

# Políticas remunerativas

Grupo de Investigación *ius et veritas*  
Eduardo Cueva Vieira  
Bruno Debenedetti Luján  
Reyna Silva Santisteban Rottiers  
Lorena Sarmiento Aguirre

“Solo los esclavos necesitan de vigilancia para trabajar,  
los hombres libres lo hacen por convicción, por  
responsabilidad”.  
P. Drucker

## 1. Introducción

El salario es trascendental en la vida de los trabajadores ya que es la única contraprestación por sus servicios e incluye todos los conceptos que le significan una ventaja patrimonial, es “la única fuente de ingresos que permite hacer frente con dignidad a sus necesidades vitales de todo orden y las de su familia, cuando la tiene”<sup>(1)</sup>; esta visión dista de la que se tenía en los albores de la sociedad industrial donde el concepto de “la escuela liberal clásica del *laissez faire, laissez passer* que se fundaba en la ley económica de la oferta y la demanda, que regulaba el precio de la mano de obra igual que cualquier otra mercancía”<sup>(2)</sup>.

Es en este contexto que el Derecho del Trabajo se fortalece, uno de sus logros es el de hacer entender al salario no solamente en su dimensión contraprestativa sino también en su dimensión social, ya no se remunera solamente el servicio directo del trabajador sino que surgen los complementos y suplementos remunerativos, ya que “los principios de la solidaridad han impuesto tomar en cuenta las necesidades de los trabajadores para fijar la retribución, por lo que muchos aspectos, complementos o suplementos del salario, han ingresado a formar parte de la

seguridad social, remunerándose así, no solamente el trabajo, sino considerándose también factores económicos o sociales”<sup>(3)</sup>.

Dicho esto, nuestra investigación se funda en presentar las formas en que el mercado moderno se preocupa por la dimensión social del salario, el bienestar general del trabajador y de su entorno familiar, por el “hecho de ser la actividad laborativa el único modo que normalmente tiene el hombre de procurarse los medios de subsistencia (carácter alimentarios de la remuneración), por ello debe ganar, con dicho trabajo, lo necesario para vivir dignamente”<sup>(4)</sup>. Estas nuevas formas de entender el salario no deben dejar de lado los válidos intereses de los empleadores, comienzan a ser concientes que un empleado bien remunerado es pieza fundamental para el crecimiento sostenido de la empresa con los beneficios que esto supone finalmente para la sociedad. Una adecuada política salarial debe evaluar las características especiales de cada uno de los trabajadores, lo cual por conocer los orígenes del salario y su evolución dentro de nuestro ordenamiento jurídico, las normas nacionales y extranjeras que lo regulan, los conceptos que pueden o no formar parte del mismo, y las contingencias personales y tributarias de su uso inadecuado, todo lo cual tratamos de enfocar en el presente trabajo.

(1) CONFLITTI, Mario César. *Sueldos y Jornales*. Buenos Aires: Universidad, 1988. p. 33.

(2) *Ibid.*; p. 35.

(3) ETALA, Juan José. *Política salarial y negociación colectiva*. En: *Derecho del Trabajo*. 2005-A. p. 725.

(4) CONFLITTI, Mario César. *Op. cit.*; p. 32.

## 2. Antecedentes históricos

La palabra remuneración etimológicamente proviene del latín *remuneratio* que significa premio o recompensa merecida. Presenta mayor relación a lo que sería “salario” en latín *salarium*, que significa “estipendio o recompensa que los amos dan a los criados por razón de su servicio o trabajo; por extensión, es el estipendio con que se retribuyen servicios personales”<sup>(5)</sup>. A lo largo de la historia se ha tratado de llenar de contenido la palabra salario siendo esta influenciada por elementos no legales. Así desde el punto de vista político social la remuneración o salario puede considerarse como una obligación alimentaria que el empleador asume como consecuencia de un contrato de trabajo, por tanto el empleador asume la responsabilidad de atender las necesidades vitales del trabajador; como consecuencia de ello, el trabajador lucha por obtener un salario a afectos que pueda cubrir sus necesidades más elementales. Esta pugna se ha consolidado como elemento esencial de la relación laboral. Sin embargo, parece que el concepto de salario o remuneración no es estable, siendo imposible llegar a un solo concepto el cual está influenciado por elementos jurídicos, sociales, económicos e incluso filosóficos.

### 2.1. Generalidades

En la época antigua -Grecia y Roma- no existía una remuneración equiparable a la de nuestros tiempos pero ya se presentaba una diferencia entre trabajadores libres y los esclavos. Es en esta época en la que por primera vez se emitió un edicto mediante el cual se fijaron tablas de salarios de acuerdo a las actividades realizadas. Esta es entonces la primera muestra que encontramos de regulación de la remuneración.

Posteriormente, en la Edad Media, puede decirse que la determinación de los salarios era complicada ya que se empezaron a crear instituciones y reglamentos sobre la materia.

Más adelante, Santo Tomás definió el salario obrero como un elemento que se basaba en una sociedad equilibrada: el trabajador aportaba su fuerza realizando las labores y el empleador se beneficiaba con dicha fuerza por lo que debía pagar

dicho resultado para así mantener el ideal de una sociedad equilibrada. De esta manera todo hombre válido, laborioso y económico, debía poder vivir de su trabajo, dar vida a los suyos y ahorrar para “los días malos” con lo cual está intrínseca la idea de un salario, que además de ser percibido, debía tener el mismo valor que su labor realizada.

Es luego de muchos años, con los canonistas en que se empezó a distinguir el salario en dinero del en especie, condenando a este al que luego en el siglo XIX se denominó *truck system*.

Con el desarrollo del comercio y la aparición de los agentes mercantiles el concepto de salario como contraprestación a la labor de trabajo que debía incluir algo más que una mera cantidad necesaria para cubrir las necesidades básicas de los trabajadores se pierde y por el contrario, los mercantilistas, propiciaban la fijación del salario teniendo en cuenta solo el mínimo necesario para la subsistencia, se iniciaba pues una economía liberalizada en la que los mercantilistas se orientaban a obtener la mayor riqueza posible para cada operación comercial<sup>(6)</sup>.

Hasta aquí podemos señalar que es imposible establecer parámetros objetivos vinculantes para determinar de manera rígida qué es un salario justo, mínimo, que pueda cubrir todas las necesidades de los trabajadores incluyendo una provisión a futuro.

Consideramos que es con Adam Smith en que el concepto y los elementos integrantes del salario encuentran su mayor amplitud; aun así Adam Smith reconoce la existencia de un salario mínimo “necesario a la vida del obrero y su familia”, pero sin embargo reconoce que no puede precisar la cuantía del mismo. Explica entonces que la determinación de un salario en un tiempo y lugar determinado era el resultado del equilibrio entre la demanda de trabajo de los empleadores y la oferta de trabajadores, incluyendo un mínimo: el necesario para subsistencia, aunque señale que no se agote en esto. Esto es a todas luces, la aplicación de la conocida ley de la oferta y la demanda.

Hay diversidad de conceptos a lo largo de la historia y de acuerdo al pensamiento y corrientes filosóficas las cuales le pueden atribuir más o menos elementos al concepto de salario, dándole un carácter más social o más económico en términos de eficiencia. Uno de los personajes más

(5) SABINO, Carlos. *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales*. 1era. edición. Buenos Aires: Heliasta, 1998.

