

VARIABILIDAD Y FLEXIBILIDAD SALARIAL, RETRIBUCIÓN VARIABLE Y RETRIBUCIÓN FLEXIBLE

ANA MATORRAS DÍAZ-CANEJA

*Profesora Agregada de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social
Universidad Pontificia Comillas de Madrid. Facultad de Derecho (ICADE)*

Fecha de recepción: 03/04/2016

Fecha de aceptación: 09/04/2016

SUMARIO: 1. INTRODUCCIÓN. 2. LA FLEXIBILIDAD Y VARIABILIDAD DE LAS RETRIBUCIONES LABORALES: NUEVOS ASPECTOS CRÍTICOS. 2.1 Flexibilización interna del salariado y de la remuneración salarial; 2.2 Remodelación conceptual del salario a remolque de reformas de la normativa de cotización y de la normativa tributaria; 2.3 Pérdida de fuerza del concepto legal a efectos de cuantificación; 2.4 Calificación de percepciones jurídicas: focos de litigiosidad visibles y ocultos; 2.5 Cuantía. Límites mínimos y máximos, certidumbre e igualdad salarial; 2.6 Endurecimiento del tratamiento fiscal de los rendimientos del trabajo en especie y radical reforma del régimen de cotización de las percepciones económicas laborales en general. 3. RETRIBUCIÓN VARIABLE. 3.1 Concepto y configuración; 3.2 La eventual utilización del variable como instrumento de convergencia, recuperación, homogeneización, racionalización o modernización de las estructuras salariales; 3.3 La progresiva pérdida de su potencial flexibilizador; 3.4 La implicación de sujetos colectivos; 3.5 Régimen jurídico: selección de viejos problemas con nuevos enfoques y nuevos problemas necesitados de respuesta; 3.6 Cotización y tributación. 4. RETRIBUCIÓN FLEXIBLE. 4.1 Concepto y lógica interna; 4.2 Dificultosa supervivencia del salario flexible; 4.3 Impacto de las reformas en materia de cotización y de tributación de las percepciones económicas laborales.

RESUMEN: Los incentivos y remuneraciones variables van ganando terreno, junto a los sistemas de retribución flexible o a la carta, en el marco de las políticas retributivas empresariales. Analizamos algunos de sus puntos críticos, a la luz de las complejas reformas legislativas introducidas recientemente en terrenos colindantes y de innovadores pronunciamientos jurisprudenciales generadores de incrementos salariales en cascada. Con ello y con la reapertura de viejos debates y controversias, se está poniendo en evidencia la contradictoria y difícil evolución del salariado, en clave de variabilidad y flexibilidad.

El presente estudio se construye con el propósito de contribuir a demarcar el espacio y potencial real con el que cuentan en la práctica como, instrumentos de modernización, flexibilización e individualización de las remuneraciones laborales.

ABSTRACT: Incentives and variable salary, as well as flexible remuneration systems, are gaining ground within corporate compensation policies. We analyze some of their critical points, in light of the complex legislative reforms, and taking into account recent judicial resolutions generating relevant indirect labor costs. Altogether with there opening of classical debates and disputes is also highlighting the contradictory and difficult evolution of labor salary systems, in key of variability and flexibility. This paper aims to contribute to identify and measure their real potential in order to play a relevant role as instruments of modernization, flexibilization and individualization in the field of worker's compensation.

PALABRAS CLAVE: Salario, retribución flexible, retribución variable, retribuciones en especie, flexibilidad salarial.

KEYWORDS: Wage, salary, flexible remuneration, variable compensation, remuneration in kind, flexible remuneration plan, variable salary, wage flexibility.

1. INTRODUCCIÓN

Resultaría ocioso retomar con afán de exhaustividad el estudio de la dimensión jurídica de las retribuciones variables y de las denominadas retribuciones flexibles o a la carta. Optamos, entonces, por abordar una rigurosa selección de las cuestiones más modernas y/o controvertidas que se suscitan en los últimos años en torno a las referidas fórmulas singulares de remuneración laboral¹; remitiéndonos a las aportaciones doctrinales de referencia en estas materias², así como a algunos trabajos precedentes³, para un estudio de enfoque omnicompreensivo y más profundo. Pero no renunciamos a apuntar con carácter previo grandes cuestiones y enigmas de alcance general, de importancia central en materia salarial,



1 En los últimos años, la atención doctrinal por esta materia ha crecido, con notables aportaciones. Así, por todos, y por lo que respecta a la retribución variable, seleccionamos los siguientes: como máxima autoridad de referencia, MERCADER UGUINA, J. R., *Modernas tendencias en la ordenación salarial. La incidencia sobre el salario de la Reforma Laboral*, Aranzadi, Pamplona, 1996; «Retribución variable y cambios productivos», en A.A.V.V., *Estudios sobre el salario*, Bomarzo, Albacete, 2004, pp. 87–109; Salario y crisis económica, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011, pp. 39 y ss.; A.A.V.V. *Memento Experto Retribución Variable*, Francis Lefebvre, Madrid, 2013, pp. 63 y ss.; ALZAGA RUIZ, I., «La retribución variable: especial consideración del *bonus*, la participación en beneficios y la retribución por objetivos», *RGDTSS*, núm. 38, 2014; y en *Retribución de directivos y crisis económica*, Aranzadi, Cizur Menor, 2012, pp. 106 y ss.; TODOLÍ SIGNES, A., *Salario y Productividad*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2016; y LANTARÓN BARQUÍN, D., «Economía, flexibilidad y esencia finalista del salario: en aras de un nuevo modelo» (parte I: NREDT núm. 164, pp. 21–53; y parte II: NREDT núm. 167, 2014, pp. 19–57). NIETO ROJAS, P., *La participación financiera de los trabajadores en la empresa*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011; DE LA PUEBLA PINILLA, A., «Regulación del salario, competitividad empresarial y tutela de los trabajadores en la empresa», *DL* núm. 98, 2013, pp. 59–74.

2 Y por lo que respecta al salario flexible o a la carta, aunque muchos de los contenidos de los trabajos que ahora se citan se hayan visto superados por las sucesivas reformas legislativas y cambios de criterio en el plano laboral, en el de la Seguridad Social y en el tributario: ARAGÓN GÓMEZ, C., «Retribución Flexible», material facilitado en sesión Fundación Sagardoy, Madrid, 25 noviembre 2015; BLÁZQUEZ AGUDO, E., «La implantación de los planes de retribución flexible en las empresas. Problemas y soluciones», *REDT*, núm. 159, 2013, pp. 109–150; LLOMPART BENNASSAR, M., «Aspectos jurídico-laborales y de Seguridad Social de las políticas empresariales de retribución flexible», *DL* núm. 100, 2014, pp. 101–121; LÓPEZ SÁNCHEZ, C., «Políticas salariales de retribución flexible: crisis económica y negociación colectiva», *REDT*, núm. 180, 2015 (BIB 2015\16251); PEDRAJAS MORENO, A.; PEDRAJAS QUILES, P y SALA FRANCO, T., *La retribución flexible. Tratamientos fiscal y laboral*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2013. NOCETE CORREA, F. J., «Gravamen de las rentas del trabajo y retribución flexible: el debate en torno al tratamiento de las retribuciones en especie en el IRPF», en GARCÍA-HERRERA BLANCO, C. (Coord.), *Encuentro de Derecho Financiero y Tributario*, (3ª Edición) «La Reforma del Sistema Tributario Español» (1ª Parte), DOC. núm. 9, 2015.

3 Trabajos sobre salario variable: «La integración de las retribuciones variables e irregulares en el salario regulador de las indemnizaciones legales por despido», *RL-I*, 2005, pp. 507–550; «El *bonus* y el margen de discrecionalidad empresarial», *AL*, núm.15, 2010, pp. 1766–1784; «La retribución variable: su potencial flexibilizador», *NREDT*, núm. 169, 2014, pp. 113–156. Trabajos sobre salario flexible: «La implantación de planes de retribución «flexible» o «a la carta» como técnica de individualización salarial», *AS*, núm. 9, 2009 (BIB 2009,844); y «Planes de retribución flexible o a la carta», en A.A.V.V., *Memento... cit.*, pp. 141–182; «RDL 16/2013: Nuevo régimen legal para la cuantificación de las bases de cotización», e-book, Ed. Francis Lefebvre, febrero 2014; «Planes de retribución flexible o a la carta», documentación presentada en *Jornada Formativa sobre Retribución variable*, Grupo Francis Lefebvre-ASNALA, Madrid, 25 junio 2014.

así como otros aspectos o controversias que siendo colaterales o colindantes, revisten una importancia práctica no menor en términos de régimen jurídico y de costes laborales.

Efectivamente, tanto la denominada remuneración flexible o a la carta, como la remuneración variable, suscitan todavía muchas dudas jurídicas y generan una notable litigiosidad. En parte ello es debido a que se suceden las voces críticas y las resoluciones judiciales que reabren viejas cuestiones de carácter nuclear y/o conceptual en torno al salario y que, al tener proyección transversal sobre el régimen jurídico salarial, minan injustificadamente el *potencial flexibilizador* de ambas fórmulas o sistemas retributivos y la propia capacidad empresarial de mejorar cualitativamente su política retributiva. Pulso jurisprudencial reformista, éste, que tiene su sede principal en la jurisprudencia interna, pero que también se produce a remolque de revolucionarios pronunciamientos comunitarios. Y paralelamente se plantean nuevos enigmas, forzados por los cambios producidos en terrenos colindantes, que podrían llegar a repercutir de manera singular en las posibilidades de desarrollo del salario flexible o a la carta.

Por lo que respecta al salario variable, podemos decir que en los últimos años, particularmente en su variante de *participación económica*⁴, sigue recibiendo un perceptible impulso desde distintas instancias, incluido el mismo contexto del diálogo social (AENC II⁵ y AENC III⁶) y de la negociación colectiva. Todo ello, desde la preocupación por ali-

.....

4 Que convive y confluye con fórmulas de participación en el capital, conformando la denominada participación financiera de los trabajadores. Vid. *Resolución del Parlamento Europeo, 14 enero 2014, sobre la participación financiera de los trabajadores en los beneficios de las empresas* (2013/2127(INI)) y los numerosos textos comunitarios que desde principios de los años noventa han impulsado el establecimiento de fórmulas equilibradas de participación financiera (reseñados, todos, en la Resolución comunitaria citada). Aunque, habida cuenta de los inconvenientes que desde la perspectiva de la protección de los trabajadores plantean, se recomienda que no sustituyan al salario (sino que lo complementen, se sobreentiende). Pero esta recomendación garantista no debiera resucitar la vieja cuestión sobre la naturaleza jurídica de estos esquemas o fórmulas de remuneración, pues el debate sobre el encaje en el bloque salarial debiera considerarse definitivamente zanjado.

5 Desde el apartado sobre «flexibilidad salarial» del Capítulo I del *II Acuerdo para el Empleo y la Negociación Colectiva 2012, 2013 y 2014*, 25 enero 2012 (BOE 6 febrero 2012) se invita decididamente a la renovación salarial, incorporando a la estructura salarial elementos ligados a la situación y resultados de la empresa (producción, calidad, beneficios, ventas, facturación, ingresos y productividad), recurriendo a los procedimientos de los arts. 41 y 82.3 del ET (y contemplando períodos transitorios para la adaptación salarial). Se promueve la racionalización de las estructuras salariales, sustituyendo conceptos obsoletos por otros nuevos ligados a productividad; utilizando como marco preferente para su diseño y fijación de régimen jurídico la negociación colectiva. Y ello, en aras de: 1º.- una mayor objetividad y transparencia; 2º.- de garantizar la suficiencia a través de la fijación de salarios mínimos de referencia; 3º.- de moderar la traslación de riesgos económicos mediante la introducción de límites porcentuales máximos sobre la retribución total; 4º.- de propiciar su mayor adaptación a la realidad sectorial y empresarial; y 5º.- de lograr una mayor implicación de la representación laboral en su implantación y gestión y garantía de una información adecuada. Se promueve, en fin, que los acuerdos sectoriales dejen margen a los acuerdos de empresa para acomodar sus cláusulas a las particularidades de cada empresa. Vid. también Capítulo III del referido Acuerdo, sobre criterios de revisión o actualización salarial, invitando a la moderación y a la incorporación de nuevos indicadores desligados de la evolución de precios en nuestro país (entre otros, aquellos que irían vinculados a la situación de la empresa y a la evolución de la situación económica general).

6 El *III Acuerdo para el Empleo y la Negociación Colectiva 2015, 2016 y 2017*, de 8 de junio de 2015 (BOE 20 junio 2015) desde el consenso para abrir un proceso de recuperación salarial y de regularización de las pérdidas salariales eventualmente sufridas durante la crisis, pero acomodando los nuevos procesos de incremento salarial a la productividad, y asumiendo que las subidas salariales se han de producir en términos de moderación, aunque contemplando la posibilidad de superarlo en escenarios favorables, prosigue en esta línea promocional del variable. Y se toma un enfoque nivelador de todos los intereses, incorporando criterios nuevos a este último efecto (equidad,

near los salarios con exigencias de productividad y competitividad⁷. Y ello ha tenido lugar en términos ciertamente novedosos, para dar cabida a sofisticadas fórmulas de revisión salarial, casi impensables hace no tanto tiempo⁸. Fórmulas que pueden calificarse de vanguardistas, incluso, en algunos supuestos⁹.

Partimos de un marco normativo laboral básico de referencia en materia salarial que no ha sido modificado, salvo en aspectos puntuales, en las últimas décadas¹⁰ y que presenta numerosas e importantes carencias, desde una múltiple perspectiva¹¹: a) calificación jurídica; b) valoración en términos monetarios de las prestaciones en especie; c) cuantificación de derechos económicos ligados a situaciones de inactividad y de otros costes laborales ligados legalmente a los salarios, como los indemnizatorios; d) estructuración interna; y e) algunos aspectos básicos del régimen aplicable en el marco de las revisiones y actualizaciones ordinarias sucesivas. Y no puede ignorarse que la práctica convencional



especial consideración a su singular naturaleza y prevención de su utilización desviada en términos de competencia desleal). También se añade una llamada a no perjudicar la competitividad. Se propugna un refuerzo de la participación, huyendo de esquemas o prácticas retributivas caracterizadas por la unilateralidad y la opacidad y por la individualización extrema de las remuneraciones. Y se traslada al ámbito empresarial el peso de la negociación del variable por su mayor proximidad, pero consagrando un deber reforzado de transmisión de información.

7 En el año 2011, entre las Medidas de refuerzo de la coordinación de la política económica a favor de la competitividad, se efectúa una llamada a alinear los salarios con las exigencias de competitividad y productividad (*Pacto por el Euro Plus*, adoptado en el Consejo Europeo de 24 y 25 de marzo de 2011 EUCO 10/11, Anexo, pp. 16 y 17). Para España, *vid.* también la Recomendación del Consejo de 14 de julio de 2015, relativa al Programa Nacional de Reformas de 2015 y sobre el Programa de Estabilidad de 2015 (2015/C 272/13; DOUE 18 agosto 2015).

8 *Informe sobre Cláusulas de variación salarial en los convenios colectivos*, CCNCC, Servicios Técnicos, junio 2015. En él se examinan las cláusulas de variación salarial fijadas en un total de 4.158 convenios colectivos registrados a partir del 1 de enero de 2012. Y tomando en consideración tanto la revisión salarial anual fijada inicialmente en los convenios, como las cláusulas de ajuste de la revisión (cláusulas de garantía salarial); no presta atención específica a componentes variables integrados en la estructura salarial de referencia. Se concluye que parece apreciarse (sólo) un levísimo repunte (3% de los convenios analizados) de las nuevas fórmulas de variación salarial, entre las que cabe destacar aquellas que están ligadas a los resultados de la empresa (p. 33).

9 Como trabajo más reciente y detallado, puede consultarse TODOLÍ SIGNES, A., «Salario y negociación colectiva: últimas tendencias», en AA.VV., *Cláusulas de vanguardia y problemas prácticos de la negociación colectiva actual*, Lex Nova, Valladolid, 2015. En él se examinan cláusulas de revisión, de salvaguarda, así como aquellas que acogen fórmulas, sistemas y complementos retributivos variables. Todo ello, en línea continuista con otros estudios ya tradicionales y sobradamente conocidos, dirigidos por J.R. Mercader Uguina y por R. Escudero Rodríguez, que han ido ofreciendo durante años la radiografía de la negociación colectiva en estas materias.

10 Las reformas introducidas se ciñen a: 1º.- Aspectos formales (OM ESS/2098/2014, 6 noviembre, que modifica el anexo de la OM 27 diciembre 1994, por la que se aprueba el modelo de recibo individual de salarios, con el solo objeto de adaptar este último a la Reforma del viejo art. 104 de la LGSS (actual 142.2 del RDLeg. 8/2015, 30 octubre, por el que se aprueba el nuevo TRLGSS) y que fuerza a dejar constancia de la cuantía total de la cotización a la Seguridad Social, con desglose de la cuota empresarial. Y a ella se une la obligación empresarial que impone el art. 109 de la LGSS (tras la modificación por el RDL 16/2013) de comunicar a la Seguridad Social los conceptos retributivos abonados (nuevo art. 147 TRLGSS); 2º.- Reformulación de la limitación porcentual aplicable a pagos salariales en especie (reforma del art. 26.1 ET, *ex* Ley 35/2010, 17 septiembre, de medidas urgentes para la reforma del mercado de trabajo); 3º.- Introducción de numerosos retoques de la normativa sobre protección del crédito laboral en situaciones de insolvencia empresarial.

