible" o "a la carta" como técnica de individualización salarial», *AS*, nº 9, 2009. 🟡

MONEREO PÉREZ, J. L.: «Régimen legal y estructura del salario: el modelo de regulación jurídica», *Tribuna Social*, nº 87, 1999, pág. 27.

MONERO PÉREZ, J.: «La libertad sindical en la doctrina del Tribunal Constitucional», *RMTAS*, nº 73, 2008.

PEDRAJAS MORENO, A.; PEDRAJAS QUILES, P.; SALA FRANCO, T.: *La retribución flexible. Tratamientos fiscal y laboral*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2013.

PÉREZ INFANTE, J. I.: «Crisis, reformas laborales y devaluación salarial», *RL*, vol. I, 2013, revista nº 10.

RIVERO LAMAS, J.: *La novación del contrato de trabajo*, Bosch, Barcelona, 1963.

RODA LÓPEZ, A.: El ejercicio de los derechos en el régimen general de la Seguridad Social. Dinámica de la relación jurídica de previsión, Ministerio de Sanidad y Seguridad Social, Madrid, 1977.

---

## FOOTNOTES

---

1

PÉREZ INFANTE, J. I.: «Crisis, reformas laborales y devaluación salarial», *RL*, vol. I, 2013, págs. 74 a 84.

2

BOE 6 de febrero de 2012.

3

---

Al respecto, DE LA PUEBLA PINILLA, A.: «Regulación del salario, competitividad empresarial y tutela de los trabajadores en la empresa», *DL*, nº 98, 2014, págs. 70 y 71.

---

4

PEDRAJAS MORENO, A.; PEDRAJAS QUILES, P.; SALA FRANCO, T.: *La retribución flexible. Tratamientos fiscal y laboral*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2013, pág. 29; GRIDILLA MARTÍNEZ-MANZANO, I. y PORTELA RODRÍGUEZ, R.: «¿Qué es un sistema de retribución flexible? Una herramienta de incentivación, fidelización y aumento de satisfacción del empleado», *Capital Humano*, nº 273, 2013, págs. 54 y 55.

---

5

LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», *DL*, nº 100, 2014, pág. 102.



---

6

Los servicios más escogidos a la hora de confeccionar un plan de retribución flexible son los cheques de comida (44%), seguros de salud (44%), formación (42%), renting de vehículos (31%), cheques guardería (29%), seguro de accidente (26%), seguros de vida (19%), tecnología (18%) y planes de pensiones (13%). Vid., <http://blog.inspiringbenefits.com/informes-estudios-recursos-humanos/>.


---

7

Art. 42.1  [Ley 35/2006, de 28 de noviembre](#), del Impuesto de la Renta sobre las personas físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF). Vid. Consulta TGSS 56-2008. Contestación de la Tesorería General de la Seguridad Social 8/2010 de 25, de febrero. Al respecto, BLÁZQUEZ AGUDO, E. M.: «La implantación de los planes de retribución flexible en las empresas. Problemas y soluciones», *REDT*, nº 159, 2013, pág. 120. 

---



8

El pago de seguros de salud, exentos hasta el límite de 500 euros anuales para cada una de las personas aseguradas; la entrega gratuita a los empleados de vales de comida está exenta, hasta el límite de 9 euros diarios y siempre que la prestación del servicio tenga lugar en días hábiles para el empleado; las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresa o economatos de carácter social, así como las fórmulas indirectas de prestación del servicio, como los tickets comida o cheques restaurante, hasta el límite de 9 euros diarios y siempre que la prestación del servicio tenga lugar en días hábiles para el empleado; las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo, con el límite de 1.500 euros anuales; la entrega a los trabajadores en activo, de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, de acciones o participaciones de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades, en la parte que no exceda, para el conjunto de las entregadas a cada trabajador, de 12. 000 euros anuales, en las condiciones establecidas reglamentariamente; Artículo 42.2  [LIRPF](#) y artículos 43 a 46 del Reglamento de desarrollo (

 [Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo](#)).