(6) ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA. Tomo IX. OMEBA, 1964. p. 335.

resaltante fue Marx, quien sostuvo que el valor del trabajo del asalariado debía ser igual al valor total del producto que hubiese realizado, vuelve pues la idea de una valoración equitativa de la mano de obra, deduciendo el costo de la materia prima; por lo que el empleador se apropiaría, según su doctrina, de una parte del beneficio que corresponde al obrero al haber producido el bien u otorgado el servicio. Marx establece un elemento que para él es más que claro: el salario constituye el único factor que da valor a un producto, por lo tanto, el beneficio del trabajador debe depender exclusivamente de la diferencia -plusvalía- entre lo que le cuesta la mano de obra a la industria y el precio en que vende esta la materia prima elaborada. El empresario quedaría con un beneficio que iría a aumentar su capital, produciéndose así un enriquecimiento ilícito por parte del empleador en perjuicio de los obreros<sup>(7)</sup>.

Pero no solo el desarrollo del concepto se vivió en Europa. Aunque de forma más tardía, también se pueden hallar antecedentes históricos que advierten la preocupación que sobre la remuneración se ha tenido en nuestro periodo colonial en territorio latinoamericano. Es así que en la Recopilación de Indias se establecía como mandato, entre otras cosas, que el pago de “un salario justo y suficiente para las necesidades del indio” debía ser trasladado por los virreyes y demás gobernantes previa consulta con personas expertas y se prohibía su pago en especie. Como se ve ya existe una diferenciación en pago en especie de un pago en dinero.

La reglamentación dictada en 1574 por el virrey Toledo establecía que el salario debía ser justo y abonarse en efectivo, prohibiéndose expresamente la remuneración en chicha o vino. Por su parte, la Real Cédula del Rey Felipe III establecía que la remuneración se efectivizaría en forma diaria o semanal. Estos son los inicios de una regulación en América Latina de aspectos meramente laborales<sup>(8)</sup>.

Esta evolución del concepto salario nos lleva actualmente a establecer, tal vez no salarios mínimos, sino parámetros y elementos que determinen y hagan más fácil establecer qué debe incluirse en la fijación de los salarios.

### 3. La regulación y concepto de remuneración en las últimas décadas en el Perú

Nuestra historia nos presenta un sinnúmero de estilos, regímenes y políticas cada una más distinta que la otra. Encontramos cambios totales de sistema en cortos periodos de tiempo, y es que existe enraizada en nuestra política la idea de un cambio radical, la consigna de borrar cualquier obra realizada por el gobierno anterior. Somos una nación que no ha logrado la integración social, económica, política y cultural. Además, se han experimentado sucesivas crisis, desde problemas económicos hasta situaciones de extrema violencia y guerra interna. A principios de los noventa, las manifestaciones más evidentes de dicha crisis empezaron a ser paliadas: se logró estabilizar la economía y derrotar a la violencia terrorista; sin embargo no se lograron mejoras significativas en la calidad de vida de los peruanos, esto tiene que ver, en parte por las políticas laborales.

Como hemos venido señalando, el régimen laboral no es ajeno a esta realidad política pendulante.

De esta manera, a finales de los años 1960 e inicios de los 1970, vivíamos una política dictatorial, con el general Velasco Alvarado en el mando. Se vivía por entonces una tendencia política influenciada por el comunismo. La dictadura de Velasco significó una política proteccionista en términos laborales, en la que la figura del trabajador tenía rasgos de control y muchas veces empresario, en términos de remuneración se le dio al trabajador un papel decisivo y un grado superior de decisión en la fijación de las mismas<sup>(9)</sup>. De regreso a la democracia, con el segundo gobierno del presidente Belaúnde Terry, la tendencia a la creación de normas se mantuvo vigente aunque el objeto de estas varió de manera sustancial. Ya no es posible afirmar que existe una política proteccionista a favor de los trabajadores. Cabe señalar que el Perú en términos económicos atravesaba por una situación más que difícil, lo que se vio claramente reflejado tanto en el ritmo y calidad de vida de los peruanos como en la manifiesta afectación en las inversiones. Si bien es cierto se vivía un ambiente democrático la

(7) MEJIA ALVAREZ, Juan. *Salarios*. Bogotá: Pontificia Universidad de Colombia, 1983. p. 30.

(8) *Ibid.*, p. 33.

(9) DEVEALI, Mario. *Derecho del Trabajo*. Tomo II. 2da. edición. Buenos Aires: La ley, 1972. p. 620.

coyuntura económica se originó a consecuencia de una política populista, subsidiaria, crecida en la época de la dictadura militar. Hasta este momento, la normativa laboral era compleja y no definió de manera concreta cuáles eran los elementos que tenían un carácter remunerativo.

Posteriormente, en el gobierno aprista se estableció una política altamente proteccionista que tenía como objetivo beneficiar al trabajador, se crearon elementos remunerativos y la mayoría de beneficios sociales como elementos de ingresos para los trabajadores, se mantuvo la tendencia a la creación de normas que seguían bajo el régimen legalista e intervencionista contenida en la Constitución de 1979, que consolidaba a un Estado como un agente económico del mercado, un actor más en el mercado<sup>(10)</sup>.

La década de Fujimori instauró una economía neoliberal, fundamentada en el libre mercado, teniendo a un Estado garantista. Cabe señalar que este régimen trajo consigo una renovación de normas pero se mantiene la costumbre de creación normativa, a pesar que se esbozaron intenciones de mantener un cuerpo normativo general unitario con el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo 728, Ley de Competitividad y Productividad Laboral -en adelante, LPCL.

Resulta importante señalar que en esta época se dejaron de lado una serie de derechos laborales y se propugnó la flexibilización en las relaciones laborales. Sin embargo, en términos de remuneración, es preciso afirmar que se logró determinar de manera más o menos clara los elementos que pueden considerarse como remunerativos, llegando pues a una definición más clara de lo que es remuneración. De igual manera, se dejó de lado el papel del Estado intervencionista, actor principal de mercado, sin embargo la realidad reflejaba una insuficiencia en términos de cantidad, de las remuneraciones y el nivel alto de informalidad laboral.

#### 4. Situación actual: algunos datos estadísticos

Se podría afirmar que el Perú es uno de los países más costosos en términos de remuneración,

en tanto incluye como tal una gran cantidad de elementos remunerativos y condiciones laborales que, para un ojo inversionista y/o empresario, se traducen en mayores costos. Podemos afirmar que nuestra realidad remunerativa origina un escenario económico menos competitivo en relación a otros países en Sudamérica, así lo demuestra el siguiente cuadro comparativo<sup>(11)</sup>:

Pais	Costo adicional al salario (en %)
Argentina	49
Brasil	58.2
Chile	38.0
Colombia	52.9
Perú	55.5
México	49

Sin embargo, el real costo laboral por hora y por modalidad de contratación (dólares corrientes) se puede ver reflejado claramente en el siguiente cuadro<sup>(12)</sup>:

	Trabajador con contrato		sin contrato
	plazo indefinido	plazo fijo	
Perú	2.04	1.32	0.97
Argentina	6.37	3.54	2.97
Brasil	5.45	4.16	2.96
Chile	3.76	2.21	1.83
Colombia	2.28	1.52	1.00

Esta aparente incongruencia está estrechamente relacionada con: (i) la diferencia en el tipo de contrataciones; y, (ii) los costos no salariales y su debida diferenciación de los costos salariales computables en la remuneración. Esto se resume en que el empleador puede no buscar mayores incentivos para llegar a una contratación que incluyan conceptos no salariales como son los beneficios sociales.

De acuerdo al análisis anterior es pertinente señalar que parece existir una relación inversa entre altos costos laborales y bajos ingresos de los trabajadores<sup>(13)</sup>.