11 Se echa en falta una reforma en profundidad de la Sección 4ª del Capítulo II del ET, preservadora de su flexibilidad, pero que cubra y brinde respuesta a viejos y nuevos enigmas que plantean las cada vez más sofisticadas políticas retributivas empresariales, fijando reglas más precisas al efecto, acogiendo en su caso los criterios jurisprudenciales imperantes. Y debería marcarse el margen de flexibilidad admisible, a distintos efectos (no sólo para la configuración y diversificación desde las distintas dimensiones, sino también a efectos de remuneraciones en especie, retribuciones variables, cálculo de remuneraciones mínimas correspondientes períodos de inactividad y, en general, reglas de determinación del salario regulador de derechos y garantías legales indisponibles, régimen de revisión salarial, consecuencias del impago puntual, regularización y compensación interna de excesos, etc.).

y *extraconvencional* tampoco ha venido a cubrir las en plenitud y a completa satisfacción desde el punto de vista jurídico, particularmente en las cuestiones más complejas (como las que se suscitan en torno a la retribución variable).

2. LA FLEXIBILIDAD Y VARIABILIDAD DE LAS RETRIBUCIONES LABORALES: NUEVOS ASPECTOS CRÍTICOS

Asistimos a lo que podría denominarse ya una crisis sistémica del concepto iuslaboral de salario. Y a ello han contribuido factores exógenos y endógenos que examinamos seguidamente; lo que indiscutiblemente ha tenido también proyección sobre las fórmulas de remuneración variable y flexible que ocupará nuestra atención después.

2.1. Flexibilización interna del salariado y de la remuneración salarial

Los pilares jurídicos de la retribución salarial están sufriendo desde hace unos años un callado pero imparable proceso de remodelación, lo que afecta de lleno al problema de delimitación conceptual. Efectivamente, el objeto mismo del contrato y las condiciones laborales han perdido buena parte de su certidumbre o predictibilidad a remolque de la proliferación de normas que fomentan la denominada flexibilidad laboral y que tienen un reflejo importante en el régimen de puesta a disposición profesional y de prestación de servicios. Ello se traduce en la normalización del ajuste, al alza y a la baja, de las remuneraciones que percibe sucesivamente el trabajador.

Así, no puede descuidarse el proceso de evolución del «asalariado» hacia un modelo en el que se posibilita una mayor flexibilidad del «núcleo salarial» en algunas de sus vertientes (cualitativa, cuantitativa y temporal) con perceptible alejamiento del viejo paradigma de retribuir mediante una cantidad predeterminada, absolutamente regular, a cambio de un tiempo de trabajo cierto; que permanece esencialmente inmune a los riesgos económicos y laborales; y cuya actualización y revisión tendía a producirse al alza, al ir unida indisolublemente a la evolución del nivel de los precios.

Se han multiplicado, como mal menor¹², medidas de ajuste salarial enderezadas a la eli-

.....

12 Nadie se atrevería a discutir sobre el carácter esencial del salario y la necesidad de que el mismo responda durante todo el transcurso de la relación laboral al triple paradigma de la estabilidad, la certidumbre y la regularidad, para cumplir con las exigencias internacionales, comunitarias y constitucionales de suficiencia e idoneidad para el cumplimiento de su función alimentaria; y para acomodarse también a principios básicos y exigencias derivadas de la *contractualidad* predicable del contrato de trabajo (inviabilidad de pactos que dejen al libre arbitrio de la

minación, reducción, modificación peyorativa, suspensión, congelación, o compensación y absorción –total o parcial–, etc. (cuando las circunstancias empresariales lo han requerido¹³ y por los cauces instituidos legalmente al efecto –los reformados arts. 41, 84.2, 82.3, 86.1, así como el viejo art. 26.5 ET).

Asimismo, y desde otra perspectiva, la generalización de prácticas de diversificación e individualización salarial, dentro y fuera del marco de la negociación colectiva, permiten identificar un proceso de acrecentamiento de la flexibilidad de las políticas retributivas empresariales. De modo que puede decirse que se acusa una normalización expansiva de las diferencias salariales entre empleados de una misma empresa y/o sector de actividad¹⁴.

A ello debe unirse la apuntada apertura y llamada convencional (AENC) a huir de sistemas de revisión salarial automática y ligada en exclusiva a la evolución de los precios (*p.e.* que no toman en consideración otras variables económicas reveladoras de la situación económica, micro o macro, ni la productividad). Esa llamada ha tenido una perceptible acogida y también pasa a tener su reflejo en la evolución de los mínimos garantizados, en el diseño de las políticas retributivas empresariales y en los salarios individuales reales. En abstracto, estas últimas tendencias no representan novedad alguna, ni en el plano normativo, ni en el dogmático. Pero interesa poner de relieve que tienen ahora más proyección práctica efectiva, contando con un respaldo firme en la negociación colectiva.

En sentido contrario, distintos fenómenos en expansión merman flexibilidad al asalariado y a la remuneración salarial.

De una parte, la evolución del concepto mismo de tiempo de trabajo y la creciente flexibilidad de la normativa de referencia, pareja a la innegable revalorización del tiempo de libre disposición¹⁵, interactúa en el plano retributivo con relevantes consecuencias¹⁶ y



empresa la determinación del equilibrio contractual o la alteración sustancial de la base del negocio, buena fe contractual, proscripción del abuso de derecho y del fraude de ley,...) . Incluso se ha reforzado en sede jurisprudencial la garantía de inmediatez a remolque de la moderna y rupturista doctrina del TS sobre impago de salarios y art. 50 ET –SSTS 20 julio 2012 (rec. 1601/2011) y 28 octubre 2015 (rec. 2621/2014) a cuyo tenor quien, tras interponer demanda de resolución indemnizada por impago reiterado y llamativamente prolongado en el tiempo, cesa en la prestación de los servicios, no rompe la relación, ni impide el éxito de la acción resolutoria. *Vid.* también las importantísimas SSTS 17 junio 2014 (rec. 1315/2013) que refuerza el criterio de la STS 29 junio 2012 (rec. 3739/2011) sobre automaticidad del devengo de intereses del 10% de lo adeudado, aunque la empresa se apoye en causas objetivas y razonables, que imposibiliten el pago puntual.

13 Y, en definitiva, por circunstancias y conforme a parámetros ajenos a la trayectoria profesional y a los resultados de la prestación laboral desarrollada por el trabajador.

14 Desde otra perspectiva, no puede obviarse que la descentralización de la negociación colectiva, los descuelgues y las prácticas de subcontratación empresarial hacen posible la normalización de la diferenciación salarial entre empresas de un mismo sector.

15 Asistimos a una contradictoria huida del *presencialismo*. La llamada desde diversos frentes a incorporar remuneraciones variables ligadas al desempeño, rendimiento y/o resultados convive con una tendencia impulsada por la jurisprudencia comunitaria a la revalorización jurídica y paralelo encarecimiento progresivo de los tiempos de simple disponibilidad y presencia en el ámbito laboral, se desarrolle o no alguna clase de trabajo efectivo –aunque no se llegue al extremo de obligar a compensar indeclinablemente esas horas como ordinarias, ni como extraordinarias, salvo en supuestos extremos– (SSTS 5 diciembre 2006, 20 febrero 2007, 27 enero 2009); STJUE 1 diciembre 2005 –Asunto *Dellas*– y Auto TJUE 11 enero 2007 –Asunto *Vorel*–.

16 *Vid.* STJUE 10 septiembre 2015, (Asunto C–266/14, *TYCO*), que podría forzar, no sólo un cambio de criterio

genera incrementos en cascada de las remuneraciones¹⁷. Efectivamente, nos encontramos con la frecuente adición de complementos o recargos especiales por trabajos realizados dentro del tiempo programado para el disfrute de los descansos y/o de los espacios de tiempo de libre disposición, y con variopintas fórmulas compensatorias de la mera disponibilidad y de la flexibilidad horaria¹⁸ y, menos frecuentemente, para los supuestos de sumisión a regímenes de distribución irregular¹⁹.

Por otra parte, en sede jurisprudencial comunitaria se están endureciendo las reglas de cálculo de la remuneración correspondiente al período vacacional. Así ha ocurrido muy recientemente con percepciones vinculadas a resultados (incentivos y fórmulas salariales variables) y con otras partidas de devengo condicionado y ligado a las condiciones especiales en que se desarrolla habitualmente el trabajo (complementos por trabajo realizado y las circunstancias especiales en que se desarrolla el mismo); al considerarse que ambos tipos de elementos obligatoriamente han de integrar el cálculo de la remuneración mínima por vacaciones²⁰.

Con ello, se merma aún más el estrecho margen de disponibilidad económica con que se cuenta en la práctica para reforzar el papel del salario variable dentro de las estructuras retributivas; salvo quizás: a) para incentivos, *bonuso* esquemas variables que sean verdaderamente extraordinarios, irregulares, no recurrentes, inestables o vinculados a períodos de referencia largos; y, b) para aquellos que, aun teniendo nominalmente carácter recurrente, puedan seguir siendo calificados como irregulares en su configuración de acuerdo con las especificaciones contenidas en los planes o pactos sucesivos que los enmarcan jurí-



en la jurisprudencia interna (STS 12 junio 2015, Caso *Altadis*, rec. 113/2014) sino también un razonable giro en las operaciones de calificación jurídico-laboral de los viejos pluses de transporte y distancia y de prestaciones en especie equivalentes sustitutivas (que pasarían a considerarse salariales, con el correspondiente incremento salarial en cadena).

17 La jurisprudencia comunitaria (Asunto *TYCO*) refleja la contradicción de nuestro renovado Derecho del Trabajo: la centralidad de la prestación laboral comprometida y de los frutos del trabajo es indiscutible; pero al mismo tiempo, también se revaloriza el tiempo de mera puesta a disposición y, lo que es más, la falta de libertad de disposición del propio tiempo anudada al cumplimiento de la obligación preparatoria en qué consiste el desplazamiento diario de ida y vuelta al trabajo. Con ello se estrecha el margen de libertad/autonomía para determinar, en general, no sólo el régimen de cómputo del tiempo de trabajo (a efectos de aplicación de los límites que representan la jornada y los descansos mínimos) sino también el régimen de retribución laboral, porque esos tiempos han de ser retribuidos. Aunque se admite a la par una mayor flexibilidad en cuanto a la retribución singular de lo que podría denominarse *tiempo de trabajo relativo* frente al *tiempo de trabajo efectivo*, como ya se hiciera en su momento con los tiempos de simple disponibilidad o de puesta a disposición. Aunque el pronunciamiento va referido a trabajadores móviles es fácil pronosticar que ese tipo de argumentación se haga extensivo a otros supuestos.

18 No necesariamente coincidente con la prevista para horas extraordinarias, siempre que la planificación de la jornada ordinaria y de la jornada máxima así lo permitan (*vid.*, por ejemplo, para trabajo durante la pausa del bocadillo, STS 12 noviembre 2015 (rec. nº 14/2015, Asunto *ADIF*)).

19 LÓPEZ ÁLVAREZ, M^a. J., *Distribución irregular de la jornada*, Francis Lefebvre–El Derecho, 2015, pp. 40 y ss.

20 SSTJUE 22 mayo 2014 (Asunto *Lock*); y 15 septiembre 2011 –Asunto *Williams*, C 155/10–. No conformándose el TJUE con asegurar que eventuales diferencias retributivas *in peius* tengan un efecto disuasorio en cuanto al disfrute efectivo de este derecho a gozar de un período de descanso y de ocio, establece una regla de comparabilidad con la retribución ordinaria/normal correspondiente a los períodos de ejercicio o ejecución del trabajo; y obliga a que se tome «una media sobre un período de referencia que se considere representativo»; lo que plantea complejos interrogantes.

dicamente (causas y condicionantes de devengo extraordinarios, heterogéneos regímenes y variables de cuantificación, elementos temporales: período de generación, calendario de pago,...) y, por ende, considerarse excluidos de la remuneración normal²¹. Esta invasión del terreno retributivo –en interpretación de una Directiva en materia de seguridad y salud– sólo podría considerarse aceptable si se admite que en la adaptación de nuestros marcos convencionales a la cuestionable jurisprudencia comunitaria, las empresas pueden redistribuir la masa salarial disponible para dar cumplimiento a estas exigencias y con efectos hacia el futuro sin incrementar los salarios²² (naturalmente, mediante el ejercicio regular de las facultades regladas de ajuste salarial²³ o de otras condiciones de trabajo, en aras de preservar el equilibrio contractual y convencional (*p.e.* dependiendo de la fuente y condición que vaya a verse alterada: art. 41, 82.3, 84.2, 86.1 ET)²⁴. Hacia el pasado, y a la luz de los términos de las reciente STS 30 noviembre 2015²⁵, no parece, sin embargo, que vaya a reputarse admisible en evitación de sobrecostes sobrevenidos el recurso a la invocación de la compensación interna con otras partidas, conceptos o mejoras (*ex arts.* 1.195 y 1.196 del C. Civ.²⁶).

De igual forma, asistimos a un progresivo fortalecimiento de los denominados salarios de inactividad, anudado al encarecimiento de la base remuneratoria mínima tomada como

.....

21 *Vid.* STS 30 noviembre 2015 (rec. 48/2015) (Asunto *Telefónica*), que recuerda, en línea con la SAN 21 de julio de 2014 (autos núm. 128/2014) que para que un concepto salarial sea excluido de la retribución de las vacaciones no basta que este concepto sea debido a una circunstancia no habitual en el trabajo realizado, sino que es preciso que el trabajo mismo que se remunera sea también extraordinario. No queda claro si el TS mantendría el tradicional criterio de permisividad, en la línea de la STS 26 julio 2010 (rec. 199/2009), para aquellos casos en los que el convenio formule reglas especiales excluyentes, posibilitando la exclusión de conceptos extraordinarios o inestables. Pero, a falta de esa vía de escape, precisa que las «remuneraciones extraordinarias del trabajo realizado en la jornada normal» (que obligatoriamente se incluirían en la base salarial de referencia) «han de computarse en su promedio, y no en su integridad». Es más que previsible que la jurisprudencia interna evolucione para acoger en términos universales esa nueva jurisprudencia comunitaria.

22 Opción que no se cierra desde las citadas SSTJUE, y que supondría fijar un calendario de liquidación y pago flexible. De modo que, basándose en una cifra estimada y realista de lo que podría devengarse en el transcurso del año, debidamente prorrateada en los 12 meses del año, se garantice la percepción del importe medio durante las vacaciones, sin perjuicio del establecimiento de un mecanismo de ajuste de diferencias (al alza o a la baja) al terminar el año.

23 Se excluye la invocabilidad de la cláusula *rebus sic stantibus* por pretendido desequilibrio del convenio (STS 30 mayo 2011).

24 Entender que los salarios deben obligatoriamente incrementarse y tomando una base salarial omnicomprensiva en el sentido más riguroso del término, para absorber también absolutamente todas y cada una de las remuneraciones que tengan carácter variable, inestable y extraordinario, genera un forzado y cuestionable entrecruzamiento de los problemas de cuantificación y de periodificación del salario. Sobre el particular, resulta imprescindible la cita de DE LA VILLA GIL, L.E., «La nueva lectura del artículo 7.1 de la Directiva 2003/88/CE, por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y su impacto en los complementos salariales», *Trabajo y Derecho*, núm. 1, 2015, pp. 12–26; y SANTOS IGLESIAS, A., «Nueva doctrina judicial sobre la retribución de las vacaciones: La inclusión del salario variable y «excepcional»», *Trabajo y Derecho* núm. 5, 2015, pp. 132–136. Con pronóstico pesimista.

25 Rec. 48/2015. Se expresan serias dudas sobre la viabilidad de un pacto que lo establece de antemano.

26 Lo que resulta criticable, salvo en supuestos ciertamente excepcionales y genera serias dificultades de gestión salarial, abriéndose un foco inagotable de litigiosidad. No acaba de entenderse por qué no basta una retribución suficiente para asegurar descanso y ocio; y, por el contrario, se tiende a la equiparación plena a períodos de trabajo ordinarios. Ni por qué la oscilación de ingresos, notable incluso, puede tolerarse en períodos de actividad, y no en los de inactividad. Debe presumirse la capacidad del trabajador de planificar su economía personal y familiar asumiendo las oscilaciones razonables entre los períodos de actividad y los de inactividad.

referencia por nuestros tribunales, con entrecruzamiento de los problemas de calificación y de cuantificación, que afecta también a los variables. Esa mayor rigidez es palpable, y pareja con la multiplicación de las situaciones personales y conciliadoras de responsabilidades protegidas de manera intensa desde el plano legal (para salvaguardar, entre otros derechos, el de protección de la salud de los trabajadores y para poner a salvo sus intereses familiares). Desde el terreno jurisprudencial van formulándose y consolidándose criterios y reglas que, en clave de protección económica máxima, van ganando fuerza y propagándose a heterogéneas situaciones de in-actividad retribuida, asegurando durante las mismas la nivelación y/o la homogeneización²⁷ con respecto a la remuneración (en sentido amplísimo) correspondiente a períodos de actividad laboral efectiva; y considerando todas las circunstancias y condiciones de devengo de las partidas salariales contempladas en la estructura de referencia, sean ordinarias o extraordinarias. En esencia, dichos criterios y reglas vienen a conformar una suerte de garantía de inmunidad retributiva omnicomprendensiva operativa en cada vez más numerosas situaciones «sensibles» y con intensidad creciente –en cuanto a los conceptos y en cuanto a las cuantías preservadas–²⁸.

En general, en los casos de disfrute de permisos retribuidos (art. 37.3 ET) es claro que no debe producirse un impacto peyorativo directo en el incentivo; pero la ausencia podría impactar indirectamente en términos desfavorables en cuanto a la consecución de los objetivos o resultados. La garantía retributiva, de contornos no precisados legalmente, viene a hacerse corresponder con la que opera a efectos de vacaciones (*p.e.* la retribución normal o media, correspondiente a la actividad ordinaria) salvo que se introduzcan mejoras convencionales, contractuales o por concesión unilateral que mejoren esa protección económica mínima garantizada.

