

Consideraciones generales sobre las bonificaciones y su tratamiento en la seguridad social

Elaborado por Licda. Ingrid Jiménez

30 de Abril de 2014

Publicación Artículo

Las características de periodicidad, habitualidad y generalidad establecidas por la doctrina y jurisprudencia laboral, definitorias de la naturaleza salarial de las gratificaciones, bonificaciones o premios por desempeño, podrían no resultar determinantes en la determinación de naturaleza gratuita o voluntaria de una remuneración otorgada por parte de un Patrono, al estar presente el elemento fundamental que es la productividad del trabajador en la prestación del trabajo o servicio contratado.

Sobre esto último, la Sala segunda ha interpretado que basta la vinculación de la gratificación o bonificación con la productividad del trabajador para que una remuneración pueda tenerse como salario, incluso sin necesidad de que estén presentes el resto de los parámetros, características, o reglas, tal y como se indica en el extracto adjunto de la resolución número 00225, de la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia, de las 10 horas 10 minutos del 14 de mayo del año 2002:

“Los juzgadores de instancia, erróneamente, aplicaron este criterio al caso concreto y resolvieron que, como al accionante solo se le pagó el bono en una oportunidad, en diciembre de 1996, su pago no reviste las características de habitualidad, generalidad y periodicidad requeridas, para poder reputarlo válidamente como salario. No obstante, en vista del corto tiempo que duró la relación laboral (de junio de 1996 a diciembre de 1997, abarcando únicamente dos diciembre, mes estipulado para la cancelación de la bonificación), resulta equivocado resolver el asunto, exclusivamente, con base en ese criterio; dejando de lado la otra regla ya expuesta, en el sentido de que el bono es salario, cuando se base en el desempeño o la productividad del trabajador. En síntesis, la Sala estima que la bonificación por mérito, pactada entre los litigantes, sí formaba parte del salario del señor Cariás Mora.” (El resultado es nuestro para resaltar.

Por otra parte, la sentencia número 00225 también ratifica que las anteriores características no son las únicas reglas para determinar el carácter retributivo o no de la

prestación económica, mencionado en la Resolución 00694 de las 9 horas 45 minutos del 12 de agosto del 2005, que al efecto señala en lo que interesa:

(...) Sin embargo, como se indicó en la sentencia 225, de las 10:10 horas del 14 de mayo del 2002, ese no es el único parámetro que pueda determinar el carácter retributivo o no de una determinada prestación económica. (...).

El anterior aspecto lo tienen claro los inspectores de la Caja Costarricense de Seguro Social, quienes aplican además otras reglas complementarias igualmente establecidas por la doctrina y jurisprudencia de la Sala Segunda, a fin de determinar si las bonificaciones pagadas por el patrono son consideradas salario y por ende están afectas a cargas sociales, entre las que citamos las siguientes:

1. La retribución a través de incentivos que pagan los empleadores con base en la productividad de sus trabajadores.

2. El carácter de onerosidad de las gratificaciones o bonificaciones, las cuales se presumen siempre onerosas, al existir una contraprestación, salvo que exista prueba en contrario del Empleador.

En relación con el tema de la gratificaciones onerosas la doctrina establece que

*"(...) Las gratificaciones a título oneroso son aquéllas que están vinculadas con el contrato de trabajo y que, de una u otra manera, buscan estimular al trabajador en su tarea o premiarlo por ella. La relación de causa a efecto entre el trabajo y la gratificación puede surgir más o menos claramente de las circunstancias; **pero es la regla general que se presume -a falta de prueba en contrario- en virtud del carácter oneroso del propio contrato de trabajo.** De la misma manera que se presume que ninguna prestación del trabajador es gratuita, también debe presumirse que ninguna prestación del empleador lo es: siempre procura, de una manera u otra, aumentar o mejorar el trabajo del empleado."* (PLÁ RODRÍGUEZ, *op. cit.*, p.p. 73-74). (Extracto tomado del Voto No. 896, de las 10 horas 10 minutos del 20 de octubre del año 2000).