---

9

La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado; los servicios gratuitos de guardería (niños de primer ciclo de educación infantil, hasta 3 años) ofrecidos por las empresas a los hijos de sus empleados, así como la prestación del servicio de educación infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado, se encuentran exentos en su totalidad. Artículo 42.2  [LIRPF](#) y artículos 42 a 46 del Reglamento de desarrollo ( [Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo](#)).

---

10

Así, la utilización o entrega de vehículos automóviles. En el supuesto de entrega, el valor se identifica con el coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación. En el supuesto de uso, el 20 por 100 anual del coste a que se refiere el párrafo anterior. En caso de que el vehículo no sea propiedad del pagador, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo.

En el caso de alquiler de vivienda, exento en parte y en función al valor catastral, con un máximo del 10%; los gastos para facilitar el acceso de los empleados a las nuevas tecnologías, incluyendo la entrega gratuita de ordenadores y el software necesario (exentos en su totalidad) y en el caso de los préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero, la diferencia entre el interés pagado y el interés legal del dinero vigente en el período (art. 43 LIRPF).

---

11

Sobre este particular, más detalladamente, MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A: «La implantación de planes de retribución "flexible" o "a la carta" como técnica de individualización salarial», AS, nº 9, 2009, págs. 81 a 83.









12

En 2011 un 35% de las empresas españolas encuestadas ya hacen uso de estos sistemas retributivos. (<http://www.mercer.es/press-releases/1468635>).

---

13

Art. 24  [cc ASEPEYO-Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social nº 151](#) (BOE 19 de agosto de 2013); art. 24  [cc Danone, S.A.](#) (BOE 29 de octubre de 2012); disp. ad. 5ª del  [cc Convenio colectivo del Grupo Cetelem](#) (BOE 19 de diciembre de 2013); cláusula adicional quinta  [cc Convenio colectivo de SEAT, S.A.](#) (BOE 19 de octubre de 2012); art. 42  [cc European Air Transport Leipzig GmbH, sucursal en España](#) (BOE 8 de enero de 2013); artículo 31 cc apartado VII art. 6  [cc](#)

[Compañía Española de Petróleos](#) (BOE 19 de diciembre de 2013); art. 81 [cc Grupo ONO \(Cableuropa, SAU y Tenaria, SA\)](#) (BOE 1 de julio de 2013); art. 30 [cc Altadis, S.A.](#) (BOE 27 de junio de 2012); art. 22 [cc Philips Ibérica, SAU](#) (BOE 23 de abril de 2014); art. 18 [Eads-Casa, Airbus Operations, SL y Eads Casa Espacio](#) (BOE 28 de febrero de 2013); art. 45 bis [cc Hibu Connect, SAU](#) (BOE 12 de junio de 2013); arts. 47 y ss. [cc para el personal de la red comercial de aguas de Fontvella y Lanjarón, S.A.](#) (BOE 26 de marzo de 2013); art. 40 [cc de Hermandad Farmacéutica del Mediterráneo, Soc. Coop. Limitada](#) (BOE 8 de enero de 2014); art. 27 [cc Cemex España Operaciones, SLU](#) (BOE 17 de junio de 2014); disposición final primera [cc Nuclenor, S.A.](#) (BOE 21 de marzo de 2014); art. 28 [cc de Cepsa Comercial Petróleo S.A., Cepsa Lubricantes S.A., Cepsa Gas Licuado S.A., Cepsa Conveniencia S.A. y Productos Asfálticos S.A.](#) (BOE 7 de febrero de 2014); art. 46 [grupo T-Systems \(T-Systems ITC Iberia SAU, T-Systems Eltec S.L. y D-Core Network Iberia S.L.\)](#) (BOE 22 de enero de 2014).

---

14

Art 8 [cc de las Cajas y Entidades Financieras de Ahorro](#) (BOE 29 de marzo de 2012); art. 43 del [convenio colectivo para el sector de Agencias de Viajes](#) (BOE 22 de agosto de 2013); art. 14 [cc estatal de Grandes Almacenes](#) (BOE 22 de abril de 2013); art. 64 [cc estatal para las Empresas Organizadoras del Juego del Bingo](#) (BOE 13 de marzo de 2013).