No obstante, algunas situaciones, sin llegar a quedar cubiertas por una garantía de indemnidad o inmunidad retributiva de alcance absoluto –que la ley no consagra de manera expresa–, podrían merecer una solución más protectora. Así, al menos para los casos de ejercicio de derechos de conciliación trabajo-familia, conviene establecer una cláusula de

27 STS 17 noviembre 2015 (rec. 318/2014, Asunto *Cremonini*), referida no al cálculo del incentivo efectivamente devengado mismo y a la inmunidad del beneficiario en los casos de concurrencia de vicisitudes durante el período de trabajo tomado como referencia para el devengo (IT, maternidad, riesgo en embarazo, o reducción de jornada por motivos familiares del art. 37.4 ET) sino al cálculo del salario que se toma como referencia o factor de cálculo del importe a lucrar por incentivos ligados a objetivos, que ha de ser el referido a jornada ordinaria, sin «incidencias». También *vid.* la importantísima STS 27 mayo 2015 (rec. 103/2014) referida a la inviabilidad de ajustes proporcionales en la cuantía del incentivo y en el período de trabajo de referencia para su devengo en caso de ausencias justificadas de más de 30 días, en lo que respecta a las correspondientes a las primeras seis semanas de baja por maternidad (con cita de la STS 23 noviembre 2011).

28 Para el crédito horario sindical (STS 18 mayo 2010 (rec. 733/2009)).

La STS 6 marzo 2012 (rec. 80/2011) también adopta un enfoque expansivo, considerando que el criterio de indemnidad económica predicable de la situación de baja por maternidad (acogido en la STS 9 diciembre 2009 (rec. 8/2008), sobre lactancia acumulada) «también pudiera adecuarse a los permisos que se recogen en el listado del precepto convencional analizado, pues se trata en muchos de ellos de situaciones propias de la conciliación de la vida personal, familiar y laboral». STSJ Madrid 21 diciembre 2004 (rec. 4951/2004) que añade consideraciones sobre la protección del menor.

escape o rescate, que fuerce a un reajuste del diseño inicial del plan, o que permita aplicar unos criterios de medición de la aportación del trabajador –de naturaleza objetiva y transparentes– alternativos a los previstos para los casos de normalidad que destierren el riesgo de considerar el sistema retributivo como fuente de resultados discriminatorios, lesivos de derechos fundamentales o de carácter *anti-familiar* o sencillamente contrarios a la igualdad de oportunidades. Más exactamente, convendría así tener prevista de antemano una fórmula de ajuste razonable (de objetivos, de períodos de referencia, de sistemas de medición del valor de la aportación de los trabajadores merecedora de remuneración complementaria, de criterios alternativos al tiempo de trabajo para cuantificar el valor merecedor de remuneración añadida, etc.), diseñada a medida de las particularidades de cada incentivo (su funcionalidad real, su carácter colectivo o individual, su carácter regular o excepcional, la extensión temporal de los períodos de trabajo de referencia, la necesidad de acreditar o no una aportación individual mínima –cuantitativa o cualitativamente determinada–, etc.) pero también acomodada a las particularidades de cada licencia familiar²⁹.

Ciertamente no debiera producirse una pérdida retributiva automática; pero deben evitarse también supuestos de «sobre-remuneración» (doble pago, incluido). Y por ello, nos parece razonable, en principio (supuesto su carácter no sexista, ni penalizador de la asunción de cargas familiares), la extensión del tratamiento aplicado a otras ausencias del trabajador por motivos personales protegidas por la legislación laboral vigente. Pero la jurisprudencia parece más restrictiva especialmente, pero no sólo, en lo que respecta a la lactancia.

En cuanto a las reducciones de jornada por causas familiares, cabría efectuar consideraciones equivalentes. Es claro que la reducción no debe comportar un doble descuento o un descuento desproporcionado, aunque razonablemente produce efectos recíprocamente exoneradores equivalentes a los previstos para los casos de suspensión contractual³⁰. En el caso de contratos suspendidos por causas familiares (no existiendo una garantía retributiva específica), debe evitarse, igualmente, que se produzca una pérdida retributiva colateral injustificada. Pero cabe efectuar paralelas consideraciones a las realizadas para los supuestos anteriores³¹. No parece adecuado el establecimiento de un sistema compensatorio de «carencia de incentivos» totalmente desconectado de la aportación o trayectoria laboral observada en el período de actividad completado.



29 Así, podría establecerse una reducción del período de referencia equivalente a la duración de la ausencia, con reajuste paralelo de los objetivos iniciales, en términos de proporcionalidad con la duración de la baja. No debe obviarse que esto sería inviable para las primeras semanas de la baja por maternidad (STS 27 mayo 2015, *cit.*).

30 Como se viene a sostener en la STS 11 febrero 2010 (rec. 80/2009, Caso *Air Nostrum*). *Vid.* no obstante las consideraciones recogidas en SAN 39/2014, 25 febrero.

31 STS 5 octubre 2010 (rec. 243/2009 Caso *ADIF*) viene a reconocer el derecho a participar en una prima por objetivos colectivos de productividad, sin exclusión y sin aplicar criterios de proporcionalidad estricta en función de horas de trabajo (porque no se contemplaba así, ni se exigía aportación individual cuantitativa o cualitativa); considerando inviable la práctica de descuentos a trabajadores con jornada inferior o afectados por situaciones de suspensión contractual.

A la luz de la jurisprudencia, interna y comunitaria, no obstante, las licencias por maternidad han de ser objeto de un tratamiento singularmente protector (quedando «blindadas» las primeras seis semanas, como ya se ha apuntado *supra*).

Con todo, en todos los casos planteados, parece que debiera jugar un elemental límite implícito: los trabajadores que ejercitan los derechos mencionados no han de cobrar un importe superior al que hubieran percibido de no haberse interrumpido o suspendido la prestación –o, en su caso, de no haber disfrutado de una reducción de jornada–³². Y en los casos de suspensión de larga duración entendemos, además, que podría excluirse totalmente el derecho al cobro si no se cubriera un mínimo de permanencia o de prestación continuada predeterminado (siempre que la exigencia de dicho mínimo pueda reputarse razonable, una vez puesta en conexión con los objetivos, finalidades o metas perseguidos por la empresa con la introducción del incentivo variable en cuestión, y siempre que el sacrificio salarial se muestre proporcionado).

Este tipo de consideraciones pueden extrapolarse incluso a las situaciones de incapacidad temporal a falta de previsión específica de la que resulte otra cosa³³.

Asimismo, en todo caso ha de tenerse en cuenta que durante las situaciones familiares o biológicas protegidas por la legislación de Seguridad Social el trabajador percibe una prestación que va ligada a bases de cotización y, por ende, a la remuneración total anual del trabajador, con aplicación del tope máximo; pero a veces se complementa; de modo que habrá que prestar especial cuidado en evitación de situaciones de pago de «excesos indebidos» (diferenciando incentivos ordinarios que se han computado para el cálculo de las bases respecto de los que no son susceptibles de cuantificación anticipada)³⁴.

Todas las apuntadas líneas evolutivas expansivas influyen en la determinación del concepto de salario y en la identificación de las reglas seguras de calificación jurídica y de cuantificación de las heterogéneas percepciones económicas laborales en que se desdobra la retribución salarial real y, a la postre, de los variopintos elementos que conforman y condicionan la distribución de la masa salarial de las empresas.

2.2. Remodelación conceptual del salario a remolque de reformas de la normativa de cotización y de la normativa tributaria

Adicionalmente, en los últimos años hemos asistido a reformas de profundo calado de la legislación de Seguridad Social confluyente. Lejos de influir sólo en la conformación de las

.....

32 STS 21 julio 2006 (rec. 4013/2005) y SAN 14 mayo 2009 (sentencia nº41/2009).

33 Atendiendo a que estos esquemas retributivos no pivotan sobre el tiempo de trabajo (y rompen con la cultura presencialista) sino sobre el desempeño y/o los resultados. *Vid.* STSJ Baleares 17 diciembre 2008 (rec. 283/2008); SSAN 10 noviembre 2009 (rec. 200/2009) y 6 noviembre 2009 (rec. 201/2009).

34 Aunque la cuestión resulta muy compleja de resolver. *Vid.* STSJ Andalucía, Málaga, 11 julio 2013, y ATS 30 abril 2014 (Caso ADIF), que da cuenta de las dispares respuestas a este tipo de problemas.

políticas, prácticas y tendencias de estructuración salarial, afectan a la esencia misma del concepto laboral general de salario. Queremos subrayar que el que podría denominarse *proceso de remodelación conceptual*, también es el fruto de la acción de concepciones o corrientes, influidas o determinadas por la evolución de la normativa extralaboral. Tradicionalmente ha sido la normativa fiscal la que más fuerza ha tenido en la conformación de las políticas y prácticas retributivas. A remolque de ella, y con más limitaciones, sobre todo desde la reforma de la normativa de Seguridad Social operada en 1997, también ha pesado el régimen de cotización y su evolución. Pero durante estas últimas dos décadas en el ámbito del Derecho del Trabajo el salario conservaría su autonomía conceptual a efectos laborales. Más recientemente, serán las normas de cotización las sometidas a una profundísima revisión; lo que, unido a las también imparables reformas de la normativa fiscal, la presupuestaria y la mercantil societaria³⁵, viene a impulsar indirectamente un proceso sostenido de absorción por el concepto jurídico-laboral de salario de percepciones que tradicional y pacíficamente han venido considerándose extrasalariales. El terreno de lo extrasalarial podría llegar a contraerse, así, hasta límites insospechados.

El concepto jurídico parece evolucionar ahora en función de criterios economicistas, forzando la integración en el terreno salarial prácticamente toda percepción, partida o atribución patrimonial disfrutada por los trabajadores en el marco del contrato de trabajo y que encierre un coste o desembolso para la empresa con correlativo incremento de capacidad económica individual. Esa transformación conceptual viene a ser un fenómeno común a otras instituciones y ramas de nuestro Derecho. Pero en el caso del concepto iuslaboral de salario lo hace perdiendo su especificidad jurídica y, a nuestro modo de ver, sin la merecida consideración a su fisonomía singular, minimizando la importancia del estudio en profundidad de la causa de cada atribución patrimonial empresarial para la calificación jurídico-laboral y tomando un valor central variopintas consideraciones de naturaleza económica. Implícitamente se está reforzando la interdependencia conceptual respecto de las categorías y nociones jurídicas que las normas extralaborales, inspiradas en fines completamente distintos, de naturaleza recaudatoria, utilizan como referencia para la cobertura de estos últimos. Dicho fenómeno evolutivo no debe provocar un frontal rechazo³⁶. Pero debieran respetarse ciertos límites, so pena de llevar al terreno salarial, con todas sus consecuencias y con las correspondientes disfunciones, percepciones que realmente no responden a una causa remuneratoria; y que incluso podría generar un efecto

.....

35 *Vid.* art. 249.4 Real Decreto Legislativo 1/2010, 2 julio, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, según redacción dada por la Ley 31/2014, 3 diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo.

36 Aunque debemos llamar la atención sobre una evolución conceptual que discurre ajena a los criterios de calificación comunitarios más recientes; lo que puede plantear serios problemas de orden práctico. A título de ejemplo, a efectos de cumplir las exigencias de la Directiva 96/71, sobre desplazamientos temporales transnacionales (STJUE 12 febrero 2015, Asunto C-396/13, *Sähköalojen*).

boomerang de retracción de políticas y medidas empresariales de naturaleza inequívocamente social (garantes de una protección económica personal y familiar que se dirijan exclusiva o prioritariamente a satisfacer necesidades extraordinarias de esa misma naturaleza, o lisa y llanamente a posibilitar y/o facilitar la conciliación trabajo–familia, etc.) o incluso forzar a la adopción de medidas de ajuste de otra naturaleza.

Esta observación sobre la evolución del concepto, lejos de ser útil sólo en el plano dogmático, tiene marcado interés práctico. Efectivamente, tiene proyección multidireccional: a) en el terreno de la calificación (pues del renovado concepto se harán derivar las correspondientes indisponibles reglas de calificación jurídica de las percepciones económicas laborales); b) en el de la cuantificación de derechos laborales indisponibles (como las indemnizaciones mínimas por extinción) o para acotar el alcance de garantías de salarios mínimos; c) así como en otros aspectos de régimen jurídico. Y tendrá consecuencias también en el marco del diseño de políticas retributivas, previsiblemente reduciéndose su margen de generosidad.

2.3. Pérdida de fuerza del concepto legal a efectos de cuantificación

Pero, además, de consolidarse esa línea interpretativa, la formulación actual del concepto legal de salario prevista en el art. 26.1 ET vería minimizado su clásico y generalizado papel como referencia general a efectos de cuantificación, pues sería el nuevo concepto, desdibujado jurídicamente en clave laboral, y ampliado, el que opere como referencia.

Sin desaparecer la llamada relatividad del concepto laboral a efectos de cuantificación, es previsible que asistamos a un crecimiento en cascada de los conceptos retributivos calculados en función del salario, salvo que en el marco de la negociación colectiva y/o en el de la contratación individual y/o en el de las concesiones y reglamentaciones unilaterales se cuide mucho la formulación (o reformulación) de las reglas de cuantificación de las distintas partidas y conceptos retributivos, no sólo los variables, sino también los conceptos retributivos o sustitutivos del salario, pero «dependientes del salario de actividad», con las acotaciones y precisiones normativas que en su caso operen. Se resucita así la vieja cuestión de determinar qué ha de entenderse por retribución normal, ordinaria, media,... y la de si los variables, cualquiera que sea su clase y fisionomía, se integran en ella. Para evitar crecimientos salariales colaterales, injustificados e inesperados, ahora más que nunca resulta preciso establecer: a) por una parte, las exclusiones en las bases salariales de referencia que se tengan por pertinentes y que no vulneren garantías de Derecho necesario en los ámbitos correspondientes; en definitiva, allí donde este tipo de pactos tengan cabida; y b) pero también, por otra, la concreción de los umbrales temporales de referencia razonables para promediar conceptos variables, inestables, condicionados, no consolidables y

extraordinarios que deban computarse. Dejar esta cuestión indeterminada generará crecimientos descontrolados de los salarios.

Y es que una cosa es que no pueda negarse su naturaleza salarial y otra bien distinta que, por ello, pasen a integrar la base salarial de cualquier derecho o garantía laboral, automáticamente y sin condicionantes o exigencias adicionales y sin posibilidad de escape, ni de pacto colectivo o, en su caso, individual en contrario. Y todo ello, sin confundir conceptos estables variables en su cuantía y conceptos de todo punto inestables o excepcionales³⁷.

Con todo, la exclusión de partidas no siempre está permitida, por lo que la planificación de estrategias y el diseño de políticas y planes de retribución deben ser muy escrupulosos. Sin ánimo de exhaustividad:

1. Como es sobradamente conocido, en el marco de los principios de igualdad y de no discriminación por razón de género, en lo que a las remuneraciones respecta, se ha adoptado como referencia un concepto de remuneración amplísimo, no coincidente con el más estricto de salario acuñado en el art. 26 ET³⁸.
2. Y, adicionalmente, en los casos de mandatos legales específicos garantes de la igualdad, las operaciones de cuantificación del salario debido al colectivo en situación de debilidad (que se acometen forzosamente tomando como referencia situaciones comparables) toman una orientación de máximos en su interpretación jurisprudencial³⁹, minimizando el margen de flexibilización y, a la postre, de diversificación salarial⁴⁰.
3. En el marco de la remuneración mínima vacacional hasta ahora sólo podría el convenio precisar y acotar la base salarial de referencia. Pero, a la luz de la más reciente jurisprudencia comunitaria, ni siquiera esto es seguro, como ya se ha visto, amén de que el margen de flexibilidad permitido es mínimo.

37 SANTOS IGLESIAS, A., *cit.*, p. 136.

38 Art. 157.2 TFUE y art. 2.1 Directiva 2006/54, 5 de julio, relativa a la aplicación del principio de igualdad de oportunidades e igualdad de trato entre hombres y mujeres en asuntos de empleo y ocupación (refundición). Y, por todas, STJUE 5 de noviembre de 2014 (Asunto C476/12).

39 En el caso de tratarse de trabajadores a tiempo parcial no se les puede excluir del acceso a incentivos y remuneraciones variables; tampoco de los *PRF*. Y cualquier exclusión o diferencia peyorativa debe superar el complejo filtro de *razonabilidad, objetividad y proporcionalidad*. En la práctica, las dificultades son de entidad. Así, de tratarse de un incentivo vinculado a resultados colectivos, nuestros Tribunales sólo parecen aceptar la diversificación del importe a satisfacer en función del tiempo de trabajo real, de haberse establecido así de modo expreso y *ex ante* (SSAN 10 noviembre 2009 (rec. 200/2009) y 6 noviembre 2009 (rec. 201/2009)). No se aplica el criterio general de proporcionalidad, atendiendo a la singularidad de los incentivos ligados a productividad (pues no puede desconocerse que en muchos casos su contribución es más importante o intensa y no va ligada al tiempo de trabajo según un criterio de estricta proporcionalidad).

40 Para trabajadores con contrato de duración determinada, art. 15.6 ET. No obstante, en el caso de personal contratado por ETT para su cesión a usuarias, sólo con el alcance limitado que resulta de la garantía legal de igualdad diseñada en el art. 11.1 de la Ley 14/1994, reguladora de las ETTs. que sólo alcanza a las retribuciones, fijas o variables, establecidas para el puesto de trabajo a desarrollar en el convenio colectivo aplicable a la empresa usuaria que estén vinculadas a dicho puesto de trabajo.