Traemos a colación la resolución 00694 de la Sala Segunda del año 2005, donde se resuelve un caso planteado contra la CCSS, donde la empresa actora solicitó en primera instancia que se declarara que las bonificaciones pagadas a sus trabajadores no eran objeto de pago de cargas sociales, por lo que solicita se condene a la CCSS reintegrarle el dinero cobrado, junto con los intereses legales y ambas costas del proceso. La parte actora argumentó

que las sumas respondían a una mera liberalidad del empleador y que no tenían carácter retributivo. Por otra parte, la defensa del actor argumentó que *"no mediaba obligación alguna de pagar las bonificaciones o gratificaciones, sino que la empresa las otorgaba para gratificar a los empleados por su esfuerzo y empeño en la consecución de utilidades"*. Establece la Sala Segunda que el aspecto en discusión es la naturaleza salarial o no de los montos otorgados por el Actor, debido a que la posición de la CCSS (en ese caso concreto) es que lo pagado por bonificaciones está sujeto al pago de las cuotas obrero patronales, mientras que la parte actora sostiene que no es parte del salario en vista de que su pago se dio por la liberalidad de la empleador. En dicha resolución la Sala Segunda confirma la sentencia recurrida a favor de la CCSS, tomando en cuenta los siguientes parámetros:

1. Está acreditada la característica de permanencia requerida.
2. La gratificación estaba relacionada directamente con el desempeño de los trabajadores, de acuerdo a las manifestaciones del representante de la empresa demandante cuando indicaba que lo *"concedido tenía como finalidad reconocer el esfuerzo de los trabajadores en la consecución de utilidades a favor de la empresa."*
3. La presunción de onerosidad de las gratificaciones en vista de que no medió prueba que las desvirtuara.

Se adjunta un extracto de la resolución citada en vista de la transcendencia de dicha resolución para el tema planteado en estudio.

*"(...) la Sala ha tomado en cuenta esas características, para otorgar o no la naturaleza salarial a una determinada gratificación (véanse, entre otros muchos, los fallos números 306, de las 10:00 horas del 16 de diciembre de 1998; 896, de las 10:10 horas del 20 de octubre; 1021, de las 14:20 horas del 21 de diciembre, ambos del 2000; y, 894, de las 10:15 horas del 27 de octubre del 2004), pero también ha considerado como onerosas todas aquella sumas concedidas **en relación con la productividad** (véase la sentencia número 408, de las 15:10 horas del 16 de agosto del 2002, entre otras). En el caso bajo análisis, primero que todo, debe indicarse que no media prueba alguna que desvirtúe **aquella presunción de onerosidad**.*

Además, está acreditada la característica de permanencia o regularidad requerida, aparte de que de las propias manifestaciones de la representación de la empresa demandante se desprende que la gratificación estaba relacionada directamente con el desempeño de los trabajadores. De los autos se extrae que en 1994 se concedió la gratificación a todos los empleados. En 1995 no se pagó, pero sí se hizo en 1996 y 1997. El hecho de que en un año no se concediera, no es un elemento suficiente para negar la naturaleza salarial de las sumas concedidas. De igual forma, tampoco es definitivo que en los años subsiguientes no se concediera a **todos los trabajadores** y tampoco que las sumas pagadas a **cada uno fueran distintas**. Ya la Sala se pronunció sobre una situación similar y siempre concluyó sobre la naturaleza salarial de las gratificaciones así concedidas. En efecto, en la reciente sentencia número 1187, de las 15:30 horas del 23 de diciembre del 2004, se indicó: *"El hecho de que uno de ellos, como es*

el caso de ... recibiera en 1996 un 48% de bonificación sobre el salario devengado durante el año y que en 1997 no recibiese suma alguna, no es suficiente para desvirtuar la condición de salario, (...) no por ello deja de calificar como tal y por ello, califica dentro de los supuestos que el artículo 3 de la Ley Constitutiva de la Caja los grava con cuotas obrero patronales.”. (Resolución 00694 de las 9 horas 45 minutos del 12 de agosto del 2005)

Para concluir, la posición de la CCSS es clara: Los inspectores aplican los criterios y reglas establecidas por la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia y la doctrina, para poder determinar cuándo una bonificación puede ser considerada como salario y por ende se encuentra afecta al pago de las cargas sociales, los cuales consisten en la determinación de la existencia de las características de habitualidad, generalidad, periodicidad, pero además la vinculación de los incentivos a la productividad del trabajador en la empresa y su retribución, los cuales, según nos comentan, en la mayoría de los casos están presentes.