---

15

BLÁZQUEZ AGUDO, E. M.: «La implantación de los planes de retribución flexible en las empresas. Problemas y soluciones», cit., pág. 114.

---

16

GRIDILLA MARTÍNEZ-MANZANO, I. y PORTELA RODRÍGUEZ, R.: «¿Qué es un sistema de retribución flexible? Una herramienta de incentivación, fidelización y aumento de satisfacción del empleado», cit., pág. 55.

---

17

MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A.: «La implantación de planes de retribución "flexible" o "a la carta" como técnica de individualización salarial», cit., págs. 86 y ss. [cc](#); LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., págs. 109 y ss.

---

18

Vid. nota nº 13.


---

19

Al respecto, MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A.: «[cc](#)», cit., pág. 89. [cc](#)


---

20

Art. 24  [cc Danone, S.A.](#) (BOE 29 de octubre de 2012).


---

21

Sería innecesaria la suscripción de un acuerdo complementario con la representación de los trabajadores que autorizase la efectiva implantación del sistema de retribución flexible. MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A, «La implantación de planes de retribución "flexible" o "a la carta" como técnica de individualización salarial», cit., págs. 90 y 91. 


---

22

Art. 24  [cc Danone, S.A.](#) (BOE 29 de octubre de 2012).




---

23

MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A.: «La implantación de planes de retribución "flexible" o "a la carta" como técnica de individualización salarial», cit., pág. 89. ; LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., pág. 109.





---

24

Art. 56.1  [cc del grupo de empresas de Acciona Energía](#) (BOE 21/10/2014); art. 115  [cc de BP Oil España, SAU](#) (BOE 22 de agosto de 2014);  [Cepsa Comercial Petróleo, S.A, Cepsa Lubricantes, SA, Cepsa Gas Licuado, S.A, Cepsa Conveniencia, SA y Productos Asfálticos, S.A.](#) (BOE 7 de febrero de 2014).

---

25

Art. 31  [Alcatel Lucent España, S.A](#) (BOE 13 de febrero de 2013); Apartado VII, art. 6  [cc Compañía Española de Petróleos](#) (BOE 19 de diciembre de 2013); art. 22.4.d)  [cc Philips Ibérica, SAU](#) (BOE 8 de mayo de 2014); disp. final primera  [cc Nuclenor, S.A.](#) (BOE 21 de marzo de 2014).

---

26

MARTÍN JIMÉNEZ, R.: *El salario en especie*, Aranzadi, Navarra, 2002, págs. 50 y 51, define la prestación en especie como una deuda de valor.

---

27

LACRUZ BERDEJO, J. L.: Elementos de Derecho civil II. Derecho de obligaciones, vol. Primero. Parte general.

Teoría general del contrato, 25ª ed., Dyckinson, Madrid, 2011, pág. 6, así como págs.49 y 50.


---

28

En este mismo sentido, MARTÍN JIMÉNEZ, R.: *El salario en especie*, cit., pág. 51.

---

29

En sentido similar, MARTÍN JIMÉNEZ, R.: *El Salario en especie*, cit., pág. 51. En contrario, MATORRAS DÍAZ-CANEJA, A.: «La implantación de planes de retribución "flexible" o "a la carta" como técnica de individualización salarial», cit., pág. 92 , para quien no se modifica el régimen convencional, sino el régimen empresarial de cumplimiento del salario mínimo de convenio. También, en contrario, LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., pág. 110.





---

30

 [STS 27 junio 2005](#) (RJ 2005, 7325).

---

31

La alteración de la estructura del salario constituye una modificación sustancial del sistema de retribución, vid.,  [SSTS 11 de mayo de 2004](#) (RJ 2004, 5157),  [6 de mayo de 1996](#) (RJ 1996, 4379) y  [5 de junio de 1995](#) (RJ 1995, 4756);  [STAN 5 de noviembre de 2012](#) (JUR 2012, 369736).