4. En el marco de las indemnizaciones mínimas por extinción, hemos asistido desde hace tiempo a un proceso de absorción de corte omnicompreensivo que no puede obviarse y que alcanza a retribuciones variables e irregulares.
5. También se tiende a utilizar una base salarial en imparable crecimiento con respecto a la remuneración correspondiente a horas extras⁴¹, al crédito horario sindical, a los «salarios de inactividad» correspondientes a variopintos licencias y permisos, etc.

En un corto plazo, estos pronunciamientos y tendencias expansivas forzarán, previsiblemente, importantes ajustes al alza en la masa salarial, amén de complicar significativamente la gestión salarial; y todo ello minará, en el proceso de salida de la crisis, las posibilidades económicas de añadir ingeniosas y atractivas fórmulas retributivas variables y flexibles⁴².

2.4. Calificación de percepciones jurídicas: focos de litigiosidad visibles y ocultos

Asistimos a una relevante evolución de la doctrina judicial sobre pautas de referencia para solventar problemas de calificación jurídica que no debe pasarse por alto.

Se recupera la vieja categoría conceptual de *masa salarial* para poner de relieve que determinadas prestaciones económicas, aun cuando resulten calificables como gastos de acción social, presentan una vinculación con trascendencia jurídica respecto al contrato de trabajo en el que se enmarcan; quedando cerrada, así, la posibilidad de llevarlas extramuros del contrato de trabajo para desligarlas del marco de aplicación de la legislación laboral y someterlas a la normativa mercantil de referencia⁴³; lo que resulta razonable, pero podría tener en un futuro impacto constrictor del terreno extrasalarial propio de los beneficios sociales ofrecidos de manera desestructurada, fuera de los Planes de Retribución Flexible (en adelante, *PRF*). Se recurre también a la categoría de remuneraciones diferidas⁴⁴ empleada por la normativa ordenadora de las remuneraciones en el ámbito público,

41 Y todavía más: en enero de 2015 el Comité Europeo de Derechos Sociales ha advertido a España que incumple el art. 4.2 de la CSE de 1961, al no tener establecido un sobrecoste para las horas extraordinarias. Aunque, con independencia de ello, y con la excepción de los incentivos incorporados a la retribución regular y de los incentivos desnaturalizados, que integrarían inevitablemente la retribución normal del trabajador, las remuneraciones vinculadas a la mayor cantidad de trabajo, dentro o fuera de la jornada ordinaria de trabajo, o a su mayor calidad (*p.e.* no correspondientes a una prestación laboral de servicios normal) podrían excluirse de la base de cálculo, en evitación de la duplicidad en el cobro. *Vid.* la polémica STS 21 febrero 2007 (rec. 33/2006), matizada y aclarada por STS 16 mayo 2012. Otra cosa es que el rendimiento o resultado obtenido durante las horas extras será, naturalmente, computable para el devengo de incentivos.

42 Sin que sea posible evitar estos imprevistos incrementos aduciendo que se produce una compensación interna con otras partidas ligadas a otros períodos (de actividad efectiva) y que superan, incluso ampliamente, los importes mínimos indisponibles de referencia.

43 STS 18 noviembre 2015 (rec. 19/2015, Asunto *Liberbank* y *BCLM*), respecto de una suspensión de las aportaciones a planes de pensiones, con apoyo en STS 9 octubre 2015 (rec. 58/2015), sobre restricciones presupuestarias en el ámbito público.

44 El art. 29.2º EBEP (RD Legislativo 5/2015, 30 octubre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público) califica como remuneraciones diferidas las aportaciones a planes de pensio-

para reforzar la argumentación en defensa de la *salariedad*. Esto resulta muy elocuente respecto de la evolución en un sentido expansivo del concepto de salario y de la más amplia noción de remuneración laboral. De alguna manera ello se intensifica, además, por el juego de la normativa mercantil societaria, cada vez más prolija y limitativa, dictada ante la generalizada desconfianza y repulsa hacia ciertas prácticas retributivas en el marco de las relaciones profesionales con las cúpulas directivas de nuestras empresas.

Pese a lo indicado, en la doctrina jurisprudencial sobrevive, con algún pronunciamiento rupturista⁴⁵, la categoría extrasalarial conformada por simples y heterogéneos *beneficios sociales*⁴⁶. Contando con perfiles propios, enmarcaría a prestaciones de incuestionable naturaleza jurídica laboral (puesto que sólo la condición de trabajador justifica la concesión empresarial y son fuentes jurídicas laborales las que se ocupan de su ordenación) pero que quedan fuera del terreno salarial delineado por el art. 26 ET, al no guardar vinculación o correlación causal con la prestación laboral desarrollada⁴⁷. Se trataría de partidas ligadas a la mera circunstancia de la pertenencia a la empresa y que, resultando atractivos para los empleados y mejorando su capacidad económica, pueden actuar como incentivos y cumplir indirectamente una función de remuneración; en ocasiones, por lo demás, presentan un lazo de mera *ocasionalidad*⁴⁸. Y ello por más que algunos tipos de beneficios sociales puedan contar con cierta singularidad en lo concerniente a su régimen jurídico, cuando su disfrute efectivo sea incierto, al quedar condicionado a la celebración de un negocio extralaboral y, en su caso, adicionalmente, a la concurrencia de una causa extraordinaria, y ajena a lo profesional, personal o familiar. Nos referimos, a la posibilidad de disfrute de descuentos en los productos o servicios ofrecidos al mercado por la propia empresa o al acceso a préstamos preferenciales. Pero no quedarían comprendidos todos los supuestos de entrega de vales, tickets o tarjetas regalo canjeables en establecimientos de terceros⁴⁹.



nes y las contribuciones a contratos de seguro colectivo. Lo mismo ocurre en las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado; la última (Ley 48/2015, 29 octubre, para 2016) en su art. 19.

45 La prima de seguros de vida y accidente se califica como prestación salarial en la STS 2 octubre 2013 (rec. 129/2012) con apoyo en que «deriva de la existencia de la relación laboral entre las partes y, es por tanto, una contrapartida a las obligaciones del trabajador»; entendiéndose que lo que podría aprovechar la declaración de extrasalariedad serían las prestaciones o indemnizaciones que en su caso se generen, pero no la prima del seguro. Se apoya también en la normativa fiscal y en la configuración de la nómina del trabajador. Y, en contra de nuestro parecer, se reputa intrascendente que el compromiso empresarial sea de carácter individual o, por el contrario, colectivo.

46 Y ello, pese al aparente carácter cerrado del listado de conceptos extrasalariales del art. 26.2 ET.

47 STS 25 febrero 2015 (rec. 432/2014, Caso BBVA) en la que, al calificar el contrato de préstamo con empleados como contrato de naturaleza laboral, se rectifica el criterio de la STS 12 noviembre 2014 (rec. 3051/2013).

48 Admite la categoría de meras liberalidades, con carácter excepcional, la STS 26 noviembre 2014 (RJ 2015, 742).

49 Se aplicaría el criterio doctrinal y jurisprudencial restrictivo delimitador de la categoría de *regalos o simples liberalidades*. Lógicamente, la prestación salarial sólo se materializaría, en su caso, con la utilización efectiva del vale y en ese preciso momento (aunque es evidente que el margen de incertidumbre sobre la efectividad del incremento de capacidad económica se reduce notablemente cuando se trata de establecimientos con condiciones ventajosas y con amplia y variada oferta de bienes y servicios, de consumo habitual). Vid. STS 2 diciembre de 2015 (rec. 229/2014, Asunto *El Corte Inglés*) aunque el sistema de descuentos en compras en Grandes Almacenes se considera sistema de retribución en especie.

Estas reflexiones tienen indudable interés a nuestros efectos, en la medida en que beneficios sociales introducidos de manera autónoma y como complemento a la retribución salarial debida, podrían teóricamente incorporarse a los *PRF*, manteniendo su precedente calificación como extrasalariales⁵⁰, siempre que ése sea su origen y carácter y quede claro en todo momento. Pero conviene insistir en que la calificación que corresponde a estos beneficios sociales es la de prestaciones extrasalariales.

No es descartable, ante esta tendencia de *desconceptualización jurídico-laboral*, que acabe por considerarse también salarial toda prestación de previsión social complementaria financiada por la empresa (abstracción hecha de su integración o no en los *PRF*).

Otro tanto podría ocurrir con las mejoras de las indemnizaciones, incluidas las vinculadas a la extinción contractual; considerándose estas últimas una suerte de salario diferido⁵¹. Ello obligaría, por lo demás, a resucitar viejas cuestiones referentes al carácter tasado de la indemnización mínima por despido y a su compleja naturaleza jurídica⁵² (pero, hoy por hoy, no podría asimilarse a un salario diferido⁵³). Y quizás también se acabe por cerrar paso a la consideración como indemnización de cualquier clase de percepción compensatoria de la pérdida salarial en situaciones de inactividad (por ejemplo, las percepciones por suspensión, o por reducción de jornada por causas empresariales) que serían considerados salarios de inactividad, con la contradicción que ello encierra, ya que compensan y sustituyen al salario, sin equipararse a éste).

Este fenómeno o tendencia tendría, no obstante, consecuencias de orden práctico no uniformes en el terreno laboral⁵⁴, mientras esté viva la relación laboral.

2.5. Cuantía. Límites mínimos y máximos, certidumbre e igualdad salarial

Recientemente hemos asistido a una reapertura del debate sobre la conveniencia de recurrir a distintas fórmulas renovadas de fijación de salarios mínimos, con rechazo de la mera aplicación de la vieja técnica anudada a la garantía del SMI⁵⁵ y a las desiguales garantías

50 Pero esta opción no resulta aconsejable, pues no hay unanimidad al respecto. Subsiste, en definitiva, el riesgo de que se considere como salarial al pasar al plan.

51 No plantean especiales dificultades en este sentido y, por eso se endurecen las exigencias los denominados beneficios de pensión, a veces millonarios, que se satisfacen a empleados clave, dentro o fuera de planes de retribución variable.

52 Vid. ATC 43/2014, 12 febrero (FJ 5º).

53 Salvo que prosperasen las propuestas de reforma en materia de contratación y despido, incorporando a nuestro sistema fórmulas de indemnización por extinción *al estilo austríaco* que irían acompañando a las propuestas (mal llamadas) de *contrato único*.

54 En el terreno de la cotización ya se ha producido tal giro y sólo escapa a la obligación de cotizar en el caso (inusual) de establecimiento en convenio colectivo con el carácter de mínimo. Aunque debiera equipararse el acuerdo colectivo alcanzado en el marco del procedimiento reglado de las suspensiones o reducciones por causas empresariales, no está claro que prospere esta línea interpretativa.

55 Se ha propuesto por otra parte, la fijación de un *complemento salarial garantizado* para empleos con salarios bajos para mejorar la situación de hogares con cargas familiares, que se sería articulado a través de créditos fiscales.

de mínimos acogidas en los convenios. Esta corriente ha recibido un espaldarazo recientemente, a remolque de la publicación en enero de 2015 del Informe sobre la aplicación en España de la CSE de 1961⁵⁶. Pero en paralelo van cobrando fuerza propuestas sobre posibles límites máximos de carácter general⁵⁷.

Tanto en el ámbito del empleo público, como en el ámbito privado –aunque con alcance sectorial y para determinadas categorías de trabajadores– se han adoptado algunas medidas protectoras del interés público, de intereses legítimos de terceros, así como garantes de la seguridad jurídica y del tráfico económico–financiero, que operan en sentido inverso al tradicional de nuestras normas laborales en múltiples dimensiones de las remuneraciones en sentido amplísimo. Lejos de ser garantistas para los trabajadores, reflejan el clima de desconfianza generalizado hacia remuneraciones variables excesivas y opacas, así como hacia las indemnizaciones y fórmulas variopintas de previsión social que con frecuencia han venido integrando el paquete retributivo de empleados, altos cargos o no, sobre todo en grandes empresas y en el ámbito financiero. Se restringe significativamente el juego de los variables, como luego se verá.

El debate sobre la igualdad salarial tampoco acaba de cerrarse y existe un margen ciertamente minimizado para la diferenciación salarial en el ámbito de la empresa, en el marco de la contratación individual y en el de las medidas empresariales de carácter unilateral, a menos que los criterios en los que se apoye la diferencia sean objetivos, contrastables y transparentes⁵⁸. No faltan voces críticas, incluso con las diferencias retributivas intersectoriales e *interempresariales*⁵⁹ o *intragrupales*⁶⁰, que propugnan una mayor nivelación

56 Conclusiones XX-3 (2014) – España, del Comité Europeo de Derechos Sociales, enero de 2015, artículos 2, 4, 5 y 6 de la Carta de 1961 y artículos 2 y 3 del Protocolo Adicional de 1988 (pp. 12 y 13) que denuncia el incumplimiento de nuestro sistema normativo de fijación del SMI de la doble garantía de una remuneración digna y equitativa que instituye el art. 4.1 de la CSE 1961. Aunque ciertamente son pocos los trabajadores retribuidos estrictamente en función de los mínimos legales de referencia. Vid. también el recientísimo *Dictamen del Comité de las Regiones Europeo sobre Normas mínimas de remuneración del empleo en la UE* (2016/C 051/04), DOUE 10 de febrero de 2016.

57 Como hemos tenido ocasión de ver en los programas de distintos partidos políticos, que justifican estas medidas en fines redistributivos de riqueza y correctores de la desigualdad. Así, Izquierda Unida propone una medida fiscal que desincentivara la fijación de salarios elevados, ligada a la fijación de tope de salario máximo (operativo tanto para la empresa pública, como para la privada; y cuantificado en diez veces el salario mínimo interprofesional o, en su caso, el menor que establezca el convenio). Se pretendía gravar como donación «extrasalarial» todo exceso, tributando el donante bajo el impuesto de donaciones y el trabajador en su totalidad por el tipo máximo de IRPF (reseña publicada en el diario El País, 4 noviembre 2015, disponible en: http://politica.elpais.com/politica/2015/11/03/actualidad/1446575758_335049.html).

58 Vid., por ejemplo, STSJ Madrid 18/2013, 11 enero (Asunto *Makro*).

59 Como solución de equilibrio en el caso de contrata, para contener o mitigar el riesgo de generación de estas brechas, y sin traspasar los límites de la libre competencia empresarial y la libre prestación de servicios, podrían fijarse mínimos de referencia en los pliegos de condiciones. Vid. la innovadora jurisprudencia recogida en STJUE 17 noviembre 2015 (Asunto *Regio Post*, C-115/14). Vid. también la última Propuesta de modificación de la Directiva 96/71, 16 diciembre, sobre desplazamientos temporales en el marco de la libre prestación de servicios, de fecha 8 marzo 2016 (COM (2016) 128 final. En ella, sin llegar a garantizar una equiparación plena con los trabajadores locales, se refuerzan las garantías mínimas, desde un concepto muy amplio de *remuneración*.

60 Vid. STS 21 enero 2013 (rec. 57/2012, Asunto *Cortefiel*), aunque rechaza que exista vulneración de los principios de igualdad y no discriminación, de sus razonamientos parece desprenderse que es pertinente el juicio sobre inexistencia de desigualdad injustificada.

salarial. Incluso en algún pronunciamiento del TS reciente se llega a poner en cuestión la viabilidad de las dobles escalas de condiciones resultantes de la preservación de viejas ventajas laborales procedentes de convenio colectivo mediante las tradicionales cláusulas convencionales de garantía *ad personam* a empleados veteranos, rompiendo con la tradicional permisividad jurisprudencial⁶¹.

Siendo loables la intención y objetivo último de lograr una mejora de las condiciones de vida de los trabajadores, no puede desconocerse, sin embargo, que ni siquiera a la luz del art. 23.2 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos⁶² se sostienen jurídicamente eventuales pretensiones de equiparación. Y es que al respecto debe tenerse en cuenta, como nos recuerda incansablemente el TC, el principio de igualdad no cuenta con un alcance absoluto, forzando una paridad absoluta en el ámbito salarial⁶³; y, a la postre, sin perjuicio del juego de la proscripción general de la discriminación apoyada en circunstancias torpes, sino que convive en delicada relación de equilibrio con la libertad de empresa, la autonomía individual y la autonomía colectiva. De modo que existe cierto margen para la individualización y para la flexibilización del salario; y, desde esta perspectiva debe resaltarse que el variable⁶⁴, lo mismo que el flexible, tienen todavía cabida e interés en nuestro sistema, aunque por definición provoquen diferencias en el plano retributivo.

Pero todavía queda camino por recorrer, en especial en el ámbito de las brechas salariales por razón de género, lo que requeriría intervenciones ordenadas a garantizar una mayor transparencia, sin merma del derecho a la protección de datos de carácter personal⁶⁵, con el correspondiente incremento de la «carga formal» que pesa sobre las empresas en materia retributiva.



61 STS 21 octubre 2014 (rec. 308/2013). Aunque referida a tiempo de trabajo, no es descartable la extensión de esta construcción al campo salarial.

62 Toda persona tiene derecho, sin discriminación alguna, a igual salario por trabajo igual.

63 Por todas, STC 39/2003, 27 febrero, sobre impago de *bonus* a trabajador despedido. STSJ Madrid 1066/2014, 13 noviembre (AS 2014, 3290) sobre exclusión del programa de *bonus* de trabajadora con reducción de jornada. *Vid.*, también las sentencias citadas infra al analizar las garantías de indemnidad retributiva en situaciones de conciliación trabajo-familia contempladas en nuestra legislación.

64 Incluso cuando se dota a la empresa de un cierto margen de discrecionalidad para la determinación de la efectividad del devengo y para la cuantificación del correspondiente el trabajador. Por todas, STSJ Madrid 376/2014, 25 abril (AS 2014, 1351).