(10) DIARIO EL COMERCIO. *Datos de la situación laboral en el país desde 1962 hasta Fujimori*. Agosto, 2003.

(11) AGUINAGA MEZA, Ernesto Alonso. *Sobrecostos laborales: mito y realidad*. En: *Revista peruana de Derecho de la Empresa*. Año XIX. Número 58. Lima: Asesorandina, 2004. p. 214; y, VEGA RUIZ, Maria Luz. *La reforma laboral en América Latina 15 años después*. OIT, 2005. pp. 54 y 55.

(12) *Ibid.*; p. 219.

(13) *Ibid.*; p. 220.

## 5. Regulación extranjera relevante

A efectos de continuar con nuestro análisis, revisaremos alguna regulación extranjera relevante, lo que nos dará mayores luces para entender en qué terreno nos desarrollamos en relación con otras realidades económicas y sociales. En España las fuentes de las que se nutre la regulación sobre las remuneraciones son las mismas que regulan el resto de las condiciones de trabajo, como el artículo 35.1 de la Constitución Española del 27 de diciembre de 1978, algunos Convenios de la OIT, varios artículos del Estatuto de los Trabajadores, el Decreto 2380/1973 y la Orden del 22 de noviembre de 1973<sup>(14)</sup>.

La constitución española en su artículo 35.1 reconoce a todos los trabajadores el derecho a una remuneración suficiente para satisfacer sus necesidades y las de su familia, sin que en ningún caso pueda hacerse discriminación por razón de sexo.

Las normas internacionales de las cuales se informa el ordenamiento español son el preámbulo de la Constitución de la OIT -respecto a la garantía a un salario vital y la Declaración de Filadelfia- que señala que “se debe lograr la elevación del nivel de vida y adoptar en materia de salarios y ganancias, así como medidas destinadas a garantizar a todos una justa distribución de los frutos del progreso y un salario mínimo vital”<sup>(15)</sup>.

Evidentemente, el Derecho español recoge la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948 cuyo artículo 23.2 señala que “toda persona tiene derecho, sin discriminación alguna a igual salario por trabajo igual” y “toda persona que trabaja tiene derecho a una remuneración equitativa y satisfactoria que le asegure, así como a su familia, una existencia conforme a la dignidad humana”.

El Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de 1966 cuyo artículo 7 señala que toda persona tiene derecho a “una remuneración que proporcione como mínimo, a todos los trabajadores un salario equitativo e igual por trabajo de igual valor, sin distinciones de ninguna especie; en particular debe asegurarse a las mujeres condiciones de trabajo no inferiores a

las de los hombres, con salario igual por trabajo igual y condiciones de existencia dignas para ellos y para sus familias”.

La Carta Social Europea de 1961, manifiesta que todos los trabajadores tiene derecho a una remuneración suficiente que les proporcione a ellos un nivel de vida decoroso, el cual incluye el derecho a una remuneración equitativa, a una remuneración suficiente, a un incremento por horas extras, a una remuneración igual por trabajo de igual valor, a un plazo razonable de preaviso en caso de terminación del vínculo y a no sufrir retenciones sobre los salarios sino en condiciones legal o convencionalmente determinadas.

Similares menciones se encuentran recogidas en la Convención Internacional sobre Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Racial y en la Convención Internacional sobre Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer.

En relación a los convenios OIT, encontramos el Convenio 26, de junio de 1928 (ratificado por España y Perú) relativo al establecimiento de métodos para la fijación de salarios mínimos, el Convenio 99 (ratificado por Perú el 15 de diciembre de 1959 y por España el 27 de febrero de 1970 relativo a la fijación de salarios mínimos para la agricultura, el Convenio 131 referido a la fijación de salarios mínimos en especial para los Estados en vías de desarrollo (no aprobado por Perú), el Convenio 95 (no ratificado) relativo a la protección del salario y que se aplica a todas las personas a quienes se pague o deba pagarse un salario, el Convenio 100 (no ratificado por Perú) en referencia a la igualdad de remuneración entre la mano de obra masculina y la mano de obra femenina por un trabajo de igual valor, el cual no contempla exclusiones.

Finalmente, encontramos las recomendaciones de la OIT, por ejemplo la Recomendación 30, sobre la aplicación de métodos para la fijación de salarios mínimos; la Recomendación 85, acerca de la protección del salario; la Recomendación 89, sobre los métodos para la fijación de salarios mínimos en la agricultura; la Recomendación 90, sobre la igualdad de remuneración entre la mano de obra masculina y femenina; la Recomendación 135,

(14) RAMÍREZ MARTINEZ, José. *Las fuentes reguladoras del salario*. En: *Estudios sobre el salario*. Madrid: ACARL, 1991. p. 21.

(15) *Ibid.*; p. 23.

respecto a la fijación de salarios mínimos con especial referencia a los países en vías de desarrollo.

Todo lo dicho viene complementado por normas o directivas comunitarias como las recogidas en los tratados fundacionales, el Tratado de la CECA y el Tratado de la CEE.

En el plano legal, el Estatuto de los Trabajadores recoge el tema de las remuneraciones en los artículos 26 al 33, los cuales se ven complementados por otros artículos del mismo cuerpo legal<sup>(16)</sup>.

Por otro lado en Argentina, las remuneraciones también cuentan con reconocimiento Constitucional ya que el artículo 14 bis señala que el trabajador tiene derecho a retribución justa; salario mínimo vital móvil; igual remuneración por igual tarea<sup>(17)</sup>.

A nivel legal, la Ley 20.744, Texto Ordenado por Decreto 390/76, Ley de Contrato de Trabajo, dedica todo un título, el IV, y los artículos 103 al 149 a la remuneración del trabajador. En estos artículos se detalla desde el concepto de remuneración<sup>(18)</sup>, los beneficios sociales<sup>(19)</sup>, las formas de determinar la remuneración, periodos de pago, remuneraciones accesorias, así como las prestaciones complementarias<sup>(20)</sup>, etcétera.

## 6. Conceptos remunerativos

Cada vez surgen formas más diversas de retribuir la parte variable del salario, y el hecho de optar por una u otra implica una serie de decisiones que reflejan el modo de hacer, de pensar y de valorar en la empresa.

En el Perú la remuneración se encuentra definida en el artículo 6 de la LPCL como todo concepto que perciba el trabajador, ya sea en dinero o en especie, con motivo de su trabajo y siempre que sea de su libre disposición. Es conocida como la remuneración básica la cual es una de tipo principal y fijo en la que el trabajador recibe una misma cantidad determinada por cada uno de los módulos temporales en los que desarrolla su prestación laboral<sup>(21)</sup>. Esta puede ser establecida en base al tiempo trabajado, la obra realizada o el servicio prestado. Cabe señalar que actualmente la remuneración mínima vital es equivalente a S/. 500.

La remuneración puede estar compuesta por conceptos fijos, variables u ocasionales, a efectos de uniformizar criterios desarrollaremos los conceptos más aceptados por la doctrina nacional entre los cuales tenemos las compensaciones contraprestativas, los suplementos personales, los suplementos particulares, los complementos aleatorios y los beneficios accesorios.

Las compensaciones contraprestativas serán aquellas vinculadas a la prestación directa de servicios del trabajador conocidas usualmente como bonificaciones -horas extra, trabajo en altura; los suplementos personales son las llamadas asignaciones por cónyuge, experiencia laboral, número de hijos, etcétera; los suplementos particulares son aquellos ajenos a la prestación laboral y la condición personal del trabajador como las gratificaciones legales, y los complementos aleatorios son los derivados de la situación y resultados de la empresa -bono por productividad, por ventas. Finalmente, los beneficios accesorios

(16) Artículo 26. Del salario.