---

32

MONERO PÉREZ, J.: «La libertad sindical en la doctrina del Tribunal Constitucional», *RMTAS*, nº 73, 2008, pág. 276.

---

33

 [SSTC de 28 de mayo de 1993](#) (RTC 1993, 208),  [13 de enero de 1998](#) (RTC 1998, 11),  [15 de junio de 1998](#) (RTC 1998, 124),  [15 de junio de 1998](#) (RTC 1998, 126),  [5 de mayo de 2000](#) (RTC 2000, 107) y  [26 de septiembre de 2005](#) (RTC 2005, 238).

---

34

LAHERA FORTEZA, J.: *Normas laborales y contratos colectivos*, Reus, Madrid, 2008, págs. 195 y ss.

---

35

Vid. Supra.

---

36

 [STC 208/1993, de 28 de junio](#) (RTC 1993, 208).




---

37

LAHERA FORTEZA, J.: Normas laborales y contratos colectivos, cit., pág. 211.

---

38

La  [STAN, de 10 junio de 2009](#) (AS 2010, 286) (Fundamento Jurídico cuarto) declara la ineficacia de cláusulas masivas incluidas en contratos de trabajo individuales, alterando el contenido del convenio extraestatutario, por vulnerar el derecho de libertad sindical en su vertiente de negociación colectiva, ya que «los acuerdos colectivos, tengan la eficacia legal que tengan, se enraízan en lo dispuesto en el artículo 28.1 CE». Asimismo,  [SSTS de 2 de febrero](#) (RJ 1994, 784) y  [6 de junio de 1994](#) (RJ 1994, 5464).

---

39

Vid, en este sentido, LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., págs. 105 y 106.

---

40

Vid. supra.

---

41

RIVERO LAMAS, J.: *La novación del contrato de trabajo*, Bosch, Barcelona, 1963, pág. 86.

---

42

 [SSTS de 9 de marzo de 1992](#) (RJ 1992, 1629),  [27 abril](#) (RJ 1999, 4538) y  [28 octubre de 1999](#) (RJ 1999, 9105) y  [6 de febrero de 2000](#) (RJ 2000, 1606);  [SSTSJ de Asturias, de 9 de marzo de 2001](#) (AS 2001, 807);  [Castilla y León, Burgos, de 6 de mayo de 2003](#) (AS 2003, 2245);  [País Vasco, de 4 de noviembre de 2003](#) (JUR 2003, 122623);  [Castilla y León, Valladolid, de 19 de diciembre de 2005](#) (AS 2006, 1355);  [Navarra, de 17 de julio de 2000](#) (AS 2000, 4096);  [Aragón, de 29 de diciembre de 2010](#) (AS 2011, 173) e  [Islas Canarias, Las Palmas, de 30 de septiembre de 2013](#) (AS 2014, 299).


---

43

En contrario, LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de seguridad social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., pág. 107.


---

44

 [STS 14 de mayo de 1991](#) (RJ 1991, 4099) afirma que: «Queda por determinar si las cantidades que los trabajadores perciben en concepto de dietas y que como tales figuran en los recibos salariales, responden a tal concepto, pues de no ser así y responden a conceptos salariales la obligación de cotizar resulta ineludible pues aun cuando las partes —trabajador y empresario— hubieran convenido atribuir a aquellas cantidades tal calificación, pues ni esta calificación puede desvirtuar la verdadera naturaleza de la percepción, ni menos aún vincular a un tercero, en este caso la Seguridad Social».






---

45

Véase la  [STSJ de 20 de enero de 2000](#) (AS 2000, 1335) (AL 2000. Ref 853), que califica como salarial lo que se abona al trabajador bajo la denominación de dietas por desplazamiento cuando tal denominación no corresponde realmente a un gasto de tal naturaleza efectuado como consecuencia de su trabajo.