65 *Vid.*, por ejemplo, *Recomendación de la Comisión, 7 de marzo de 2014, sobre el refuerzo del principio de igualdad de retribución entre hombres y mujeres a través de la transparencia* (DOUE 8 de marzo de 2014). En ella se llama a los Estados Miembros a establecer medidas adecuadas y proporcionadas para garantizar que los empleados puedan solicitar información sobre los niveles salariales, desglosada por género, para las categorías de trabajadores que realizan el mismo trabajo o un trabajo de igual valor. Y se indica expresamente que «esta información deberá incluir los componentes variables o complementarios además del sueldo base fijo, tales como los pagos en especie y la participación en los beneficios».

2.6. Endurecimiento del tratamiento fiscal de los rendimientos del trabajo en especie y radical reforma del régimen de cotización de las percepciones económicas laborales en general

Las recientes y profundas reformas acometidas en el terreno normativo extralaboral⁶⁶⁻⁶⁷ plantean un importante interrogante: ¿conserva su relativa flexibilidad y autonomía el viejo concepto laboral de salario? ¿o resulta ya inevitable un nuevo proceso de remodelación y convergencia hacia la normativa de tributación bajo el IRPF y/o hacia las nuevas normas de calificación y de cuantificación⁶⁸ de las bases de cotización a la Seguridad Social?

La nueva normativa de Seguridad Social, al restringir al máximo los supuestos de partidas excluibles de la base de cotización, fuerza cambios en la forma de gestión de los suplidos y prestaciones en especie asimilables, de modo que se evite el flujo patrimonial hacia el trabajador, mediante el uso de tarjetas corporativas. Se tratará de evitar que aquellas percepciones de naturaleza compensatoria e indemnizatoria no incluidas en el acortado listado legal de exclusiones de la base de cotización (art. 147 nuevo TRLGSS) puedan seguir escapando a la obligación de cotización⁶⁹.

Pero, además, se someten a cotización las prestaciones en difusa frontera entre los suplidos y las denominadas prestaciones sociales de carácter privado y algunas prestaciones

66 Art. 17 RDL 20/2012, 13 julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad; DA 2ª y DF 3ª RDL 16/2013, 20 diciembre, de medidas para favorecer la contratación estable y mejorar la empleabilidad de los trabajadores; y RD 637/2014, 25 julio, por el que se modifica el art. 23 del Reglamento general sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 2064/1995, 22 diciembre (en adelante, RCLDSS).

67 Como se sabe, la Ley 34/2014, 26 diciembre, de medidas en materia de liquidación e ingreso de cuotas de la Seguridad Social, implanta un novedoso sistema liquidación directa por la TGSS de las cotizaciones y resto de conceptos de recaudación conjunta, que sustituye al de autoliquidación, y a la postre un nuevo sistema de control de la recaudación por trabajador. A través del mismo la Seguridad Social envía mensualmente un borrador, confeccionado a partir de la información facilitada por la empresa, cumpliendo con la nueva obligación formal a su cargo: la de remisión de los llamados ficheros CRA, sobre los conceptos retributivos abonados, que habrá de confirmarse por ésta, remitiéndose telemáticamente. Aunque cabe reconocerle su mérito como herramienta de simplificación, una vez se superen todas las dificultades inevitables asociadas a la transición al nuevo sistema, debe reconocerse que no ahorra los numerosos problemas y dudas asociados a la satisfacción de prestaciones en especie, dentro y fuera de PRF. Vid. RD 708/2015, 24 julio, por el que se modifican diversos reglamentos generales en el ámbito de la Seguridad Social para la aplicación y desarrollo de la mencionada Ley 34/2014.

68 Las nuevas normas reglamentarias de desarrollo del reformado art. 109.2 LGSS (nuevo art. 147 TRLGSS) comprenden también innovadoras reglas de valoración monetaria de las prestaciones en especie. El nuevo art. 23 RCLDSS fuerza (sin posibilidad de apartamiento de estas disposiciones reglamentarias, obviamente) una cuantificación «a la baja» de los salarios y de las percepciones extrasalariales en especie, con la correspondiente mitigación, en algún caso máxima, del impacto recaudatorio de la reforma de la norma legal. Aunque aparentemente el RCLDSS está doblemente condicionado: 1) por la formulación legal de retribución sujeta a cotización del art. 109.2; y 2) por la formulación empleada para encabezar el listado de exclusiones; sin embargo se desmarca. Finalmente es irreprochable en su racionalidad, ya que: 1º.- mitiga el encarecimiento de cotizaciones anudado al acortamiento del listado de exclusiones y al paralelo crecimiento del campo de conceptos cotizables) y 2º.- evita que se dispare injustificadamente la base reguladora de prestaciones futuras y que se desequilibren injustificadamente bases de cotización con niveles retributivos iguales, por el solo hecho de disfrutar de prestaciones conciliadoras. Con todo, debe advertirse que dichas reglas de cuantificación no son exportables al terreno laboral.

69 Plantean problemas desde esta perspectiva de cotización los supuestos en los que se crea una cuenta a nombre del trabajador (como en el supuesto contemplado por STS 10 noviembre 2015, rec. 261/2014).

destinadas a cubrir gastos que razonablemente debe asumir la empresa, aunque el trabajador reciba una atribución patrimonial individualizable. Pero deberíamos asumir que estas últimas todavía pueden seguir siendo calificadas como extrasalariales a efectos laborales, aunque estemos asistiendo a un llamativo repliegue de sus fronteras por obra de nuestros tribunales y con oculto influjo de la normativa fiscal y de Seguridad Social.

Tropezamos ahora, ciertamente, con dificultades serias para el deslinde de los suplididos, ya que junto a las partidas clásicas y prototípicas que encajan en esta categoría en sentido estricto (dietas y gastos de desplazamiento), concurren otros gastos de personal que cubren fines e intereses profesionales y/o necesidades corporativas que, por identidad de razón, podrían entenderse integrados en esta última (tickets de comida y tickets de guardería, bajo determinados presupuestos, gastos de toda índole vinculados a viajes de inmersión en cultura empresarial forzados por ésta, desplazamientos profesionales en taxis, gastos de representación, prestaciones de bienestar laboral y promoción de hábitos saludables en el marco de iniciativas empresariales a desarrollar en equipo y en dependencias empresariales o en lugares elegidos por ésta, gastos orientados a cubrir el sobrecoste en la economía familiar generado por supuestos de movilidad geográfica, etc.).

La reticencia a aceptar en el ámbito laboral el carácter extrasalarial de los tickets de comida, salvo en el caso de que esté justificado por el régimen de jornada aplicable⁷⁰ parece abrir nuevas posibilidades y argumentos para considerar también el ticket guardería, por su naturaleza, como percepción extrasalarial. Sin embargo esto último dista de estar claro; y habría que atender a los criterios de acotación del colectivo de beneficiarios.

En todo caso, como veremos lo que ya está claro es que definitivamente se cierra paso al interés en clave de cotización a la Seguridad Social de los *PRF*. No así para aquellos beneficios o ventajas sociales en especie «independientes» que: a) o bien escapan a la obligación de cotización –con condicionantes explícitos y añadidos que acompañan a la propia declaración legal de exclusión (prestaciones formativas exigidas por el desarrollo de las actividades o características de los puestos de trabajo⁷¹)– o bien, aun engrosando la base de cotización, no lo hacen por su importe íntegro (entendido éste como el incremento de capacidad económica que proporciona la prestación, tomando como referencia valores medios de mercado)⁷².

70 La STS 3 octubre 2013 (rec. 1678/2012) parece hacer suya la doctrina de suplicación a cuyo tenor el cheque comida tiene carácter indemnizatorio cuando compensa por los gastos que tiene el trabajador al verse obligado a realizar la comida fuera de su domicilio los días de trabajo, mientras que tendrá naturaleza salarial cuando se abone con independencia del trabajo realizado y de sus circunstancias. El forzado mantenimiento de herencias del pasado como la normativa que obliga en determinados casos a la instalación y organización de comedores de empresa (y no a la financiación completa de la comida, obviamente). Las SSTS 26 diciembre 2011 (RJ 2012, 250) y 19 abril 2012 (RJ 2012, 5862) contribuyen a mantener vivo el problema de calificación.

71 Art. 23.2.D) RCLDSS.

72 En general, se ha optado por otro criterio de valoración, que reduce el poder recaudatorio: el *coste medio* para el empleador, considerando el número de *perceptores potenciales*. (art. 23.1.B) b) RCLDSS). Solamente escapan las

La nueva normativa fiscal de referencia de ámbito estatal mantiene su limitada «generosidad», con cambios de interés a los efectos que nos ocupan⁷³:

1. Cambia la calificación de algunas prestaciones antes catalogadas como *no sujetas* (inexplicablemente, puesto que deberían haberse calificado como prestaciones sujetas, aunque *exentas* en todo o en parte) y que ahora pasan a considerarse rentas sujetas, aunque conservan la exención legal. Pero se constriñe el juego de una de las exenciones que contempla (la relativa a entregas de acciones a los empleados, endureciendo las exigencias concernientes a la proyección necesariamente general de la oferta⁷⁴).
2. Elimina el tratamiento fiscal ventajoso de los equipamientos informáticos o dispositivos electrónicos y conexión a Internet⁷⁵.
3. Algunas prestaciones de previsión social que podrían tener recorrido en el seno de *PRF* pierden parte de su atractivo, al reducirse el importe de la reducción máxima aplicable (es el caso de las aportaciones a planes de pensiones y a planes de previsión social empresarial)⁷⁶.
4. Los criterios de valoración en términos monetarios de las prestaciones en especie se mantienen, aunque en los supuestos de *renting* de vehículos eficientes energéticamente, se abre la posibilidad de aplicar una reducción sobre el valor general resultante de la norma tributaria, de entre un 15 y un 30%⁷⁷.

Pero previsiblemente nada de ello pondrá en entredicho la supervivencia de la retribución flexible, o de los beneficios sociales «independientes» más extendidos, puesto que al margen de la mayor o menor magnitud de las economías de opción y de las *economías*



prestaciones educativas facilitadas por centros educativos, hasta Bachillerato o Formación Profesional y la utilización de servicios empresariales propios de guardería, vivienda propiedad de la empresa, vehículos y préstamos. Los tres últimos toman los criterios de valoración tributarios. Y los dos primeros un complejo criterio de valoración propio «minimizador»: coste marginal, entendido, en esencia, como el incremento del coste total directamente imputable a la prestación ligado a la admisión de un alumno adicional (art. art. 23.1.B) b) RCLDSS). También las entregas de acciones o participaciones toman un criterio propio.

73 Ley 26/2014, 27 noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, 28 noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF 2006) el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, 5 marzo, y otras normas tributarias. Real Decreto 633/2015, 10 julio, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, 30 marzo (RIRPF 2007) y el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, 30 julio. Han de tenerse en cuenta las particularidades en cuanto a tratamiento favorable fiscalmente de determinadas prestaciones en especie que resultan de las normas autonómicas de referencia (tipos de prestaciones favorecidas, topes y presupuestos o condicionantes). Sobradamente es conocido el apartamiento de la normativa foral del País Vasco en este campo.

74 Art. 42.2.f) LIRPF; y art. 43.1 RIRPF.

75 El régimen fiscal ventajoso *ex DA 25ª LIRPF 2006* no estaba previsto ser prorrogado para 2015.

76 Aunque productos, como el Seguro de ahorro colectivo utilizado para instrumentar compromisos por pensiones, presentan a corto plazo ventajas, dado que la imputación fiscal queda diferida al momento del rescate.

77 Nuevo art. 48 bis RIRPF.

de escala que posibilita, todavía resulta atractivo que sea el empresario quien se ocupe de gestionar el acceso a productos y/o servicios idóneos para cubrir variopintas intereses y necesidades particulares –personales o familiares– de los trabajadores. De hecho, siguen teniendo proyección prestaciones en especie típicamente incorporadas a los PRF: como los vales o tickets de comida, los servicios de guardería y prestaciones sustitutivas, los seguros de asistencia sanitaria⁷⁸, las actividades formativas externas, las prestaciones para jubilación, así como las tarjetas de transporte público, vivienda facilitada por la empresa, vehículo, etc.

3. RETRIBUCIÓN VARIABLE

3.1. Concepto y configuración

Se trata de fórmulas de retribución mediante las cuales se articula una traslación, necesariamente moderada, del riesgo empresarial en sede retributiva, configurándose una *esfera de riesgo compartido*⁷⁹. Más exactamente, se vincula la remuneración total debida al grado de *satisfacción empresarial* con los resultados de la actividad profesional desarrollada (productividad y/o rendimiento, calificado en términos cuantitativos y/o cualitativos; que podría ser medido tanto en el nivel individual, como en el colectivo; pero también puede tomarse el desempeño o las competencias profesionales –formación, alineación con nueva formas de organización interna y del trabajo, etc.– y en general variables o referencias personales o subjetivas, pero susceptibles de objetivación y contraste⁸⁰), Y/o se liga aquélla a los resultados empresariales (cumplimiento de objetivos, evolución favorable o estabilización de indicadores económico–financieros, expansión o crecimiento empresarial, etc.)⁸¹.

78 La Ley 48/2015, 29 octubre eleva el límite máximo exento a 1.500€ por persona, si sufriera una discapacidad.

79 La lógica y la funcionalidad subyacente es evidente: la conveniencia de mitigar los riesgos anudados tanto a la situación económica y/o empresarial, como los vinculados a la incertidumbre que caracteriza a los resultados laborales y su valor e interés efectivo, mayor o menor, para la realización de objetivos y satisfacción de intereses empresariales. Ello explican la apertura hacia estos sistemas, una vez cubiertas exigencias mínimas (legales, convencionales y, en su caso *extraconvencionales*) de certidumbre de la remuneración. Pero a ello se añade, en determinados perfiles, la búsqueda de correlación con los niveles de responsabilidad de toda índole asumida y el interés en potenciar la productividad y la alineación con intereses empresariales.

80 Para evitar situaciones de agravio y de discriminación prohibida. *Vid.* STSJ Castilla–León, Valladolid, 19 junio 2013 (AS 2013, 2704) sobre complementos personales que se consolidan, que proporciona referencias a tomar en consideración para un diseño y gestión adecuado del variable ligado al desempeño; esencialmente, la necesidad de reforzar la transparencia si existe un impacto peyorativo generalizado sobre colectivos sensibles.

81 Las referencias, indicadores o magnitudes que permiten vislumbrar la situación y resultados de la empresa, y que se pueden manejar tanto en sede convencional como extraconvencional son, sin ánimo de exhaustividad, los siguientes (tomados del Informe *Cláusulas de variación salarial ... cit.*, p. 3): «*todos los criterios que pueden extraerse de las Cuentas anuales de la empresa (ventas, resultado del ejercicio, resultado de explotación, EBITDA, etc.); de las cifras de producción (unidades producidas, número de clientes, número de servicios, ocupación de establecimientos,*

De modo que en el primer caso se le exige al trabajador una implicación o participación profesional reforzada y avalada por resultados y, en definitiva, algo más que limitarse a cumplir con la deuda de actividad que pesa sobre él; y en el segundo caso la cuantía de la retribución queda a expensas, directa o indirectamente, del comportamiento de *variables y riesgos extraños a la prestación laboral*.

Y ello, con independencia de que el variable se erija en *sistema* de remuneración básico o constituya sólo un *elemento* accesorio o complementario de la retribución básica fija –y que podría estar previsto ya en el proceso de determinación salarial inicial, o incorporarse en las sucesivas revisiones del salario total o de partidas salariales específicas–. Pero su versatilidad es limitada, sin que puedan diseñarse, modificarse o retirarse libremente y a capricho o en función de la pura conveniencia o comodidad empresarial (contraviniendo el tenor de los arts. 7.2 y/o 1091 y 1256 del C. Civ.)⁸². Por el contrario, el empresario en el ejercicio de sus poderes de determinación salarial y de los modificativos de los salarios de partida debe someterse, respectivamente, a las reglas laborales, legales y convencionales, en materia de estructura y de cuantía y revisión mínimas, así como a los cauces reglados de ajuste salarial contemplados en el marco legal (diversificados en función de la naturaleza de la fuente de la condición retributiva a modificar y con distintos requerimientos causales) y cuya excepcionalidad no debe ponerse en duda. Y la *potestad premial* empresarial está cercenada por más límites de los que puedan imaginarse en una primera aproximación.

Además, y en todo caso, aunque ciertamente se modula la ajenidad del trabajador en lo que respecta a los riesgos⁸³, su establecimiento debe ir forzosamente acompañado de garantías de estabilidad, continuidad y suficiencia del importe finalmente satisfecho como salario total.

No debería confundirse, ni mezclarse, por consiguiente, este tipo de sistemas de remuneración variable que ahora nos ocupa, o lo que no pasaría de ser un simple componente



*cartera de contratación, entre otros); de la consecución de los objetivos de la empresa; de otros aspectos que se relacionan con la calidad, cantidad y coste de la actividad de la empresa (número de reclamaciones de clientes, devoluciones de producto, absentismo, etc.) o de combinaciones de las anteriores (precio venta/hora, beneficio/ventas, beneficio/masa salarial...).*EBITDA (beneficios antes de la deducción de importe correspondiente a intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones). EBIT (beneficios antes de la detracción del importe correspondiente a intereses e impuestos).

82 Y es que no debe confundirse un *derecho condicionado contractualizado*, con una *mera expectativa de derecho*. Así, en SAN 23 septiembre 2010 (rec. 142/2009); y en SSTS 8 julio 2010 (rec. 183/2009) y 19 septiembre 2011 (rec. 189/2010, Caso *Ericsson*).