1. Se considerará salario la totalidad de las percepciones económicas de los trabajadores, en dinero o en especie, por la prestación profesional de los servicios laborales por cuenta ajena, ya retribuyan el trabajo efectivo, cualquiera que sea la forma de remuneración, o los periodos de descanso computables como de trabajo. En ningún caso el salario en especie podrá superar el 30 por 100 de las percepciones salariales del trabajador.

(17) Artículo 14 bis. El trabajo en sus diversas formas gozará de la protección de las leyes, las que asegurarán al trabajador: condiciones dignas y equitativas de labor; jornada limitada; descanso y vacaciones pagados; retribución justa; salario mínimo vital móvil; igual remuneración por igual tarea; participación en las ganancias de las empresas, con control de la producción y colaboración en la dirección; protección contra el despido arbitrario; estabilidad del empleado público; organización sindical libre y democrática, reconocida por la simple inscripción en un registro especial.

(18) Artículo 103. A los fines de esta ley, se entiende por remuneración la contraprestación que debe percibir el trabajador como consecuencia del contrato de trabajo. Dicha remuneración no podrá ser inferior al salario mínimo vital. El empleador debe al trabajador la remuneración, aunque este no preste servicios, por la mera circunstancia de haber puesto su fuerza de trabajo a disposición de aquel.

(19) Artículo 103 bis. Se denominan beneficios sociales a las prestaciones de naturaleza jurídica de seguridad social, no remunerativas, no dinerarias, no acumulables ni sustituibles en dinero, que brinda el empleador al trabajador por sí o por medio de terceros, que tiene por objeto mejorar la calidad de vida del dependiente o de su familia a cargo.

(20) Artículo 105. Forma de pago. Prestaciones complementarias. El salario debe ser satisfecho en dinero, especie, habitación, alimentos o mediante la oportunidad de obtener beneficios o ganancias. Las prestaciones complementarias, sean en dinero o en especie, integran la remuneración del trabajador.

generalmente son prestaciones en especie como la cesión en uso de bienes o servicios derivados de la relación laboral, por ejemplo la vivienda, el uso de automóviles, la cuota de un club, etcétera<sup>(21)</sup>.

### 6.1. Conceptos no remunerativos

Si bien es cierto que dentro de los señalados conceptos que forman parte de la remuneración, es la propia ley la que establece exclusiones taxativas y determina qué conceptos no califican como remunerativos a pesar que en ocasiones puedan derivarse de una prestación efectiva de labores; para lo cual debemos remitirnos a lo señalado en el artículo 7 de la LPCL y los artículos 19 y 20 de la ley de CTS.

Sin embargo, la mayoría de empresas todavía no tienen un sistema estructurado de remuneración variable, por lo que a continuación exponemos los diferentes conceptos abonados a sus trabajadores: bienes, dinero en efectivo (posibilidad de elegir qué porcentaje de la retribución anual se desea percibir en efectivo), automóviles y gasolina, acciones de la empresa (mediante la entrega anual de participaciones o a través de fórmulas alternativas), servicios, contribuciones a planes de pensiones o a seguros colectivos, préstamos para la adquisición de vivienda o destinados al consumo con condiciones más beneficiosas que las que ofrece el mercado, uso de vivienda de propiedad de la empresa, seguros de diferente naturaleza, asesoramiento legal y fiscal para asuntos privados, entrega de computadoras y teléfonos móviles, disponibilidad de tarjetas de crédito de la empresa, vacaciones y reducción de jornada laboral, pago de colegios, universidades y clubes a los hijos, formación en materias vinculadas a la actividad, posibilidad de contratar servicios como guardería, gestoría, reclamación de multas o lavandería.

El sistema salarial es un factor fundamental de la estrategia de recursos humanos, la que a su vez se diseña para apoyar la misión, la visión, los valores, los planes estratégicos y los objetivos corporativos. En este orden de ideas las políticas básicas para la estructuración del sistema incluyen los conceptos de equidad interna y competitividad externa.

## 7. Contexto en el que se da el planeamiento de la política salarial de una empresa

El contexto económico de nuestro país, desde la década de los años 1990, está caracterizado “por el énfasis en el desarrollo de las fuerzas de mercado y en la retirada económica del Estado interventor”<sup>(22)</sup>, es así que se busca impulsar la actividad económica desde el sector privado, incentivando la flexibilización, lo que genera una serie de contingencias para el trabajador.

Consideramos que el marco normativo nacional en materia de remuneraciones no es suficiente para entender las causas que generan contingencias para los trabajadores en la aplicación de alguna política salarial, por lo que presentaremos algunos mecanismos mediante los cuales las empresas retribuyen los servicios prestados y en este contexto indicar el papel de la legislación laboral. Como veremos, las contingencias están influenciadas por diversos factores, no solo por la aplicación o no de conceptos remunerativos, sino que intervienen factores (la recesión, la sobreoferta laboral, etcétera) que orientan las decisiones empresariales.

### 7.1. La tarea de la administración de salarios de una empresa

El objeto de la mayoría de empresas es el de generar el máximo de riquezas al combinar de manera apropiada los tres factores de producción (recursos, dinero acumulado y trabajo), en este proceso productivo las personas que trabajan en la empresa utilizan sus conocimientos, capacidades y habilidades como prestación, mientras que esperan de la empresa la retribución de sus servicios mediante una determinada política salarial; esta implica el paquete total de beneficios con que la administración retribuye a sus trabajadores.

La administración de salarios tiene como misión generar un sistema contraprestativo acorde con las necesidades del trabajador pero supeditado a las metas de la empresa, donde logre el mayor beneficio posible al menor costo posible, es decir, pagar la menor cantidad de dinero por un trabajo

(21) TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. *Instituciones del Derecho Laboral*. 1era. edición. Lima: Gaceta Jurídica, 2004. p. 314.

(21) *Ibid.*; pp. 315-319.

(22) DURAND, Francisco. *La Mano Invisible en el Estado*. 1era. edición. Lima: Fundación Friedrich Ebert, 2005. p. 253.

de calidad. A pesar de esto, los costos salariales significan una gran inversión para el empleador.

Razón por la cual el análisis de puestos de trabajo es fundamental para lograr el sistema remunerativo más provechoso para las partes de la relación laboral, ya que “implica un examen sistemático de los empleos para determinar la naturaleza de las tareas cumplidas, las calificaciones exigidas, el esfuerzo necesario y las condiciones de trabajo inherentes al empleo”<sup>(23)</sup>, con la finalidad de establecer jerarquías para poder aplicar franjas remunerativas; entonces, “las descripciones de puestos se hacen casi siempre con el propósito de establecer la remuneración, la descripción del puesto proporciona información básica para elaborar una política salarial”<sup>(24)</sup>.

La valoración de puestos es “un proceso por el que los puestos de trabajo son descritos, analizados y, en última instancia, sopesados o valorados mediante un método concreto”<sup>(25)</sup>. Cuando el empleador ha elegido algún sistema metodológico (no hacemos alusión a alguno porque hay diferentes criterios y es de conveniencia de cada empleador la utilización de alguno), y ha efectuado la clasificación de puestos, tendrá la capacidad de implementar alguna política salarial.

