

Conceptos incluidos y excluidos de la Base de Cotización a partir del 22 de diciembre de 2013

Antonio V. Sempere Navarro

*Coordinador del Área de Laboral de Gómez-Acebo & Pombo
Catedrático de la Universidad Rey Juan Carlos*

Carolina San Martín Mazzucconi

*Consejera Académica de Gómez-Acebo & Pombo
Profesora Titular de la Universidad Rey Juan Carlos*

Con el objetivo de “conseguir la sostenibilidad en el Sistema de Seguridad Social”, la Disposición Final 3ª del Real Decreto-Ley 16/2013, de 20 de diciembre, de medidas para favorecer la contratación estable y mejorar la empleabilidad de los trabajadores, modificó el art. 109 LGSS, que regula la base de cotización en el Régimen General de la Seguridad Social.

La reforma del precepto está dando lugar a múltiples interrogantes sobre si ciertos conceptos, hasta ahora excluidos total o parcialmente, siguen estándolo o no y sobre si continúan siendo de aplicación las pautas marcadas en el Reglamento general sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social y en la regulación del IRPF a la que aquél remite.

La Tesorería General de la Seguridad Social está distribuyendo un “Boletín” que pretende, sin valor normativo, clarificar la cuestión¹; en él se da de plazo hasta el 31 de marzo de 2014 para la regularización de las cotizaciones, asumiendo las dificultades de una inmediata aplicación de cambios relevantes.

En el ánimo de contribuir a despejar confusiones, hacemos llegar las siguientes precisiones, que también poseen carácter provisional y están supeditadas al eventual desarrollo reglamentario de la Ley.

- Los cambios están contenidos en una norma con rango legal, de modo que prevalecen frente a disposiciones reglamentarias que los contradigan. Esto apunta a que el RD 2064/1995, por el que se aprueba el Reglamento general de cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social (RGC), ha quedado tácitamente derogado en lo que no se ajuste al nuevo diseño del art. 109 LGSS.
- El art. 109 LGSS enumera ahora los únicos conceptos que quedan excluidos de la base, de modo que deberán formar parte de la misma cualesquiera otros allí omitidos, en metálico o en especie, salariales o no².
- Los cambios incrementan la base de cotización, de modo que carecen de efectos prácticos para quienes ya cotizan por la base máxima. En la mayoría de supuestos, aumenta el coste tanto para el empleador cuanto para el trabajador.
- La modificación entró en vigor el domingo 22 de diciembre por lo que, en puridad, las retribuciones devengadas a partir de esa fecha se sujetan a las nuevas reglas³.
- Las variaciones afectan al carácter cotizable de las diversas partidas retributivas, no a su naturaleza jurídica y consiguiente toma en

¹ <http://www.seg-social.es/prdi00/groups/public/documents/binario/178628.pdf>

² La alambicada redacción del artículo 109.2 LGSS obedece a ese fin; conforme a la misma “únicamente no se computarán en la base de cotización los siguientes conceptos”.

³ El descuido normativo en este punto obliga a realizar un cálculo algo más complejo para las cotizaciones de diciembre; el plazo de regularización habilitado por la TGSS viene a reconocerlo.

consideración a otros efectos (por ejemplo, indemnizatorios).

- No hay una previsión específica que obligue a renegociar los convenios vigentes (que se ven afectados por el mayor coste en cotizaciones sociales) como consecuencia de esta variación; sin embargo, el actual tenor del ET sí que permite esa posibilidad⁴.

Dejando claro, pues, que todo lo que no esté expresamente excluido de la base, ha pasado a estar incluido, conviene detenerse en ciertos conceptos específicos.

A) Gastos de locomoción

- *ANTES*: Los gastos de locomoción por desplazamientos del trabajador para realizar su trabajo fuera de su centro habitual, estaban exentas de cotización en la cuantía y con el alcance que se fijara reglamentariamente. Y el art. 23.2 del Reglamento de Cotización se remitía al art. 9 del Reglamento del IRPF, de modo que lo que excediera de las cantidades exentas del impuesto debía incluirse en la base de cotización.
- *AHORA*: Se elimina la llamada al desarrollo reglamentario, de modo que lo único que tenemos es la Ley. Pero su nuevo contenido opta por seguir apegándose a la regulación del IRPF, de modo que no hay un cambio significativo:
 - a) Si el trabajador utiliza medios de transporte públicos, quedan excluidos los gastos que pueda justificar mediante factura o documento equivalente (esto ya lo decía el Reglamento IRPF).
 - b) Si no utiliza medios de transporte públicos o no los justifica, quedan excluidos los gastos en la cuantía y con el alcance previstos en la normativa estatal reguladora del IRPF⁵.

B) Dietas (gastos de manutención) y gastos de viaje (estancia)

- *ANTES*: Las dietas y asignaciones para gastos de viaje, por desplazamientos del trabajador *fuera de su centro habitual*, estaban exentas de cotización en la cuantía que se determinara reglamentariamente. Por su parte, el art. 23 RGC precisaba que quedaban excluidos los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, producidos en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del trabajador y de su residencia, en la cuantía exenta de gravamen conforme al Reglamento del IRPF⁶.
- *AHORA*: La Ley cambia su terminología para adoptar la del Reglamento de cotización. Así, deja de hacer referencia a dietas y a gastos de viaje y alude ahora a "gastos normales de manutención y estancia" generados en municipio distinto del lugar del trabajo habitual y de residencia. Más allá de la confusión inicial que este cambio pudiera propiciar, en definitiva son conceptos que siguen excluidos en la cuantía y con el alcance previstos en la normativa estatal reguladora del IRPF⁷.