83 En el marco del contrato de trabajo, salvo que el nivel de riesgo se module a través de retribuciones variables, la empresa asume tanto el *riesgo de empresa propiamente dicho*, como el que podría calificarse de *riesgo de la prestación* o *riesgo laboral*. Sobre la distinción entre ambos tipos de riesgo, dado su interés en su proyección práctica, y pese a que la delimitación es compleja (pues el riesgo laboral está fuertemente condicionado por el conjunto de factores que conforman el riesgo de empresa), *vid.* GARCÍA ABELLÁN, J., «El riesgo imprevisible en el contrato de trabajo», *Anales de la Universidad de Murcia*, vol. XVII, núm. 3, 1959, D-284.

o partida variable inestable susceptible de integrar la estructura salarial convencional o contractual de referencia, con partidas de devengo condicionado y, razonablemente no consolidables, que se ligan de manera causal al modo de ejecución de la prestación, a las condiciones ambientales o a las características singulares de ésta o a circunstancias especiales, contingentes o no; y que podrían ser extraordinarias o no (nocturnidad, toxicidad, turnicidad, penosidad, disponibilidad, responsabilidad, etc.). Este último tipo de partidas podría caracterizarse también por su falta absoluta de estabilidad, forzando oscilaciones en la remuneración total a percibir por el trabajador; y serían reconducibles a la categoría legal de complementos salariales, pero no constituyen propiamente remuneración variable y suscitan problemas de régimen jurídico bien distintos, que deben resolverse conforme a claves diversas (en principio mucho más garantistas).

Podemos diferenciar: a) incentivos individuales; b) incentivos colectivos; c) incentivos ligados a resultados globales, empresariales o grupales; o d) fórmulas de remuneración ligadas a la evolución del valor de los activos financieros de la compañía.

3.2. La eventual utilización del variable como instrumento de convergencia, recuperación, homogeneización, racionalización o modernización de las estructuras salariales

La «variabilización» del conceptos fijos garantizados hasta un momento dado, particularmente de aquellos que han perdido su especificidad o interés desde un punto de vista funcional, resulta admisible, aunque con sujeción a requerimientos y limitaciones heterogéneas; y el alcance de estos últimos depende básicamente –pero no sólo– de la naturaleza de la fuente jurídica de la que proviene del fijo sobre el que se quiere actuar y del momento, así como de la causa y finalidad perseguidos con estos procesos de reestructuración salarial. Y en todo caso, salvo que las circunstancias empresariales lo impidan, debería articularse un proceso de transición no traumático, pudiendo optarse por fórmulas intermedias, de doble condicionante de devengo, como la de reconocer complementos ligados a la continuidad o permanencia o a la antigüedad, pero exigiendo resultados empresariales favorables; o introducir variables ligados al desempeño también sólo si los resultados empresariales son favorables, a fin de recompensar el esfuerzo y la alineación con intereses empresariales pero sólo en tanto se traduzcan en un mayor valor para la empresa.

El salario variable puede operar también como un instrumento eficaz para la homogeneización salarial y la convergencia de derivas salariales, en evitación de la perpetuación de dobles o múltiples escalas de condiciones basadas sólo en razones históricas y en la fecha de ingreso. Esta opción homogeneizadora resulta viable, tal y como se predicara en su momento de la retribución flexible para unificar paquetes o planes de beneficios sociales y/o de prestaciones en especie, aunque se presenta llena de dificultades (prioridad del con-

venio en la determinación del sistema y estructura salarial, con garantía de intangibilidad de conceptos y cuantías previstos en el convenio; y fortísimas restricciones al juego de la compensación y absorción, esencialmente).

Quizás en algunos de estos procesos lo aconsejable, aunque no exento de problemas y del riesgo de generar litigiosidad, la alternativa más razonable a la creación y perpetuación de una doble escala, sea el recurso a la «compra» del concepto a eliminar⁸⁴; pero sin que sea posible salvo en supuestos residuales y de proyección no colectiva, el recurso a la negociación y el pacto individualizado .

También puede emplearse el variable como instrumento para guiar un proceso de recuperación salarial tras un período de ajustes a la baja o de congelación, como los que se han vivido en muchos sectores y empresas. En este sentido, es ahora el momento idóneo para la negociación, el acuerdo, el relanzamiento y la generalización del variable en sus distintas manifestaciones; aun asumiendo que su proyección y el interés que suscita será desigual según sectores o dimensión de empresa, y atendiendo al tipo de ocupación profesional, a los niveles salariales de partida y a la misma tradición retributiva. Y que en el marco sectorial, salvo por lo que respecta a la modernización de los sistemas de actualización periódica resultará complejo, e incluso desaconsejable, el diseño de modelos rígidos de remuneración variable a incorporar a las estructuras retributivas estables de las empresas incluidas en el sector.

3.3. La progresiva pérdida de su potencial flexibilizador

Como se apuntó, van ganando terreno moderadamente en el marco de la negociación colectiva, en donde pueden hallarse cláusulas vanguardistas en la materia⁸⁵. Pero no puede ignorarse que el éxito y expansión de estas fórmulas requiere en muchos casos la superación de una natural reticencia empresarial (por resultar mucho más complejos de gestionar, por el escaso margen económico con que se cuente para implementar subidas, por el recelo a difundir información económico-financiera sensible, por la búsqueda de seguridad asociada a la completa predictibilidad de los costes directos e indirectos, ante la innegable pérdida de flexibilidad de los variables, por encerrar un riesgo de incremento de la litigiosidad). Singulares dificultades se plantean, por lo demás, en el marco de las PYMEs. Y aunque no puede negarse que podría ser más que atractivo en la fase de arranque del proyecto empresarial el fijar una parte importante de la remuneración en términos

.....

84 Y parece aplicable la reducción fiscal del 30% prevista en el art. 12 RIRPF, apartado e).

85 Pueden verse ejemplos en TODOLÍ SIGNES, A., *últ. op. cit.* . Así, por ejemplo, requerimiento de una exitosa superación de concursos o de encuestas de satisfacción de los clientes, o del logro de mejoras que se traduzcan en un ahorro de costes.

variables, y pese a que la ley no fija un porcentaje máximo de variable en el conjunto de la remuneración, la traslación de riesgo debe ser moderada.

Distintas medidas e intervenciones adicionales a las ya analizadas han mermado su potencial flexibilizador. Así, y sin ánimo de exhaustividad: 1º.- El endurecimiento de las exigencias de gobernanza retributiva y gestión responsable de riesgos en el ámbito financiero y en sociedades cotizadas⁸⁶, así como en el ámbito público, comportan una serie de limitaciones concretas insoslayables⁸⁷; 2º.- La generalizada llamada a la mejora de la transparencia, en pos de una mayor efectividad de los principios de igualdad y no discriminación (y ello, en cuanto a las concretas condiciones de devengo y cuantificación, que habrán de estar perfectamente determinadas, así como en lo que respecta al establecimiento de mecanismos adecuados y operativos para la verificación de su grado de cumplimiento efectivo) lo que se traduce en una mayor objetivación y en el estrechamiento de las posibilidades de fijar variables de naturaleza subjetiva y del margen de discrecionalidad empresarial y en la complicación notable de la gestión retributiva. 3º.- Ciertas respuestas jurisprudenciales que progresivamente acotan los límites jurídicos del variable y que merman su esperado o teórico potencial flexibilizador, con la paradoja de que su introducción y gestión⁸⁸ puede llegar a tener una rigidez mayor que ciertos conceptos fijos.

.....

86 Consúltese la siguiente serie de instrumentos y la importantísima normativa, comunitaria e interna, reseñada en ellos: Circular 2/2016, de 2 de febrero, del Banco de España, a las entidades de crédito, sobre supervisión y solvencia, que completa la adaptación del ordenamiento jurídico español a la Directiva 2013/36/UE y al Reglamento (UE) n.º 575/2013; el importantísimo documento *EBA Consultation Paper Draft Guidelines on sound remuneration policies under Article 74(3) and 75(2) of Directive 2013/36/EU and disclosures under Article 450 of Regulation (EU) No 575/2013*, 4 de marzo 2015. Vid. también, ESPINOSA DE LOS MONTEROS, S. y GÓMEZ DE SALAZAR, E., «El nuevo entorno de retribuciones en el sector financiero: impacto en las remuneraciones de CRD IV, MIFID, UCITS V Y AIFMD», Garrigues, *Observatorio sobre la Reforma de los Mercados Financieros Europeos*, 2015, pp. 179–191.

87 Para ilustrar las afirmaciones anteriores, recogemos los límites que ahora juegan, en cumplimiento de las nuevas exigencias comunitarias y cuyo análisis excede del propósito del presente estudio, aunque llamamos la atención sobre las dificultades técnicas que su concreción y puesta en práctica comporta: Aunque no se trasladan al ámbito laboral las numerosas exigencias y filtros formales y procedimentales previstos en el Derecho de Sociedades, se añaden importantes reglas restrictivas de fondo. 1.- Combinación obligada de variables y factores de devengo y cuantificación. 2.- Vinculación a períodos plurianuales, para evitar actuaciones cortoplacistas y eventualmente tóxicas para la entidad. 3.- Exclusión casi total de la posibilidad de fijar mínimos garantizados; fortaleciéndose, con ello, la funcionalidad del variable como «premio» o «bonificación» del éxito o la eficiencia; y huyendo de su desnaturalización hacia fórmulas fijas complementarias del sueldo ordinario –de abono diferido y, en su caso, fraccionado–. 4.- Exigencia de equilibrio entre la parte fija y la variable de la remuneración y previsión de límites porcentuales máximos aplicables sobre el variable. 5.- Reconocimiento de la viabilidad de políticas de «variable cero». 6.- Aplicación de restricciones a las operaciones liquidación final por extinción contractual (contemplándose la posibilidad de reducir su cuantía). 7.- Posibilidad de modular la cuantía pagadera en función de riesgos actuales y futuros. 8.- Necesidad de incorporar elementos en especie ligados al capital social. 9.- Obligación de diferimiento de una parte sustancial del variable, a un plazo de entre 3 y 5 años. 10.- Imposición de una suerte de filtro de *sostenibilidad, de racionalidad y de moderación de los pagos*, atendiendo principalmente a la situación financiera y resultados de la entidad, que podría poner en entredicho la integridad, el pago mismo del variable previsto o la consolidación de importes ya percibidos; forzando, así, la entrada en nuestro sistema laboral de las políticas de «*bonus-malus*» y de las cláusulas de «*clawback*» –de reducción, de impago o de recuperación, de los variables, según los casos–. 11.- Inviabilidad de blindajes o aseguramientos que puedan neutralizar el juego de estos límites.

88 Mientras las *diferencias extraconvencionales de carácter fijo (iniciales o resultantes de procesos de promoción económica y/o profesional)* no plantean especiales dificultades en su introducción y aplicación, siempre que no se conculquen el principio de no discriminación, ni los mandatos legales específicos de igualdad (y sin exigirse al empresario que esté en condiciones de demostrar que la diferencia se apoya en circunstancias objetivas y razonables); por el contrario, los *variables ligados al desempeño personal* mediante el empleo de referencias subjetivas, deben

3.4. La implicación de sujetos colectivos

No puede obviarse la identificación y delineación del papel que corresponde a interlocutores sociales y económicos y a la representación laboral en la empresa. Estando preparados estos últimos para asumir el reparto de riesgos y la corresponsabilización de trabajador y empresario en la marcha de la empresa, con reflejo en la esfera retributiva, se requiere un reforzamiento real de sus derechos de información económico-financiera y de sus facultades de control sobre el variable, en todas las fases (negociación, diseño e implementación y puesta en ejecución⁸⁹) acomodado a las particularidades de cada fórmula y de cada empresa. Las empresas han de estar preparadas, en el ámbito colectivo, no así en el individual, para circular datos económico-financieros sensibles; lo que requiere, a su vez, el debido compromiso por los representantes de respeto de la confidencialidad de los datos.

3.5. Régimen jurídico: selección de viejos problemas con nuevos enfoques y nuevos problemas necesitados de respuesta

La determinación de las condiciones o factores determinantes de su devengo (y su carácter ordinario o extraordinario), la selección de las magnitudes o referencias empleadas para cuantificar el importe del incentivo, el régimen de liquidación y el calendario pago, etc. pueden quedar en manos del empresario (salvo que del convenio colectivo de aplicación o de eventuales pactos alcanzados con la representación laboral se desprenda otra cosa). Como ya se indicó, el margen de libertad a efectos de su configuración y administración



superar duros test de razonabilidad y objetividad impuestos en algunos pronunciamientos de nuestros tribunales, y contruidos desde una cuestionable extensión del principio de igualdad al terreno de la contratación individual y de las concesiones unilaterales. Y esta dureza jurisprudencial (no unánime) de carácter nivelador de este tipo de diferencias *intraempresariales* sólo puede entenderse asumiendo que subyace el siguiente planteamiento: mientras el salario fijo no hace surgir vulnerables expectativas en sus destinatarios, ni hay margen para la incertidumbre (se devenga cumplida la prestación laboral en las condiciones comprometidas) el salario variable provoca el nacimiento de expectativas merecedoras de protección y genera presumiblemente (no siempre realmente) conductas enderezadas a lograr su efectivo devengo –que en muchos casos se traducen en una intensificación del esfuerzo y carga laborales– que no pueden verse sacrificadas, salvo por causas totalmente extrañas a la empresa y a su círculo de riesgo. A la postre: estrechamiento de las exigencias implícitas de equivalencia entre prestaciones. Así, por ejemplo, en STSJ Madrid 18/2013, 11 enero (Asunto *Makro*). Vid. el criterio interpretativo del juego de los principios de igualdad y no discriminación más flexible en STS 11 mayo 2015 (rec. 161/2014, Asunto *GSS Line*) sobre reducción salarial «selectiva». Pero, en puridad, y apoyándonos en la doctrina constitucional reciente, parece exigible un alto grado de reprochabilidad en la forma de actuación empresarial, para que la misma pueda considerarse reprobable constitucionalmente. La STC 36/2011, 28 marzo, se expresa así: «Una decisión empresarial de diferenciación salarial adoptada en el ejercicio de la autonomía de la voluntad podría, aun sin ser estrictamente discriminatoria, resultar constitucionalmente reprochable en la medida en que fuera por completo irracional, arbitraria o directamente maliciosa o vejatoria».

⁸⁹ Y para ajustar en términos de equilibrio el marco jurídico de referencia cuando se produzcan mejoras en el rendimiento o resultados desligados del esfuerzo y contribución del trabajador a remolque de procesos de innovación técnica u organizativa (vid. art. 10.7.3 del IV acuerdo de Estiba Portuaria (BOE 30 enero 2014). Vid. art. 64.5.f) ET).

es amplio, pero no ilimitado. Los repertorios jurisprudenciales dan cuenta de la abundante litigiosidad que generan, en cuestiones básicas y no tan básicas. De todo el sinfín de problemas que plantean, damos cuenta sólo de algunos de ellos, y los seleccionamos en función de su actualidad y repercusión, y centrándonos en aquellos que han recibido respuestas jurisprudenciales más innovadoras y/o controvertidas.

1. La ya mencionada e inevitable inclusión del variable a efectos de determinación de la remuneración mínima a garantizar durante el disfrute de las vacaciones y de otros derechos, así como la intensificación de los mecanismos garantes de la inmunidad del variable y de su cuantía ante situaciones protegidas⁹⁰.
2. La cuestionada exigibilidad del alta del trabajador en determinada fecha a efectos de devengo de incentivos (ya sea por convenio colectivo⁹¹, ya por el instrumento extraconvencional). Amén de que nos parece discutible que pueda considerarse abusivo o ilegal el diferimiento del momento de devengo y pago, con ello se resucita una vieja cuestión ¿puede ser recompensada la fidelidad medida a través de la permanencia en un medio o largo plazo, en combinación con otras referencias ligadas al desempeño y/o resultados? Nada lo impide *a priori*, pero debe constar de modo explícito, amén de que la empresa ha de estar en condiciones de justificar la permanencia añadida y computable tras completar el período de trabajo establecido para controlar el desempeño o rendimiento constituye concausa para el devengo mismo (culminación de proyecto, contención de índice de rotación, etc.). Lo que no es de recibo, por ejemplo, es que en planes de retribución variable de carácter anual o de pago fraccionado en sucesivos ejercicios se exija, año tras año, el alta en la fecha del pago de un incentivo pre-devengado⁹², pretendiendo librarse de la deuda salarial con un despido improcedente.
3. La cuestión del devengo progresivo *vs.* parcial, *vs.* súbito, que no siempre aparece formulada y/o resuelta adecuadamente en la fuente del incentivo. Cuestión ésta que ha sido resuelta en términos excesivamente formalistas por el TS (que diferencia el incentivo fijo por cumplimiento íntegro y el incentivo simplemente ligado a resultados; y los complementos *anuales por objetivos*, respecto a los complementos *por cumplimiento de objetivos*⁹³).

.....

90 A efectos del crédito de horas sindical: SSTs 18 junio 2007 (rec. 3692/2005) y 22 febrero 2007 (rec. 5465/2004).

91 STS 2 diciembre 2015 (rec. 326/2014, Asunto *Telefónica Móviles*).

92 STS 15 febrero 2006 (rec. 4568/2004, Asunto *AEGON*).

93 STS 19 noviembre 2001 (rec. 3083/2000, Asunto *Babcock Wilcox*), entendiéndose que en el primer caso no queda condicionado el devengo del concepto, sino que queda únicamente su cuantificación a la decisión discrecional de la empresa; mientras que en el segundo se estaría estableciendo una condición, de cuyo cumplimiento depende el devengo. También en STS 9 julio 2013 (rec. 1219/2012, Asunto *Dédalo-Helicolor*); SSTs 5 mayo 2009 (rec. 1702/2008) y 5 abril 2010 (rec. 606/2009).