Para la administración de salarios, la política remunerativa es “un conjunto coherente de cifras (cantidades monetarias de salarios) que establece la paga individual de acuerdo con proporciones fijas (escala salarial) y que determina las relaciones entre los salarios de los distintos puestos y los distintos trabajadores dentro de una unidad de la empresa”<sup>(26)</sup>.

Estos sistemas de medición están ligados a parámetros delimitados por factores externos, como la legislación, la situación económica del país, la oferta y la demanda de puestos de trabajo, en general, todo dato del mundo exterior necesario para desarrollar la política salarial sin transgredir los mandatos normativos ni obviar los demás

factores que brinden luces sobre una política salarial competitiva, eficiente y barata.

Razón por la cual la legislación es considerada como un factor externo, equiparado al análisis de la “situación de mercado, la coyuntura económica, los sindicatos y negociaciones colectivas, situación del mercado de clientes, competencia en el mercado”<sup>(27)</sup>. En consecuencia, la administración de salarios conjuga factores internos y externos a la organización empresarial, siendo los factores internos “la información obtenida a través de la evaluación y clasificación de cargos, basadas generalmente en un programa previo de descripción y análisis”<sup>(28)</sup>, mientras que los factores externos (comportamiento del mercado, las exigencias de las leyes, etcétera) se obtienen “aplicando la información externa obtenida a través de investigación salarial”<sup>(29)</sup>, con estos pilares informativos “la organización puede trazar su política salarial, como parte de su política de recursos humanos”<sup>(30)</sup>.

Las contingencias para el trabajador surgen cuando estos factores son mal articulados, ya sea, por una mala evaluación o por la intencionalidad del empleador de reducir sus costos; por otro lado, no habrá contingencia cuando por consecuencia de la elaboración de la política de salario resulta una jerarquización de labores y remuneraciones, en este sentido acudimos al expediente 3087-2003-B.E.(s) que en el considerando cuarto expone: “Que el Convenio 111 de la Organización Internacional del Trabajo sobre discriminación, aprobado por el Perú mediante Decreto Ley 17687 del 06 de junio de 1969 y ratificado ante la OIT el 10 de agosto de 1970, señala en su artículo 1 numeral 2 lo siguiente: ‘Las distinciones, exclusiones o preferencias basadas en calificaciones exigidas para un empleo determinado no serán consideradas como discriminación’”.

En el citado expediente las supuestas contingencias se manifestaban en la diferenciación

(23) Conferencia Internacional del Trabajo 72a. reunión 1986. Informe III (Parte 4B). *Estudio general de las memorias relativas al Convenio 100 y a la Recomendación 90 sobre igualdad de remuneración*. Ginebra: OIT, 1986. p. 117.

(24) POELS, Frans. *Estrategia de Valoración y Remuneración de Puestos de Trabajo*. Madrid: Confemetal, 2001. p. 46.

(25) *Ibid.*; p. 40.

(26) *Ibid.*; p. 187.

(27) CHIAVENATO, Idalberto. *Gestión del Talento Humano*. Colombia: Mc Graw Hill, 2002. p. 234.

(28) *Ibid.*; p. 238.

(29) *Ibid.*

(30) *Ibid.*

de salarios y puestos de trabajo (en actividades de cierta similitud), los magistrados encontraron estas diferenciaciones como razonables y proporcionales a los métodos de jerarquización utilizados; vale decir, que a trabajos desiguales puede remunerársele de manera desigual. El otorgamiento de la remuneración a los empleados se da teniendo como base criterios de selección predeterminados, además estos conceptos serán otorgados conforme otros factores, como la prestación a efectuar, la calidad del personal, las circunstancias externas al trabajo o los resultados del negocio; de la verificación de estos factores en la figura del trabajador (siempre teniendo como base el salario fijo) es que la administración de salarios generará finalmente un plan remunerativo.

## 8. Ámbito en el que las contingencias afectan a los trabajadores

Cuando por la aplicación de un determinado sistema salarial no se remunera adecuadamente el esfuerzo del trabajador, es que surgen las contingencias personales (por lo que se ve deteriorada la finalidad social del salario), ya que “el poder adquisitivo define el estándar de vida de cada persona y la satisfacción de su jerarquía de necesidades personales”<sup>(31)</sup>. Asimismo, “el volumen de dinero que una persona gana también sirve como indicador de poder y de prestigio, lo cual influye en sus sentimientos de autoestima”. Entonces, la “remuneración afecta a las personas desde el punto de vista económico, sociológico y psicológico”<sup>(32)</sup>.

### 8.1. Contingencias laborales y personales cuando hay una deficiente articulación de la política salarial

Luego de lo analizado, el siguiente paso consiste en determinar la demanda y la oferta laboral, supeditada al panorama económico y político de nuestro país, este factor repercute en la docilidad de algunos trabajadores para aceptar determinadas condiciones de trabajo desfavorables. Entonces, el empleador generará políticas salariales donde conjugará conceptos remunerativos y no remunerativos que serán asumidas por el trabajador, aunque, en ocasiones,

las condiciones expuestas no sean las más beneficiosas.

Es en este sentido que el Derecho del Trabajo debe tutelar la correcta aplicación de los conceptos remunerativos, así pues, mencionaremos el expediente 99-1687 del Primer Juzgado del Trabajo de Trujillo, donde se discute sobre el concepto de gratificación extraordinaria; en esa relación laboral el empleador y el trabajador acordaron que dicho concepto no remunerativo sería pagado mensualmente (a partir del pago habitual de un concepto contraprestativo es que podemos determinar su carácter remunerativo), no obstante, los magistrados reconocieron que la intención del empleador fue la de encubrir un incremento remunerativo que en el plazo inmediato beneficiaría a los trabajadores pero que posteriormente no integraría la remuneración computable para los beneficios sociales del trabajador, por lo que el mandato de la sentencia obligó a este a incluir dicho concepto como remuneración computable para los beneficios sociales del empleado.

De la misma manera, mencionamos la Casación 165-98-ICA<sup>(33)</sup> que en el considerando noveno se expone: “Que el uniforme no es una contraprestación, ni remuneración de acuerdo con el artículo diecinueve incisos c) e i) del Decreto Legislativo número seiscientos cincuenta y el artículo siete de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral”.

La Sala desestimó la posición del empleador la que exigía el reintegro del valor del uniforme de trabajo, como si tuviese la calidad de remuneración o contraprestación; se pretendía el pago del justiprecio de los uniformes por parte de los trabajadores, a través del descuento de sus salarios del valor de la prenda del trabajo, como si esta le significara una ventaja patrimonial. La intención del empleador fue la de hacer pagar a los trabajadores por sus prendas de trabajo, situación que le generaba contingencia ya que limitaba parte de su remuneración.

Si bien el Derecho del Trabajo no limita la autonomía de los empresarios para idear un sistema remunerativo bueno y barato, sí tiene injerencia cuando en la búsqueda de este sistema se conviene en un plan salarial en el que se

(31) *Ibid.*; p. 233.

(32) *Ibid.*

(33) Publicado en el Diario Oficial *El Peruano* el 25 de mayo de 2000.

conjugan los conceptos remunerativos de una manera fraudulenta, buscando el menor costo a expensas del bienestar del trabajador.

## **8.2. Contingencias laborales y personales en la reorganización de la política salarial**

Es cierto que el empleador tiene la potestad de reorientar la política salarial de la empresa, pero el reorganizar el salario genera en ocasiones “formas de fraude que repercuten en la remuneración del trabajador bajo el ropaje del *ius variandi*”<sup>(34)</sup>, ya que con “la reestructuración de las remuneraciones o de los empleos se apunta a incrementar las diferencias existentes entre el valor de la producción resultante del trabajo asalariado y el de las remuneraciones directas o indirectas pagadas al mismo tiempo”<sup>(35)</sup>.