C) Pluses de transporte urbano y de distancia

- *ANTES*: Estaban excluidos de la base de cotización los pluses de transporte urbano y de distancia por desplazamiento del trabajador desde su domicilio al centro de trabajo habitual, con la cuantía y el alcance que reglamentariamente se establecieran. El art. 23 RGC precisaba que sólo estaban excluidos de cotización si su cuantía no excedía del 20% del IPREM mensual vigente en el momento del devengo, sin incluir la parte correspondiente a pagas extraordinarias.
- *AHORA*: El art. 109.2 LGSS deja de mencionar los pluses de transporte urbano y

⁴ En hipótesis extrema, son posibles descuelgues; también modificaciones sustanciales, si se trata de partidas retributivas ajenas al convenio.

⁵ Por tanto, continúa siendo de aplicación lo dispuesto en los apartados A).2 -0,19 € por km recorrido, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen-, 4, 5 y 6 y B) del art. 9 del Reglamento IRPF.

⁶ Igualmente, se excluían de cotización los gastos de manutención abonados o compensados a trabajadores con relación laboral especial, también con los límites de la normativa tributaria.

⁷ Es decir que siguen resultando aplicables los apartados 3, 4, 5 y 6 del art. 9.A) del Reglamento IRPF.

de distancia como conceptos exentos, de modo que, con independencia de su régimen tributario, pasan a integrar la base de cotización.

D) Prestaciones de Seguridad Social y sus mejoras

- ANTES: Las prestaciones de Seguridad Social estaban excluidas, y respecto de las mejoras había una remisión al desarrollo reglamentario. Por su parte, el art. 23 RGC precisaba que tenían la condición de mejoras las aportaciones a planes de pensiones y financiación de primas de contratos de seguro para satisfacer compromisos por pensiones, pero que las ayudas y demás cantidades dinerarias por gastos sanitarios debían incluirse en la base de cotización.
- AHORA: Las prestaciones de Seguridad Social siguen excluidas, pero desaparece la remisión al reglamento, y la Ley señala que las únicas que permanecen exentas de cotización son las de las prestaciones por incapacidad temporal. Por tanto, cualesquiera otras mejoras, incluidas las aportaciones a planes de pensiones, han quedado incorporadas a la base de cotización.

E) Asignaciones asistenciales (incluye cheques-restaurante)

- ANTES: Las asignaciones asistenciales estaban excluidas en los términos que se precisaran reglamentariamente. Y el art. 23 RGC aludía a las siguientes:
 - entrega de acciones o participaciones de empresa o de otras del grupo.
 - cantidades destinadas a satisfacer gastos de estudios del trabajador dispuestos por instituciones o empresarios y financiados directamente por ellos para la actualización, capacitación o reciclaje de su personal, cuando vinieran exigidos por el

desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.

- entrega de productos a precios rebajados en cantinas o comedores de empresa o economatos de carácter social, teniendo dicha consideración las fórmulas directas o indirectas de prestación del servicio o entrega dineraria sustitutiva, en los términos del art. 45 del Reglamento IRPF (que contempla la posibilidad de acudir a *vales-comida*, tarjetas electrónicas o medios análogos de pago-, estando exentas hasta los 9 euros diarios).
- utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado (espacios o locales para prestar servicio de primer ciclo de educación infantil a hijos de trabajadores o contratación del servicio con terceros).
- primas o cuotas de contrato de seguros de accidente laboral, enfermedad común o profesional, o responsabilidad civil del trabajador.
- prestación del servicio de educación (desde preescolar hasta bachillerato y FP) por centros educativos autorizados, a los hijos de los empleados.
- aquellas otras asignaciones que expresamente se establecieran por ley o en ejecución de ella.
- AHORA: También aquí desaparece toda remisión al desarrollo reglamentario, y las únicas asignaciones asistenciales que la Ley considera excluidas de la base de cotización son las destinadas a satisfacer gastos de estudios dirigidos a la actualización, capacitación o reciclaje de los trabajadores, cuando tales estudios vengan exigidos por el desarrollo e sus actividades o las características de los puestos de trabajo⁸.

⁸ Por tanto, han pasado a integrarse en la base de cotización la entrega de acciones o participaciones, las asignaciones para guardería y ayudas al estudio de los hijos de empleados, las primas o cuotas de seguros médicos, y la prestación de servicio de comidas o fórmulas indirectas mediante tickets-restaurante o sistemas análogos.

F) Donaciones promocionales

- **ANTES:** El art. 23.1 RGC establecía que las cantidades en dinero o los productos en especie entregados por el empresario a sus trabajadores como donaciones promocionales y, en general, con la finalidad exclusiva de que un tercero celebre contratos con aquél, no se incluirían en la base de cotización, siempre que dichas cantidades o el valor de los productos no excedieran de la cuantía equivalente a dos veces el importe del IPREM mensual vigente en cada ejercicio, sin incluir la parte correspondiente de las pagas extraordinarias.
- **AHORA:** Teniendo en cuenta, por un lado, que el art. 109 LGSS precisa que los únicos conceptos excluidos son los que él mismo señala, y por otro, que hay que entender tácitamente derogado el desarrollo reglamentario en lo que se oponga a la Ley, la conclusión

sólo puede ser que la previsión del Reglamento sobre las donaciones promocionales ha de entenderse por no puesta, de modo que forman parte de la base de cotización cualquiera que sea su cuantía.

G) Indemnizaciones por fallecimiento, traslado, suspensión o despido

La exclusión se mantiene en los mismos términos previos a la reforma.

H) Prestaciones de Seguridad Social

Siguen excluidas, sin cambios.

I) Horas extraordinarias

Al igual que antes de la reforma, las horas extraordinarias no cotizan salvo por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social.