---

46

Tal es el supuesto de uso por parte del trabajador del automóvil, propiedad de la empresa o contratado por aquélla: tiene carácter extrasalarial, cuando constituye claramente un medio o «herramienta» necesaria para el buen desarrollo de la labor del empleado, o salarial, cuando resulta una retribución de su actividad laboral.  [STS. de 21 de diciembre de 2005](#) (RJ 2006, 589);  [SSTSJ de Aragón, de 13 de marzo de 2013](#) (AS 2013, 275);  [Castilla y León, Valladolid, de 9 mayo de 2012](#) (JUR 2012, 180481) y  [Madrid, de 2 diciembre de 2010](#) (AS 2011, 1291) y  [15 octubre de 2008](#) (AS 2008, 257).

---

47

En este sentido, se pronuncia también la Dirección General de la Tesorería General de la Seguridad Social en Contestación 8/2010 de 25 de febrero.

---

48

Interpretación, asimismo, realizada en el artículo 18 c)  [cc Eads-Casa. Airbus Operations. SL y Eads Casa Espacio](#) (BOE 28 de febrero de 2013).

---

49

Apreciación realizada por LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas de retribución flexible», cit., pág. 111, para afirmar que «tal transformación no puede acontecer, por canto en materia salarial rige el principio de realidad».

---

---

50

Al respecto, MARTÍNEZ JIMÉNEZ, R.: *El salario en especie*, Cuadernos de Aranzadi Social, Aranzadi, Navarra, 2002, pág. 25.

---

51

En este sentido, RAMÍREZ MARTÍNEZ, R.: *El salario en especie*, cit., págs. 25 y 26.

---

52

STAN, de 3 de febrero de 1998 Actualidad laboral nº 27/1998. Vid el comentario a dicha ST de AGUILERA IZQUIERDO, R. «Complementos extrasalariales y cotización a la Seguridad Social», Actualidad Laboral, nº 27/1998.

---

53

 [STS 4 de abril de 2006](#) (RJ 2006, 4665).

---

54

Sobre este particular, LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas de retribución flexible», cit., pág. 113.

---

55

ALONSO OLEA, M. y TORTUERO PLAZA, J. L.: *Instituciones de Seguridad Social*, Civitas, Madrid, 2002, pág. 38; ALARCÓN CARACUEL y GONZÁLEZ ORTEGA: *Compendio de Seguridad Social*, Madrid, Tecnos, 1991, pág. 54. En contrario, ALONSO OLEA, M. y TORTUERO PLAZA, J. L.: *Instituciones de Seguridad Social*, Civitas, 3ª ed., Madrid, 1992, pág. 35.

---

56

RODA LÓPEZ, A.: El ejercicio de los derechos en el régimen general de la Seguridad Social. Dinámica de la relación jurídica de previsión, Ministerio de Sanidad y Seguridad Social, Madrid, 1977, pág. 18.

---

57

BOBBIO, N.: *Teoría general del derecho*, 1993, Madrid, especialmente, págs. 165 y ss., y 195 y ss.

---

58

Vid., a este respecto, LLOMPART BENNÀSSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., pág. 113.

---

59

La jurisprudencia, así como la doctrina judicial, a efectos de la cuantificación de la cuantía del salario en especie que percibe el trabajador como contraprestación de los servicios prestados ha venido aplicando las normas fiscales. Vid: [SSTSJ de País Vasco de 16 de diciembre de 2003](#) (AS 2003, 3696) y [23 febrero 2010](#) (AS 2014, 1879); [Murcia, de 27 febrero de 2006](#) (AS 2006, 981); [Cataluña, de 3 septiembre de 2004](#) (AS 2004, 2907) y [Madrid, de 15 marzo de 2013](#) (AS 2013, 1427), entre otras.

---

60

La regla general es la valoración de la prestación en especie en el coste medio —que es el resultado de dividir los costes totales que supone para el empresario dar dicho servicio, bien o derecho entre los perceptores potenciales— y que se aplica a los supuestos de entrega de acciones o participaciones a sus trabajadores, las primas o cuotas satisfechas por los empresarios a entidades aseguradoras para la cobertura de sus trabajadores y las contribuciones satisfechas a planes de pensiones en el marco del texto refundido de la Ley de Regulación de Planes y Fondos de Pensiones.