A pesar que el trabajador se ve perjudicado por el cambio en la estructura salarial, la necesidad de mantener el empleo lo lleva al sometimiento de las condiciones de desventaja, “en estas circunstancias el temor al posible despido en el contexto de un mercado recesivo con altos índices de desempleo lleva frecuentemente al trabajador a aceptar el cambio en perjuicio”<sup>(36)</sup>.

No esperamos que el empleador limite sus facultades, pero consideramos que la continuidad del valor de las prestaciones debe respetarse en cada modificación. Entendemos que es razonable la ruptura de este equilibrio en la medida que sea necesaria para la supervivencia de la empresa, siempre en coordinación y concertación con los trabajadores, puesto que es preferible para el trabajador la supervivencia de la organización empresarial, aunque esto signifique un detrimento en las condiciones de su salario, al mantenimiento de un sistema remunerativo invariable por el que la empresa se vea obligada a efectuar despidos o termine en la quiebra, “esto explica que no pueden prohibirse todas las novaciones sino, por el contrario, que deben examinarse concretamente

para ver que bajo su apariencia no se encierre una renuncia o violación legal”<sup>(37)</sup>.

Finalmente, la política salarial generará contingencias para el trabajador cuando el empleador de manera dolosa reorganice los conceptos remunerativos o los haya conjugado de manera deficiente, con la intención de aminorar sus costos, ya que “por cada unidad monetaria pagada en salario, la organización debe pagar al gobierno las prestaciones sociales correspondientes”<sup>(38)</sup>.

## **9. Hacia la simplificación del entendimiento de los conceptos remunerativos**

El trabajador requiere de un método sencillo por el que pueda diferenciar entre conceptos remunerativos y conceptos no remunerativos, para cerciorar que la administración de salarios no cometa excesos en la aplicación de la política salarial de la empresa. Debemos remarcar “el carácter totalizador y la vis atractiva que ejerce el artículo 6 de la LPCL”<sup>(39)</sup>, por lo que “lo relevante en el sistema vigente es la percepción regular u ordinaria de un concepto en un determinado periodo, sin que sea esencial apreciar las sumas percibidas por dicho concepto: basta con determinar que un concepto es recibido en forma regular”<sup>(40)</sup>, de esta manera será considerada “remuneración regular aquella percibida habitualmente por el trabajador”<sup>(41)</sup> por lo que “dependiendo de la calificación, nos encontraremos ante un concepto remunerativo y que está afecto al cálculo de tributos y aportes legales -de cargo del empleador y trabajador- si es remuneración o la inclusión dentro de la remuneración computable para otro beneficio social”<sup>(42)</sup>.

Sin embargo, debe quedar claro que no todos los pagos que implican cierta reiteración son de carácter remunerativo; para esto acudimos al expediente 4704-2001-B. E. (S), que en el

(34) SIMON, Julio César. *Rebaja de salarios, el silencio del trabajador y el acuerdo de partes*. En: *Derecho del Trabajo*. Montevideo, 2005. p. 253.

(35) *Ibid.*

(36) *Ibid.*

(37) *Ibid.*; p. 259.

(38) CHIAVENATO, Idalberto. *Op. cit.*; p. 252.

(39) TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. *La remuneración, las condiciones de trabajo y los conceptos no remunerativos*. En: *Diálogo con la Jurisprudencia*. Número 13. Lima: Gaceta Jurídica, 1990. p. 90.

(40) *Ibid.*

(41) *Ibid.*

(42) TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. *Instituciones de derecho laboral*. *Op. cit.*; p. 265.

considerando sexto refiere: "(...) dicho pago no constituía un incremento remunerativo sino una suma fija que con carácter extraordinario se otorgaba por única vez, y el hecho que haya sido abonada en forma fraccionada no le otorga naturaleza de remuneración (...)".

Dicha sentencia se refiere a la bonificación extraordinaria por concepto de premio al rendimiento, en una empresa limitada por la Ley de la Actividad Empresarial del Estado<sup>(43)</sup>, que restringe la aplicación de la mencionada bonificación.

El trabajador no requiere de manuales que le brinden erudición en el tema de la remuneración, consideramos suficiente que tenga clara la presente distinción: será remunerativo todo concepto que sea otorgado con habitualidad, y por su trabajo, salvo aquellos que se encuentren taxativamente exonerados o que por su naturaleza quede claramente excluido su carácter remunerativo.

En este sentido, cabe destacar el expediente 6980-97-IDL, donde los magistrados argumentan: "corresponde a este colegiado interpretar la norma vigente a dicha fecha, siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 26 de la Constitución Política del Estado, que prescribe la interpretación favorable al trabajador en caso de duda insalvable sobre el sentido de una norma".

Más allá de profundizar en la sentencia, rescatamos el criterio de los magistrados para el tratamiento de situaciones donde se discuta la calidad de algún concepto salarial.

Entendemos que estas son las situaciones en las que se puede recurrir a la utilización del principio de *indubio pro operario*<sup>(44)</sup> como "una exigencia de interpretación y/o aplicación de disposición legal en el sentido de que más favorezca a los trabajadores, tradicionalmente considerados como la parte más débil en la relación de trabajo"<sup>(45)</sup> además de la *vis atractiva*. Finalmente, cuando hayamos aplicado estos mecanismos (*indubio pro operario* y la *vis atractiva* de los conceptos remunerativos) es que primará el principio de "primacía de la realidad", según el

---

El sistema salarial es un factor fundamental de la estrategia de recursos humanos, la que a su vez se diseña para apoyar la misión, la visión, los valores, los planes estratégicos y los objetivos corporativos. En este orden de ideas las políticas básicas para la estructuración del sistema incluyen los conceptos de equidad interna y competitividad externa.

---

cual "en caso de discordancia entre lo que ocurre en la práctica y lo que surge de documentos o acuerdos, debe darse preferencia a lo primero, es decir, a lo que sucede en el terreno de los hechos"<sup>(46)</sup>.

#### 10. Efectos tributarios del planeamiento salarial

Después de haber analizado las implicancias personales que se pueden producir mediante un sistema remunerativo como el planeamiento salarial y el efecto que este podría generar en sus trabajadores, es importante preguntarnos si nuestra legislación habilitaría o incluso incentivaría el establecimiento de este tipo de sistemas.

En este contexto, no cabe duda que el tratamiento tributario se convierte en un aspecto determinante para que el empleador decida acogerse o no a un sistema remunerativo como el descrito, debiendo analizar una eventual posición de la Administración Tributaria respecto a la naturaleza de dicho sistema.

Es por ello que nuestro punto de partida será determinar las implicancias de este sistema en relación a la determinación del Impuesto a la Renta, para después analizar otros impuestos como son el Impuesto General a las Ventas, sus efectos, tanto para empleador como para trabajador.

(43) Ley 24948.

(44) Este criterio será utilizado cuando sobre una norma haya más de dos criterios interpretativos, siendo el preferido el que favorezca al trabajador.

(45) MARCO CARPIO, Edgar. *La Interpretación de los Derechos Fundamentales*. Lima: Palestra, 2004. p. 36.

(46) PLÁ RODRÍGUEZ, Américo. *Los principios del derecho del trabajo*. Buenos Aires: Depalma, 1978. p. 243.