4. La mayor permisividad jurisprudencial en cuanto a su configuración en el marco de la alta dirección⁹⁴, atendiendo a la flexibilidad del propio sistema de fuentes ordenadoras de este tipo de relación laboral especial, a sus principios inspiradores y al amplísimo margen reservado a la autonomía de la voluntad.
5. La minimización de la operatividad de las reglas de compensación y absorción sobre los variables. Operan, naturalmente, las viejas reglas de compensación y absorción de los sucesivos DSMI, que toman los variables como elementos computables⁹⁵. Mayores problemas se plantean a efectos de la compensación y absorción de los variables de origen extraconvencional contra los mínimos convencionales, dada la evolución jurisprudencial. El TS ha matizado y aclarado recientemente su doctrina sobre el juego del art. 26.5 ET, insistiendo en la necesidad de respetar la *inmunidad de conceptos y cuantías previstos en convenio colectivo*, así como en la indeclinable exigencia de superación del filtro jurisprudencial tradicional de *homogeneidad*. Por ello, no se tolera que se «absorba» (y deje de ser abonado) un concepto fijo, estable y no condicionado contra variables. Pero ni siquiera, y esto es lo que parece más criticable, cuando el propio sistema retributivo (no un complemento) venga determinado en función del resultado ordinario⁹⁶. De modo que nuevamente se acrece el salario sin una clara justificación. Obviamente, la creciente sofisticación de los variables extraconvencionales operará, sin duda, como fuerte obstáculo para el juego de la compensación y absorción, incluso contra partidas también variables, previstas en sede convencional.
6. Liquidación y pago –total o parcial⁹⁷ y anticipado, si fuera posible su cuantificación– en supuestos de extinción contractual mientras está en curso de adquisición un incentivo, para lo que debe valorarse, no sólo la concreta configuración causal y funcional del incentivo, sino también la causa última de la extinción, el tiempo transcurrido, los resultados parciales conseguidos, la trayectoria en planes anteriores, etc.); y por supuesto descartarse que se trate de un supuesto en el que la propia extinción se encamina a evitar que se lucre el incentivo. A ello se suma el problema de determinación de los criterios aplicables al respecto (tiempo transcurrido *vs.* resultados o desempeño alcanzado⁹⁸).



94 STS 14 enero 2015, rec. 3347/2013, Asunto *Lloyds Bank*).

95 Arts. 2 y 3 del Real Decreto 1171/2015, 29 diciembre, por el que se fija el SMI para 2016.

96 Ni siquiera resulta de soslayo cuando desde el propio contrato individual se contempla la posibilidad de compensar y absorber entre sí el variable contractual y el fijo de convenio. STS 26 noviembre 2014 (rec. 1982/2013, Asunto *Cortefiel*) que supone un giro respecto de la STS 4 febrero 2013 (rec. 33/2012) y STS 29 septiembre 2008 (rec. 2255/07).

97 Habrá que determinar si los objetivos o resultados buscados son susceptibles de cumplimiento parcial, con correlativa satisfacción objetiva (aunque parcial) del interés empresarial, así como la existencia de una vinculación más o menos estrecha entre la prestación y aportación laboral y la materialización de los objetivos o resultados buscados por la empresa; y en un segundo momento calibrar si la solución más equitativa y respetuosa con las exigencias de reciprocidad y conmutatividad inherentes al contrato de trabajo, es reconocer el importe total o una suma inferior.

98 Por regla general, habrá que satisfacerlo en proporción al grado de cumplimiento de los objetivos fijados en el último año –STS 5 mayo 2009 (rec. 1702/2008). Distinta podría ser la respuesta, naturalmente, cuando se liga a resultados empresariales y no al desempeño o rendimiento personal.

7. Obligado y normalizado cómputo a efectos del cálculo de indemnizaciones mínimas por despido: por regla general, se toma el último devengado⁹⁹ (y cobrado, en su caso) dentro de los 12 meses previos al despido, debidamente prorrateado. Y si estuviera todavía en curso de adquisición, el devengado en el marco del plan o programa precedente¹⁰⁰. Caben excepciones razonables (*v.gr.*: cierre del ejercicio con resultados negativos que suponga falta de devengo del siguiente previsto¹⁰¹; o incentivos no recurrentes, ligados a programas extraordinarios que la empresa no tiene voluntad de volver a implantar¹⁰²). Asimismo, por regla general, quedará excluido del cómputo si el trabajador despedido no hubiera participado con anterioridad en un plan de incentivos y, por ende, no hubiera devengado previamente ninguna cuantía por tal concepto, siempre que, además, al acontecer la extinción resulte incierto si se cumplirían finalmente todas las condiciones de devengo establecidas en el plan en curso¹⁰³; y ello, naturalmente, salvo que concurren circunstancias especiales que aconsejen una solución distinta –como podría ser extrapolar el criterio jurisprudencial sentado a propósito de despidos fraudulentos de trabajadores partícipes en planes de *stock options*, si el despido es fraudulento¹⁰⁴; o computar el importe total previsto para el caso de cumplimiento efectivo de los objetivos si estos últimos no hubieran sido concretados por la empresa¹⁰⁵–. En el caso de incentivos *plurianuales*, debería imputarse al período de trabajo al que corresponda –criterio de devengo, no de pago– y considerarse computable solamente la prorrateada anual resultante, que vendría a engrosar el salario anual regulador. En el caso de variables cuyo devengo, liquidación y abono tenga lugar con periodicidad inferior al año debería reconocerse mayor autonomía para la selección de periodos de referencia¹⁰⁶. Sólo con carácter subsidiario, y salvo que las circunstancias del caso permitan considerar razonable otra solución, parece razonable promediar las cantidades cobradas en los últimos 12 meses¹⁰⁷.
8. Inexistencia de un límite expreso para el diferimiento del pago del variable. Pero debe ser justificado y razonable, para no perjudicar la función alimenticia del sa-



99 STS 24 octubre 2006 (rec. 1524/2005).

100 STS 25 septiembre 2008 (rec. 4387/2007).

101 ATS 6 febrero 2014.

102 *Vid.* SSTs 27 septiembre 2004 (rec. 4911/2003) y 26 enero 2006 (rec. 3813/2004).

103 ATS 28 de abril de 2009 (rec. 3820/2008).

104 Las circunstancias pueden evidenciar la ausencia de ánimo fraudulento. *V.gr.* cuando el despido improcedente tiene lugar al comienzo de la vigencia del plan de *stock options*: STS 3 mayo 2012 (rec. 2204/11) modulando la doctrina recogida en SSTs 24 octubre de 2001 (recs. 4851/00 y 3295/00).

105 STSJ Madrid 13 junio 2006 (rec. 1744/2006).

106 *Vid.* STS 12 mayo 2005 (rec. 2776/2004, Caso *Telefónica*) se inclina por recurrir al «salario promedio que figura en la nómina del último mes «trabajado por entero «antes del despido», pese a ser superior al «salario promedio de la totalidad del año anterior»; confiriendo especial relevancia a que la oscilación al alza es «normal» (no anómala o debida a circunstancias no atendibles o extraordinarias).

107 ATS 23 de abril de 2014 (rec. 3174/2013).

lario; y podrían efectuarse pagos a cuenta, aunque considerando las implicaciones fiscales de esta opción.

9. La eventual consolidación del variable (en el concepto y/o en la cuantía). Mediante pacto individual o colectivo (con merma de su innata flexibilidad y en contra de lo previsto como solución subsidiaria en el art. 26.3 ET) cabría incorporar total o parcialmente la partida variable a la estructura salarial de referencia o, incluso, podría garantizarse el importe devengado como elemento consolidado, incorporando éste a tablas salariales de referencia para ejercicios sucesivos¹⁰⁸ o al salario contractual garantizado revisado. Ello forzaría incrementos en cascada respecto de otros elementos de la estructura salarial, salvo que fuera pactado lo contrario en cuanto a este último extremo. Y, por ende, sólo parece conveniente en el marco de modelos de remuneración variable utilizados en procesos periódicos de revisión salarial.
10. Naturalmente la introducción de variables es un proceso reversible y versátil. Pero el proceso de retorno al fijo o la modificación de los programas, esquemas o complementos retributivos variables están sujetos a los mismos límites que la modificación del salario fijo. Muchas vicisitudes laborales y empresariales pueden forzar o hacer aconsejable la cancelación de los planes o marcos de referencia del variable y en su caso la alteración del régimen de liquidación y pago, para introducir un régimen especial o en términos parciales y/o conforme a un nuevo calendario. Esto debería preverse o ser acordado de antemano mediante las correspondientes cláusulas de reserva; pero preferiblemente en términos de equilibrio, y forzando una renegociación, en evitación del riesgo de que se considere que la cláusula deja al arbitrio empresarial el cumplimiento del contrato; y sin perjudicar derechos en curso de adquisición y legítimas expectativas.
11. Asumimos la virtualidad y bondad del salario variable para establecer una diferenciación retributiva y sostenible económicamente, promotora de mejoras de la productividad y equitativa, atendiendo a que trata de ajustarse la remuneración al distinto valor añadido de la prestación laboral (por trabajador, por categorías, por centros, por empresas y por sectores). Parece, sin embargo, que al menos en niveles salariales inferiores debería establecerse un límite porcentual garante de la regularidad de ingresos salariales y, a la postre, preservador de la liquidez y solvencia del trabajador, de modo que no se quebrante la garantía de suficiencia de las partidas, fijas o variables, que conforman el salario regular en cómputo anual¹⁰⁹.



108 Como recompensa añadida o estable a logros en mejora de productividad, por ejemplo.

109 No debería descartarse una diversificación de los topes, en función de los niveles retributivos globales y/o en función de la naturaleza de los factores, variables y condicionantes ligados a cada concreta partida variable.

3.6. Cotización y tributación

Como se sabe, el art. 16 del RCLDSS, que no ha sido reformado, obliga a realizar imputaciones de las percepciones económicas laborales correspondientes a cada trabajador por año natural, atendiendo a la retribución total correspondiente al trabajador y que se perciba en ese mismo año. Concretamente: 1.– Se prorratean las prestaciones de devengo cierto y continuado, sujetas a un régimen de liquidación y pago con cadencia superior a la mensual. 2.– Se obliga a hacer, asimismo, un ajuste posterior, con prorrateo mensual y proyección retroactiva, en lo que respecta a las cantidades de devengo o disfrute incierto y cuya cuantificación anticipada resultare imposible; pero sin rebasar el año natural en el que se perciben. 3.– Viene a primar, pese a ello, el criterio de percepción sobre el criterio de devengo o, en su caso, frente al criterio del momento del desembolso empresarial.

Por su parte, el art. 23 RCLDSS, rompe con los referidos criterios a determinados efectos. Ni se toma el criterio del año natural de percepción, ni se acoge un criterio ligado al período real de devengo. Para mejoras de las indemnizaciones por despido o cese y para las mejoras sobre mínimos indemnizatorios correspondientes a fallecimientos, traslados o suspensiones, se toma un criterio especial nuevo: la forzada imputación de las percepciones recibidas sujetas a cotización al período de los 12 meses que preceden a su devengo. De modo que 2 años naturales pueden ser invadidos. Dicha regla no resulta, sin embargo, extrapolable a ningún otro tipo de partida. Ni siquiera a los incentivos vinculados a períodos de trabajo plurianuales, tengan o no carácter esporádico, y aunque el importe oscile de manera relevante de unos planes a otros; por el contrario, quedan sujetos a las reglas del art. 16. De modo que en los casos de liquidación al término de la relación importantes distorsiones podrían generarse (acrecentando de manera forzada y/o desproporcionada las bases reguladoras de las prestaciones sociales del ejercicio correspondiente, cuando se trate de trabajadores con bases de cotización por debajo de la base máxima¹¹⁰).

4. RETRIBUCIÓN FLEXIBLE

4.1. Concepto y lógica interna

Baste recordar ahora el concepto: la *retribución flexible*, también denominada *retribución a la carta*, es una técnica de individualización, optimización y flexibilización de las remu-

.....

110 A las denominadas *rentas irregulares* son aplicables las reducciones que contempla el art. 18 LIRPE, cumplidos sus cada vez más exigentes presupuestos y límites.

neraciones laborales, que posibilita la participación del trabajador en la elección del tipo de prestaciones que integrarán su retribución real; y también, en paralelo, posibilita una minimización de las cargas fiscales¹¹¹.

Aunque la cuantificación de la remuneración total (bruta) viene dada por la integración de las fuentes concurrentes (art. 3 y 26.3 ET), al trabajador se le permite intervenir activamente en la determinación de la composición de su paquete retributivo (vertiente cualitativa). Concretamente, puede optar por destinar parte de su remuneración, que de otro modo recibiría en metálico, a la cobertura de las prestaciones en especie previstas en el *PRF* o *Plan de Compensación Flexible (PCF)* más acordes con sus necesidades y preferencias. No es simplemente, por tanto, el resultado de adición/acumulación de beneficios sociales o de prestaciones en especie a un nivel salarial en metálico garantizado. Y podría formar parte de una política retributiva más compleja (aplicación de técnicas de *compensación total*), de modo que, junto al paquete de beneficios flexibles y junto al numerario garantizado, se suman determinados beneficios fijos elegidos por la empresa. La lógica interna es, por tanto, de simplicidad extrema. Pero su implementación y gestión reviste, en cambio, una dificultad extrema, al requerir la aplicación integrada de normas heterogéneas (laborales, fiscales y de Seguridad Social) tremendamente complejas y en inagotable proceso de cambio. Y puesto que la casuística tiende a infinito¹¹², también aquí resulta imposible establecer reglas de validez universal para resolver los problemas jurídico-laborales que suscitan los *PRF*.

Baste recordar que son múltiples los límites generales a los que quedan sujetos, al instrumentarse a través de ellos pagos salariales en especie: a) voluntariedad y reversibilidad; b) respeto del límite porcentual que instituye el art. 26.1 ET y que impide pagar más del 30 por 100 del salario total en especie y que garantiza la percepción de un metálico no inferior al SMI; c) idoneidad para cubrir fines particulares del trabajador; d) indisponibilidad de las cargas fiscales y de Seguridad Social, etc.

Y debe quedar claro, asimismo, que en el caso de simple adhesión a la oferta empresarial, sin adición de nuevos elementos, el salario bruto de partida no cambia, aunque se reduzcan las cargas fiscales, mejorando sólo el neto disponible. Pero a la par tampoco descienden (aunque mejore el neto o líquido disponible) las bases salariales de referencia para el cálculo de otras partidas, para la revisión o aplicación de incrementos salariales,

.....

111 Junto a la modernización e individualización salarial vinculada a la elección personalizada, puede ser utilizada como herramienta compensatoria o mitigadora de la pérdida de poder adquisitivo asociado a procesos de congelación y recorte salarial; y podría servir a fines de homogeneización salarial tras una sucesión empresarial. Aunque en ambos casos su implementación no es enteramente libre, sino que debe acomodarse a diversos límites (referidos, de una parte, a la introducción de prestaciones en especie; y de otra, a los correspondientes a supuestos de ajustes en los salarios y otras condiciones laborales aplicables en ese momento).

112 Cobertura contra mínimos garantizados *vs.* cobertura independiente, mediante mejoras superpuestas; Planes de proyección generalizada *vs.* reservados a determinadas categorías o trabajadores elegidos *ad personam*; carácter abierto *vs.* cerrado de la oferta de productos y servicios, etc.

para cuantificar los salarios de inactividad o las indemnizaciones por despido. Cuestión distinta es que se añadan en ese preciso momento prestaciones que, tomando como perspectiva la causa última de la atribución, y siendo defendible su carácter extrasalarial o mixto, puedan quedar extramuros del salario en sentido estricto a todos los efectos jurídico-laborales (siendo intrascendente que se ofrezca la posibilidad de elegir si se disfrutará en metálico o en especie).

4.2. Dificultosa supervivencia del salario flexible

Cabe cuestionarse si tendrá algún impacto en el terreno de la retribución flexible el proceso imparable de estrechamiento del campo extrasalarial, llegando a poner en cuestión su supervivencia o forzando una redefinición *in peius* de los *PRF*. Entendemos que la respuesta ha de ser negativa, puesto que está muy asentada la convicción de que su lógica, causalidad y funcionalidad interna (*retribuir mejor y con el mínimo coste*, y materializando su cobertura contra salarios mínimos garantizados por convenio y/o contrato, etc.) impide, sea cual sea el tipo de bien o servicio facilitado, la segmentación del importe afecto a *PRF* en dos bloques, el salarial y el extrasalarial. Por el contrario, todo se consideraría salarial¹¹³ (sin perjuicio del juego, reducidísimo ciertamente, de la excepción que acabamos de formular).

Eventualmente, por otra parte, se puede haber pretendido lisa y llanamente la incorporación a marcos o esquemas ordenados o a planes estructurados de viejos y consolidados beneficios sociales, con asentado, pacífico e incuestionable carácter extrasalarial a efectos laborales (en su caso, con fines de racionalización o de homogeneización de la política retributiva empresarial). En tal caso, es evidente que no debiera cambiar la calificación jurídica de aquéllos, aunque convivan con prestaciones salariales en un llamado *PRF*. Y conviene ir todavía más allá, pues ese planteamiento es estático y excesivamente simplista. No se está tomando en consideración que la empresa podría incorporar *ex novo* un *PRF*, superpuesto a salarios de partida. Y ello, con el ánimo de reducir el coste bruto total de sus mejoras en la política de compensación del personal en sentido amplio, incorporando prestaciones con fiscalidad favorable; pero también con el doble propósito añadido de modernizar dicha política, y de contener los costes colaterales vinculados a indemnizaciones o a otras partidas que, *ex lege*, por convenio o por contrato, deben ser cuantificados en función de los salarios. Y podría optar por introducir *ex novo* prestaciones económicas en especie que, hoy por hoy, y se comparta o no el criterio, siguen considerándose extrasalariales a efectos laborales, siquiera con fisuras y débiles condicionantes (tarjetas de transporte, cheque de comida, ayuda guardería y seguro médico).