Existen también reglas específicas, en función del producto o servicio o derecho en que la prestación en especie consista:

- Para los prestación del servicio de educación en las etapas de infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado y, con carácter general, el resto de los servicios educativos, así como prestación por medios propios del empresario del servicio de guardería, su valoración vendrá determinada por el coste marginal que suponga para la empresa la prestación de tal servicio, entendiendo este como el incremento del coste total directamente imputable a la prestación que suponga para el centro educativo un servicio de educación para un alumno adicional de la etapa de enseñanza que corresponda.
- Cuando la empresa entregue un importe económico, vales y cheques para que los empleados adquieran bienes, derechos o servicios, acciones o participaciones entregadas, así como las primas o cuotas satisfechas por los empresarios a las entidades aseguradoras para la cobertura de sus trabajadores, las contribuciones satisfechas a planes de pensiones, en el marco del [RDL 1/2002](#) o las mejoras de prestaciones de Seguridad Social concedidas por las empresas, salvo las de IT (que no cotizan), la valoración se establece por referencia a la totalidad de su importe.
- Los créditos concedidos a los trabajadores con tipos de interés inferior al interés legal del dinero se valoran por la diferencia entre el interés pagado y el referido interés legal vigente en el respectivo ejercicio económico.
- En relación con la vivienda propiedad o no del empresario, así como en relación a la utilización de vehículos la valoración remite a las reglas establecidas en la

seguirá siendo de aplicación dicha valoración también a efectos de cotización.

---

61

Contestación de la Tesorería General de la Seguridad Social 8/2010, de 25 de febrero.

---

62

Interpretación, también acogida en la negociación colectiva. Vid. artículo 22.4.e) cc Philips Ibérica, SAU (BOE 23 de abril de 2014), que establece que «la elección de beneficios o productos en especie derivados del Plan de Retribución Flexible no supondrá variación alguna en el salario del empleado, por cuanto que solo supone un cambio en la forma de percepción del mismo, pasando de una percepción dineraria a una percepción en especie. Por lo tanto, la elección de beneficios o productos en especie derivados del Plan de Retribución Flexible no afectará a la cotización a la Seguridad Social que corresponda».

---

63

A este respecto, LLOMPART BENNASSAR, M.: «Aspectos jurídico-laborales y de seguridad social de las políticas empresariales de retribución flexible», cit., pág. 104.






---

64

ALONSO OLEA, M.: *Introducción al Derecho del trabajo*, cit., págs. 13 a 16.




---

65

 [SSTS 11 de febrero de 1997](#) (RJ 1997, 2240) y  [27 de mayo de 1998](#) (RJ 1998, 4933);  [SSTSJ de Andalucía, Granada, de 11 octubre de 2011](#) (JUR 2011, 430305);  [Castilla y León, Valladolid, de 16 marzo de 2011](#) (JUR 2011, 190546) y  [La Rioja, de 11 mayo de 2006](#) (AS 2006, 1884).

---

66

Art. 6  [cc Compañía Española de Petróleos](#). (BOE 19 de diciembre de 2013) o art. 31.8 cc. Apartado VII, art. 6 cc Compañía Española de Petróleos. (BOE 19/12/2013) o art. 56.1  [cc Grupo de empresas Acciona energía](#) (BOE 21/10/2014); art. 115  [cc de BP Oil España, SAU](#) (BOE 22/08/2014); artículo 22.4.h) cc Philips Ibérica, SAU (BOE 23 de abril de 2014).

---

67

«El impacto de la crisis en las cuentas de la Seguridad Social», *Cauces*, nº 27, Consejo Económico y Social, 2014, págs. 10 a 17, especialmente.

---

MONEREO PÉREZ, J. L.: «Régimen legal y estructura del salario: el modelo de regulación jurídica», *Tribuna Social*, nº 87, 1999, pág. 27.

---

Este trabajo se ha realizado en el marco del proyecto de investigación: «Derecho del Trabajo y Crisis Económica (II): las respuestas de la Negociación Colectiva», subvencionado por el Ministerio de Economía y Competitividad (DER 2013-42759).