Como ha sido desarrollado en el presente artículo, el planeamiento salarial es un sistema que cambia el concepto tradicional de remuneración a través de la búsqueda de fines que superan el concepto clásico de este y dentro de los cuales podemos rescatar conceptos como el alineamiento estratégico, la equidad interna, la competitividad externa y la administración del desempeño de los trabajadores, entre otros<sup>(47)</sup>.

Estos mecanismos consideran el aspecto subjetivo del trabajador quien trabajará en función de un sistema de premios y castigos que recibirá al ser “retribuido” como consecuencia de la evaluación de su propio desempeño con el cual se pretende alcanzar un clima de competitividad y eficiencia en el ambiente laboral a través de un mejor desempeño de los trabajadores y por ende de una mayor eficiencia para el negocio en general.

De esta forma, los principales aspectos tributarios sobre este sistema resultan de analizar si dichos gastos serán deducibles a fin de determinar la renta neta de tercera categoría. En cuanto al Impuesto General a las Ventas, resulta relevante analizar la incidencia de este impuesto en las eventuales formas de pago que se establezcan.

#### **10.1. Respeto del principio de causalidad en el Impuesto a la Renta**

A nuestro parecer, el inciso I del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta<sup>(48)</sup> -en adelante, LIR-, el cual se refiere a los pagos que se hacen a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y por motivo del cese, se aplica plenamente al planeamiento salarial bajo análisis.

En efecto, el inciso I se refiere a “todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente”. Así pues, vemos que el supuesto de

hecho es bastante amplio, por lo cual abarca a todo tipo de pago, producto del planeamiento salarial.

No obstante, podría ocurrir que la Administración Tributaria repare los egresos deducidos por tal concepto, arguyendo que ellos no calzan dentro del supuesto del inciso I. En tal caso, aun cuando somos de la opinión que los pagos realizados por este sistema sí calzan dentro de la norma citada, debemos analizar si, en abstracto, ellos cumplen con el principio de causalidad.

De esta forma, basta probar que un gasto (en el presente caso, aquellos derivado del planeamiento salarial) es necesario para producir la renta o para el mantenimiento de su fuente productora, así como que su deducción no se encuentre expresamente prohibida por la LIR, para que la misma proceda, aún en el caso de sostenerse que no se trate de un gasto incluido expresamente en la enumeración de gastos deducibles que describe el propio artículo 37. Es por ello que, a pesar de ser nuestra opinión que el planeamiento salarial sí se encuentra comprendido en el inciso I del artículo 37, analizaremos la naturaleza del sistema remunerativo derivado del planeamiento salarial, para concluir que ellos sí se encuentran comprendidos en el principio de causalidad.

Respecto a este principio, cabe señalar que, la parte introductoria del artículo 37 de la LIR ha sido objeto de precisión por la Tercera Disposición Final de la Ley 27356<sup>(49)</sup>, la cual corresponde a una norma interpretativa que nos da mayores elementos para determinar qué debemos entender por principio de causalidad<sup>(50)</sup>.

Así, la referida Tercera Disposición Final precisa que para efecto de determinar los gastos que son necesarios para producir la renta y mantener la fuente productora, estos deberán ser “normales para la actividad que genera la renta

(47) FERNANDEZ, Ignacio. *Tendencias de compensación en el mercado chileno*.

(48) Artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta:

“I) Los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio”.

(49) Tercera. Precisión de principio de causalidad

“Precísase que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37 de la Ley, estos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso I) de dicho artículo; entre otros”.

(50) HERNÁNDEZ BERENGUEL, Luis. *Algunas consideraciones sobre el principio de causalidad en el Impuesto a la Renta*. En: **ius et veritas**. Número 25. p. 298.

gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso I de dicho artículo; entre otros”.

En ese orden de ideas, conforme lo señala el profesor Luis Hernández Berenguel, debe existir una relación de causa-efecto entre el gasto y el efecto que debe producir o mantener la fuente generadora de renta, sin la cual ese gasto no sería deducible.

En tal virtud, señala que dentro de los alcances de la expresión de “gastos necesarios” se considera tanto lo indispensable para producir la renta así como aquello que sea aconsejable para dicho fin, aún en aquellos casos donde la renta no llegue a obtenerse finalmente<sup>(51)</sup>. Así pues, no cabe duda que un sistema de incentivos en función al desempeño alcanzado por los trabajadores calza perfectamente en una decisión empresarial destinada a la producción de renta. De esta forma, así como cuando el abogado de un estudio invita a comer a un cliente, dicho egreso es deducido como un gasto de representación en tanto cumple con el principio de causalidad; de igual manera, si el referido estudio paga cursos de especialización a sus abogados (como parte de los incentivos del planeamiento salarial), el gasto cumple con el principio de causalidad, ya que el pago de dichos cursos serán útiles para que sus abogados estén mejor capacitados y, a la par, para el abogado se convierte en una “recompensa” por su buen desempeño, reflejándose ambos factores en una mayor productividad para el negocio.

Causa (Gastos asumidos)	→	Efecto (Ingreso buscado)
Sistema de incentivos a los Trabajadores.	→	Mayor productividad en el trabajo realizado por los trabajadores.

## 10.2. Relación entre las normas laborales y el Impuesto a la Renta

En relación a la perspectiva del trabajador, la LIR señala en su artículo 34 que es renta de quinta categoría aquella retribución que tiene como sustento un servicio personal prestado en una relación de dependencia entre trabajador y empleador. Es decir, siempre que una persona perciba un ingreso a causa de su servicio personal prestado en relación de dependencia, habrá percibido una renta de quinta categoría, incluso

en aquellos casos en que este ingreso no sea acorde con los conceptos remunerativos señalados en la norma laboral.

Ahora bien, en relación a la esfera del empleador frente al planeamiento salarial resultan aplicables los incisos I y II del artículo 37 de la LIR a fin de determinar la renta neta de tercera categoría. Dichos supuestos contemplan como gastos deducibles a los aguinaldos, las bonificaciones, las gratificaciones y cualquier otro concepto que sea acordado con el personal. De igual forma, se reconocen como deducibles aquellos gastos y contribuciones destinadas a la prestación de servicios de salud, recreativos, culturales y educativos. Así, como fue señalado en el punto anterior, la LIR establece un supuesto abierto que permite deducir todo pago que se acuerde con el personal en virtud de su relación de dependencia con motivo del trabajo realizado. Por otro lado, también se permite la deducción de aquellas liberalidades que, aunque eventuales, busquen propiciar un mejor clima de trabajo para sus empleados, al ser este un fin enmarcable dentro del principio de causalidad al que hemos hecho referencia anteriormente.

Asimismo, cabe señalar que, a efectos del Impuesto a la Renta, no es necesario que exista una correspondencia entre aquello que se entiende como remuneración en función de las normas laborales, con aquello que puede ser deducido como gastos a efectos del Impuesto a la Renta. Ello se debe a la autonomía del Derecho Tributario en relación a otras áreas del Derecho, lo cual en el presente caso nos permite alejarnos de lo establecido en las normas laborales.

En conclusión, la amplitud de esta norma nos permite afirmar que el tratamiento tributario que le daría nuestro ordenamiento a los gastos incurridos como parte del planeamiento salarial permitiría que tales gastos siempre sean deducibles a efectos del Impuesto a la Renta. Es decir, al amparo de esta norma existiría una fuerte motivación tributaria para el empleador a otorgar cualquier tipo de incentivo en tanto que aquellos gastos serán reconocidos para la determinación de la renta neta de la empresa. En pocas palabras, la LIR tiene un efecto tributario positivo que permite la aplicación del planeamiento salarial en nuestro ordenamiento.