.....

113 LÓPEZ SÁNCHEZ, C., *op. cit.*, p. 14; LLOMPART BENNÀSSAR, M., *op. cit.*, p. 111.

Y puede ser ese conjunto de consideraciones (y no sólo el margen que nuestra legislación deja para posibilitar el disfrute de *economías de opción* y de *economías de escala*) el que anime a ofrecer esa clase de percepciones extrasalariales en especie; o incluso prestaciones de uso mixto (personal y profesional, tales como vehículos, equipamiento informático, dispositivos electrónicos, etc.) que serían calificables sólo parcialmente como salariales. Por ello, los *PRF* no tendrían por qué perder su razón de ser en nuestro marco de relaciones laborales; ni generar incrementos salariales en cascada¹¹⁴.

Podemos decir, a modo de balance, que los *PRF* han contado en la última década con un éxito creciente, sobre todo en empresas de mayor tamaño. Pero, además, se ha tendido a racionalizar y ampliar la oferta tradicional de prestaciones en especie y beneficios sociales y a reconducirlos hacia planes o marcos estructurados, denominados *PRF* o *PCF*. Se acusa, asimismo, una recepción creciente en la negociación colectiva¹¹⁵, en algunos casos con incorporación de una reglamentación completísima (ej. CC *CEPSA*); con cierta propensión a ampliar y generalizar la oferta, que se haría extensiva a empleados sujetos estrictamente a salarios convencionales no mejorados y/o con remuneraciones inferiores a la base máxima de cotización¹¹⁶. Y ciertamente tras estos años de moderación o de recortes en los salarios, forzados por la grave situación de crisis y su impacto sobre las empresas y el empleo, bien podrían, junto a la retribución variable, seguirse promoviendo en el corto

114 Podría articularse la oferta o el pacto en forma inversa a la habitual: garantizando especie sustituible, mediante acuerdo individual, por metálico. En ese marco, si el trabajador optase por sustituir la especie ofrecida –con un valor económico predeterminado– por la cifra en metálico equivalente: no habría que incrementar el valor total de referencia, para garantizar equivalencia en términos netos. En tal caso, no obstante, el metálico recibido «por sustitución voluntaria» difícilmente escaparía a la calificación de salarial, con todas las consecuencias. No se estaría disponiendo ilegítimamente de la calificación, sino eligiendo entre más extrasalarial o, por el contrario, más salarial. Asumimos que este planteamiento, no obstante, es terreno abonado para la controversia.

115 Nos remitimos a los siguientes ejemplos de convenios colectivos. CC de *ámbito empresarial o inferior*: art. 42 CC *European Air Transport Leipzig GmbH*, sucursal en España (BOE 8-1-2013); art. 31 CC *Alcatel Lucent España* (BOE 13-2-2013); art. 15 CC *Umivale MATEPSS* (BOE 15-2-2013); art. 42 del IV CC *Iberdrola Ingeniería y Construcción* (BOE 13-5-2013); art. 24 CC *Asepeyo* (BOE 19-8-2013); Anexo V– Epígrafe 3 CC *BSH Electrodomésticos España, SA*– servicio BSH al cliente– zona 1, noroeste (BOE 25-10-2013); y Anexo V del CC de la misma empresa –Servicio BSH al Cliente. Zona 6 Andalucía– (BOJA 24-12-2013); art. 18 CC *Red Novanca*, Comunidad de Madrid (BOCAM 1-11-2013); art. 45 bis XII CC *HibuConnect* (BOE 12-6-2013); art. 30 CC *Altadis* (BOE 27-06-2012); Cláusula 77 bis) X CC *Cepsa, Refinería La Rábida*, 2012-2013 (BOPH 29-8-2012); art. 28 CC *CEPSA* (BOE 19-12-2013); art. 52 CC *SGL Carbón* (BOP 21-10-2011); art. 56 del VIII CC *Red Eléctrica de España* (BOE 31-01-2004) y IX CC de eficacia limitada de esta misma empresa; arts. 37, 42 y DA 3ª III CC *Volkswagen–Audi España, SA* (BOPB 30-03-2010); Cláusula Adicional 4ª XVIII CC de *SEAT* (BOE 19-12-2012); art. 43 del CC de *Aparcamientos Urbanos de Sevilla*, 2012-2015 (BOPS 21-03-2013); DA 5ª CC *Grupo Cetelem* (BOE 19-12-2013); art. 90 CC *HEFAME* (BOE 8-1-14). Y por lo que respecta al *ámbito sectorial*: art. 12.4 del XXII CC *Banca* (BOE 5-5-2012); art. 40.2 del CC *Cajas de Ahorros* (para 2011-2014) ; art. 43 del CC *Agencias de viaje* (BOE 22-08-2013); art. 14 CC *Grandes Almacenes*; art. 83 II CC *ONO* (2012-2015). Todos ellos, suscritos antes de la entrada en vigor de la reforma de la normativa de cotización, conviene apuntarlo. Pero después de ella todavía se mantienen: así, en art. 53 y cc del X CC *Red Eléctrica Española, SAU*. (BOE 25-06-2014); art. 27 V CC *Cemex España Operaciones, S. L. U. Actividad de fabricación de cemento 2014-2016* (BOE 17-6-2014) art. 7 bis CC *FritRavich, SL*. (BOE 29-08-2015); art. 22.4 XXVII CC *Philips Ibérica, SAU* (BOE 22 -07-2014); art. 52 CC *Inaer Helicópteros, SAU* (BOE 19-08-2015) art. 13 CC *Marco para los Establecimientos Financieros de Crédito 2015-2016*(BOE 1-3-2016); art. 24 CC *Danone* (BOE 20-8-2015); DF 1ª *Nuclenor, SA*. (BOE 21-3-2014).

116 Informe «Prácticas Empresariales sobre Retribución Flexible en España-2013» EDENRED–Grupo de investigación ISDE de la Universidad de Granada, abril 2014.

plazo como técnica de mejora cualitativa de las políticas retributivas y como instrumento de mejora cuantitativa indirecta.

Por lo demás, hay margen para impulsar una evolución imaginativa, que dé entrada en el seno de las políticas de compensación a prestaciones atípicas enderezadas a proporcionar mayor bienestar laboral, a mejorar las posibilidades de conciliación; así como a los denominados «productos facilitadores de vida» y «soluciones *wellness*»; y a «fórmulas formativas». Y no hay por qué descartar que tome un valor central lo que podría denominarse la ingeniería del tiempo de trabajo, atendiendo a la revalorización de la disponibilidad de tiempo libre, y que se incorporen incentivos por resultados instrumentados mediante figuras de inactividad laboral retribuida o el reconocimiento de días adicionales de vacaciones, que se impulsen fórmulas de trabajo a distancia –facilitando todos los medios necesarios–, etc.

4.3. Impacto de las reformas en materia de cotización y de tributación de las percepciones económicas laborales

Los profundos cambios adoptados en el terreno de la cotización (del viejo art. 109.2 LGSS –nuevo art. 147 TRLGSS– y del art. 23 RCLDSS) no debieran haber tenido impacto desfavorable en el mantenimiento de estos sistemas, por distintos tipos de consideraciones:

1. La implantación de *PRF* no posibilita ni la alteración, ni la diversificación de bases de cotización en función de las prestaciones elegidas por cada trabajador¹¹⁷. Las reformas han minimizado y cerrado el terreno de prestaciones excluidas y excluibles de la base de cotización; con desvinculación casi total de sus reglas de referencia respecto de las previstas por el ordenamiento tributario a efectos de no sujeción y de exención del IRPF.
2. Las mencionadas y radicales reformas han tenido un impacto profundo en el marco de políticas y/o estructuras retributivas atomizadas; es decir, en el contexto de prácticas de diversificación de partidas –en metálico y/o en especie–, desestructuradas

.....

117 Inicialmente, siempre antes de las Reformas constrictoras del terreno de exclusiones de la base de cotización y exenciones operadas por los RRDDL 20/2012 y 16/2013, la TGSS adoptó una posición de permisividad (contestaciones no vinculantes de la TGSS, de 7 de marzo y 13 de octubre de 2005). Más exactamente, dentro y fuera de los *PRF*, y con criterio que compartimos, permitía aplicar las reglas de cotización favorables previstas para determinadas prestaciones en especie. Posteriormente cambia su postura, a remolque del criterio contrario de la ITSS, entendiéndose sujeto a cotización el importe monetario total afectado al *PRF* (Resol. DGITSS 17 marzo 2008 y de TGSS 25 febrero 2010, en respuesta a la Consulta 8/2010) y Oficio de la Subdirección General de Ordenación e Impugnaciones de la TGSS, núm. 447/2011, 22 de agosto. Tras la Reforma operada por el RDL 16/2013 se elimina todo margen de controversia sobre la discutida posibilidad de disfrutar de «economías de opción» (contracción de cargas) en el terreno de la cotización, dentro y fuera de *PRFs*. De modo que en caso de haber acatado los criterios administrativos de la TGSS y la ITSS antes de la Reforma de 2013, no sería de esperar ningún impacto especial. En otro caso, la empresa tendría la responsabilidad de regularizar.

y/o sencillamente no enmarcadas en o desvinculadas de *PRFs*. Y ello, porque siendo prestaciones en especie independientes, tenían abierta la posibilidad del doble aprovechamiento de las *economías de opción* generadas por la legislación de Seguridad Social precedente, en paralelo con la legislación fiscal y su lógica. Y en ese terreno es de suponer que el notable encarecimiento se habrá sufrido por los trabajadores con salarios por debajo del tope máximo de la base de cotización de manera compartida con la empresa (cuota obrera y empresarial¹¹⁸, respectivamente). Y ello, sin perjuicio de la eventual operatividad de los pactos de *gross up* (transparentes, pero garantes del disfrute de un importe monetario neto determinado, y sin fuga de la cotización o de la tributación de partidas o incrementos destinados a garantizar el neto convenido¹¹⁹) y/o de eventuales cláusulas de garantía de neutralidad de la retribución neta o líquida ante cambios fiscales y de Seguridad Social. Y sin perjuicio también de eventuales ajustes peyorativos posteriores¹²⁰ (en ningún caso, retroactivos) –a veces amparados *ex ante* por previsiones convencionales¹²¹–. Efectivamente, se ha minimizado la operatividad de las denominadas *economías de opción*; que, por lo que respecta a la cotización, subsiste sólo en el caso de dos tipos de prestaciones en especie sujetas, pero con reglas de valoración monetaria «favorables» (el uso vivienda, sea o no propiedad de la empresa¹²², así como la utilización de vehículo puesto a disposición por la empresa) y en determinados casos en los que las nuevas reglas propias valoración a efectos de cotización resultan favorables. De modo que, a través de estas reformas en el terreno de la cotización se ha producido una nivelación de cargas de seguridad social a escala global. De una parte, se equipara el tratamiento de las empresas y trabajadores que cotizaban por el montante íntegro cubierto por *PRFs*, pese a comprender prestaciones «privilegiadas» (en línea conservadora y aplicando los criterios administrativos antes referenciados) respecto de aquellas que satisfacían exactamente las mismas prestaciones, pero en forma independiente



118 El incremento de costes asociado a la cuota empresarial no sería repercutible de manera inmediata, sin perjuicio de posibles ajustes posteriores en la política retributiva general o en el marco de los *PRFs* (a través de los procedimientos previstos en los arts. 41, 82.3, 84.2, ET, y cumpliendo los presupuestos causales o requerimientos adicionales correspondientes a algunos de tales procesos).

119 Pero, a la par, sin posibilidad de que la empresa retenga, caso de mejorar la fiscalidad de las prestaciones, la cantidad equivalente al ahorro fiscal.

120 Todo ello, salvo aislados supuestos en los que el *PRF* no queda garantizado ni por convenio, ni por contrato, ni mediante condición más beneficiosa consolidada. *Vid.* SAN 14/2012, 3 febrero (Asunto CAM), en la que se considera legítima la supresión unilateral de la '*flexi-nómina*'.

121 Cláusulas que normalmente serán reflejo de pactos individuales; aunque no faltan ejemplos de cláusulas convencionales en las que se refleja la preocupación por el devenir de las normas fiscales y de Seguridad social o en los que expresamente se descarga a las empresas de cualquier sobre coste ligado a cambios en la legislación fiscal que pudieran resultar desfavorables para los trabajadores.

122 Se produce un apartamiento de la norma fiscal; que se reformó en 2012, por Ley 16/2012, para poner punto final a la vieja posibilidad de utilizar el criterio legal de valoración en supuestos de cesión de vivienda arrendada por el empleador, prescindiendo del importe del desembolso real empresarial en concepto de renta.

y que podían tener encaje cómodo en las viejas y generosas exclusiones de la base de cotización previstas en los viejos arts. 109 LGSS y 23 RCLDSS (y que, por tanto, indiscutiblemente podían aprovechar las correspondientes *economías de opción*) en perjuicio de las segundas. Nivelaba, asimismo, a trabajadores que ni siquiera disfrutaban prestaciones en especie o beneficios sociales gestionados y financiados por las empresas y que se costeaban idénticas prestaciones con cargo a un salario total idéntico, aunque valorado y satisfecho en dinero.

3. Por su parte, meses más tarde el art. 23 RCLDSS ha sufrido cambios profundos y complejos en su redacción (RD 637/2014, 25 julio). Efectivamente, en él se instituyen tres tipos de rompedoras reglas para la determinación de las bases de cotización y de las cuotas correspondientes: reglas de calificación –inclusión *vs.* exclusión de la base de cotización y sobre su consideración como percepciones dinerarias o en especie¹²³–; pero también originales normas de cuantificación o determinación del valor monetario computable, así como pautas indisponibles para la imputación temporal de algunos tipos de percepciones económicas. Incorpora reglas propias de cuantificación e imputación temporal de conceptos retributivos computables que afectan tanto a la especie, como al metálico a efectos de cotización, rompiendo el viejo vínculo legal con la normativa fiscal «homóloga» (salvo por lo que respecta a las reglas especiales previstas para supuestos de disfrute de vivienda propiedad de la empresa y de los de puesta a disposición de vehículos para fines particulares)¹²⁴. Pero analizados los cambios introducidos desde la perspectiva de los *PRF* en su configuración prototípica y clásica, debe convenirse en que no genera tampoco un impacto especial, desde el momento en el que lo que se sujeta a cotización, según criterios administrativos, es el importe íntegro monetario garantizado y afectado al *PRF*, cualquiera que sea su utilización efectiva y la clase de bienes y servicios elegidos (y abstracción hecha del importe monetario que quepa imputar a cada prestación en especie en abstracto, aisladamente considerada, acudiendo a las indisponibles reglas de cuantificación del art. 23 RCLDSS)¹²⁵. Y el hecho de que según

123 Desaparece la regla copiada de la norma tributaria sobre la consideración como dineraria de las prestaciones afectas, *ex convenio* o *ex contrato individual*, a consumos o destinos específicos. Pero la reforma resulta inocua. Se tratan como dinerarias (aunque laboralmente puedan considerarse en especie). Los vales, cheques o tarjetas se valoran por su importe. Y el concepto de remuneración en especie se toma de la norma fiscal.

124 La desvinculación respecto del art. 43 LIRPF y cc. ha sido casi total, salvo por lo que respecta a la valoración de la vivienda propiedad de la empresa, los vehículos y los préstamos (art. 23.1.B), apartados d) y e) RCLDSS. Incluso en ese marco se produce un ligero apartamiento, dado que la regla tributaria de valoración de la vivienda se utiliza también, aunque no sea propiedad de la empresa.

125 Sin que sea factible acudir a un planteamiento como el admitido abiertamente en el terreno fiscal. Y es que la DGT exige que se formalice un acuerdo individual de novación del metálico garantizado, que se sustituye por las prestaciones en especie escogidas por el trabajador dentro de las posibilidades ofrecidas dentro del PCF y que aprovechan las reglas de exención y cuantificación hasta el valor de la prestación, coincida o no con el valor imputable fiscalmente. En el ámbito de la cotización, esta fragmentación del paquete retributivo para fines fiscales no abriría, adicionalmente, intensificadas posibilidades de fuga de la cotización (habida cuenta de la favorabilidad extrema

el criterio administrativo imperante en el ámbito tributario sea necesario un acuerdo de novación del metálico en especie para el disfrute de ventajas fiscales¹²⁶ (y que desde esa lógica y en aras también de la seguridad jurídica que proporciona el pacto expreso y escrito, así lo exijan también los convenios colectivos) no cambia nuestra interpretación, ni posibilita el aprovechamiento de reglas de valoración eventualmente más favorables. Otra cosa será en el caso de viejas políticas concesivas de beneficios sociales o prestaciones en especie desestructuradas (no organizadas en los denominados *PRF*) o programas de retribución flexible contruidos «a la inversa», como se ha planteado *supra* (garantes de especie, sustituible mediante pacto por el valor monetario desembolsado por la empresa).

ANA MATORRAS DÍAZ-CANEJA

*Profesora Agregada de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social.
Universidad Pontificia Comillas de Madrid. Facultad de Derecho (ICADE)
matorras@icade.comillas.edu*

.....
de algunas de las novedosas reglas de cuantificación de la especie). Recuérdese, por lo demás, el tenor del viejo art. 105 LGSS (actual art. 143 TRLGSS) que fuerza a considerar nulo todo pacto «que pretenda alterar las bases de cotización que se fijan en el art. 147»).

126 Sin que baste una simple mediación en el pago. Por todas, Consulta DGT 13 abril 2015 (V1127-15).