(51) HERNANDEZ BERENGUEL, Luis. *Op. cit.*; p. 297.

### **10.3. Relación del planeamiento salarial con el Impuesto General a las Ventas**

Como señalamos en el punto anterior, cualquier tipo de acuerdo celebrado entre trabajador y empleador será reconocido como gasto y por tanto deducible a efectos del Impuesto a la Renta. Ahora bien, cabe analizar la incidencia que generaría el Decreto Legislativo 821, Ley del Impuesto General a las Ventas -en adelante, LIGV- a las operaciones que se puedan realizar al amparo del planeamiento salarial.

El Impuesto General a las Ventas, grava los supuestos de venta en el país de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción y la primera venta que realicen los constructores de los mismos.

Es decir, los supuestos descritos abarcan prácticamente la totalidad de las transferencias definitivas de bienes muebles, tanto onerosa como gratuita, los cuales se encuentran definidos por su propia norma, así como servicios que deben ser entendidos al amparo de la mencionada ley. Lo cierto es que lo que debe quedarnos claro es que la incidencia de este impuesto abarca amplísimos supuestos de operaciones gravadas y restringidas excepciones.

De esta forma, si las modalidades de pago asignadas a un trabajador pueden ser innumerables, abarcando desde la retribución monetaria a la entrega de bienes o servicios, encontraremos que este impuesto deberá ser asumido por el empleador en diversos supuestos, con excepción de las remuneraciones monetarias, operación que se encuentra inafecta del Impuesto General a las Ventas.

Asimismo, cabe señalar que el impuesto pagado no podrá ser restituido en condición de crédito fiscal, en tanto que la retribución otorgada a los trabajadores no genera una operación destinada a la producción de rentas de tercera categoría y por ende no cumple con este requisito exigido por la LIGV para otorgar derecho al crédito fiscal. Incluso en aquellos casos en los que la remuneración sea otorgada en especie con bienes que sean producidos por la misma empresa, ellos se gravarán como “retiro de bienes” y en ningún caso podrán ser deducidos como crédito fiscal ni considerado como gasto o costo por el adquirente conforme lo señala el artículo 20 de la LIGV.

Ello es relevante, en tanto el empleador deberá asumir la incidencia de dicho impuesto

como parte misma de la remuneración que entrega a su trabajador; no obstante, consideramos que ello no se aleja del panorama actual, en donde la remuneración puede ser entregada en dinero o en especies, viéndose afectado de igual forma en la actualidad por el mencionado impuesto.

En conclusión, las normas del IGV cuentan con un espectro amplio de incidencia, el mismo que será asumido en su totalidad por el empleador al no poder recuperarlo en calidad de crédito fiscal. No obstante, no consideramos de forma alguna que ello se traduzca en un desincentivo para la aplicación de este sistema en el caso de las remuneraciones no monetarias, en tanto que es el empleador quien sopesará económicamente el otorgamiento de dichos incentivos tanto en la entrega de bienes como de servicios. Asimismo, ello se mitiga aun más de considerar el impacto positivo que se genera en relación al Impuesto a la Renta conforme señaláramos en el punto anterior.

### **10.4. Vinculación del planeamiento salarial con otros tributos**

Como mencionamos muchos conceptos que son reconocidos a efectos de deducir el Impuesto a la Renta no serán considerados como base de cálculo para otros tributos o aportes a cargo del empleador como son las aportaciones a ESSALUD, la cual debe obedecer a la descripción de concepto remunerativo que establecen las normas laborales.

Así pues, de encontrarnos en un escenario de beneficios que incrementen lo percibido por el trabajador como consecuencia de su desempeño, pero que no lleguen a ser un concepto reiterativo que pueda ser considerado como habitual y por ende como concepto remunerativo, ello reduciría la base de cálculo sobre la cual se realizarán las aportaciones al sistema de salud. La consecuencia de ello se dará en este caso en desmedro del Estado mismo, y por tanto de los miles de usuarios quienes acuden al sistema nacional de salud, ya que se podría causar una disminución en la recaudación que obtenga el Estado al tomar como base de cálculo un monto menor de aquello que pueda percibir realmente el trabajador.

Lo cierto es que eventualmente podríamos encontrarnos ante un supuesto de elusión tributaria, de considerar que, aunque lícitamente, esta opción podría reducir los ingresos fiscales del

Estado, especialmente en un sector tan descuidado como el sector salud. En ese sentido, debemos recordar que en la elusión tributaria no se produce un incumplimiento de lo establecido en una norma legal; no obstante, se reduce la aportación al fisco amparados en el texto legal de la misma.

Ello, por su parte, debe llamar a que se implementen políticas fiscales que encuentren dichos supuestos y mejoren la capacidad recaudatoria de la Administración, esclareciendo la hipótesis de incidencia de los mismos, de tal forma que no se permita una recaudación menor que al final del día no permita cumplir con el rol distributivo del Estado y que vaya en desmedro directo de los mismos ciudadanos.

Por ello, de adoptarse el sistema de planeamiento salarial se debería analizar la posibilidad de ampliar los supuestos de contribución a ESSALUD, lo cual se deberá determinar a la luz de las posibilidades financieras del Estado de aportar fondos a ESSALUD en caso se reduzcan sus ingresos como consecuencia de la implementación de este sistema.

## 11. Conclusiones

De lo desarrollado en el presente trabajo de investigación, podemos afirmar que el concepto de remuneración ha sufrido variantes a través del devenir de la historia.

La remuneración ya no es vista simplemente como un simple pago de dinero como contraprestación a los servicios prestados por el trabajador, hoy es importante una visión integral del mismo, conviene por tanto afirmar que sus elementos integrantes se ven directamente influenciados por tendencias políticas, económicas y sociales. Analizado desde un punto de vista legal, consideramos que el escenario remunerativo es

bastante claro, contando con normas que definen el concepto de remuneración, sin embargo a pesar de tener esta claridad de conceptos, la realidad laboral nos presenta a la generalidad de trabajadores con un nivel de ingresos provenientes de su esfuerzo por decir lo menos bajo, lo que se traduce en una manifiesta insatisfacción y sentimiento de abuso. Esto nos deriva a un trabajador que no muestra interés en maximizar sus potencialidades en beneficio de su empleador o bajo rendimiento.

Es así pues, un inadecuado manejo de los elementos que influyen y componen la remuneración puede generar contingencias laborales personales y tributarias que afectan directamente en la conducta del trabajador, por lo que es inevitable tomarlos en cuenta si es que el objetivo es encontrar un resultado justo: de un lado obtener o incrementar utilidades para el empleador, mediante el uso de una mano de obra motivada y de calidad y, por otro, lado ofrecer al trabajador condiciones básicas y una remuneración que efectivamente cubra sus necesidades, pero que no se limite a ellas, debe permitirle sentirse parte del éxito de la empresa.

En relación a esto existen muchas posiciones, sin embargo nuestra propuesta consiste en conjugar adecuadamente estos factores para obtener un resultado equilibrado, lo cual no pasa necesariamente por una reforma legal, sino por una mayor participación de todos los actores en las relaciones laborales -empleados y trabajadores- así como la jurisprudencia y los precedentes que sirven de ayuda en los casos poco claros.

Las empresas son reconocen que mantener adecuadamente retribuidos a los trabajadores suponen para ellas un mejor ambiente laboral y, por ende, mayores utilidades, aunque somos concientes que lograr esto es una tarea ardua e inacabada y tenemos mucho camino por recorrer. <sup>12</sup>