Una vez llevado a cabo el análisis correspondiente y determinado el carácter salarial de la bonificación, dicho pago debe ser considerado para efectos del cálculo de las cuotas de seguridad social, de conformidad con lo establecido en el artículo 3 de la ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social.

Resumen Gacetario Fiscal

Fecha	Gaceta	Documento	Resumen
4	65	Decreto N° 38277-H	Reglamento de procedimiento tributario
10	71	Decreto N° 38264-H	actualización de los impuestos específicos sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico, excepto la leche y sobre los jabones de tocador
23	77	Nº DGT-R-014-2014	Resolución sobre el impuesto general sobre las ventas, en los servicios telefónicos prestados en la modalidad de prepago, comercializados mediante la venta de tarjetas telefónicas, de pines, de tiempo aire y similares
23	77	Nº DGT-R-011-2014	De las solicitudes de un sistema de cálculo especial de renta líquida, fundamentadas en el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para las empresas de transporte internacional en general y comunicaciones, cuyos propietarios sean personas no domiciliadas en el país, que efectúen operaciones con países extranjeros y que se les dificulte la determinación de la renta atribuible a Costa Rica, deben regularse de conformidad con el artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
25	79	Decreto N° 38291-H	Reglamento de Notificaciones, Comunicaciones Administrativas, Envío y Recepción de Documentos en el Ministerio de Hacienda Mediante Correo Electrónico

Resumen Gacetario Legal

Documento	Resumen
Junta Administrativa del Registro Nacional	Inclusión del artículo 10 bis en el Reglamento del Registro Nacional para la Legalización de Libros de Sociedades Mercantiles.
Decreto Ejecutivo N°. 38145-PLAN-MINAE-MIVAH-MOPT-S-MAG	Oficialización del Plan Regional de Ordenamiento Territorial de La Gran Área Metropolitana, Plan Gam-2013-2030
Ley N°. 9234	Ley Reguladora de Investigación Biomédica
Ley N°. 9220	Red Nacional de Cuido y Desarrollo Infantil
Ley N°. 9222	Ley de Donación y Trasplante de Órganos y Tejidos Humanos

Estimados lectores, quisiéramos informarles que en cumplimiento del artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la Dirección General de Tributación ha estado publicando los proyectos de decretos y resoluciones generales en su sitio de internet, con el fin de que los sectores que de alguna manera pudieran considerarse afectados en sus intereses difusos o colectivos tengan la oportunidad, antes de la aprobación y publicación definitiva del

proyecto, de exponer sus observaciones y hacer valer ante las autoridades fiscales su opinión en relación con los aspectos específicos objeto de regulación.

En ese sentido, consideramos que la reciente normativa introduce una importante oportunidad a los contribuyentes de expresar y canalizar sus puntos de vista y tener alguna participación en el proceso de aprobación de la normativa fiscal.

El procedimiento establecido por la Dirección General de Tributación es el siguiente:

1. Se hace la publicación del proyecto de reglamento o resolución en el sitio web de la Administración Tributaria
2. Se hacen dos publicaciones en La Gaceta, donde indica que los interesados tienen 10 días hábiles a partir de la primera publicación para hacer sus observaciones y el mecanismo para canalizarlas.
3. Una vez aprobado el proyecto definitivo, se procede a efectuar la publicación en la Gaceta del decreto o resolución correspondiente.

En nuestra experiencia y en consultas efectuadas a los departamentos a cargo en la Dirección General de Tributación, los pasos 1 y 2 pueden repetirse dependiendo de las diferentes modificaciones que experimente un proyecto antes de su aprobación. De manera que éste podría ser puesto varias veces en la página web o bien ser publicado varias veces en la Gaceta para consulta pública.

En virtud de lo anterior, cuando consideremos que un proyecto puede ser de interés general para nuestros clientes, procederemos a comunicarlo y a aclarar en qué etapa del proceso de publicación se encuentra. Igualmente, nos ponemos a su disposición con el fin de asesorarles o apoyarles para hacer llegar sus observaciones a la Autoridad Fiscal dentro del plazo previsto.

Hablemos

Para un entendimiento más profundo en cómo esta situación pudiera afectar su negocio, favor contactar:

Socios de PwC InterAmericas Tax & Legal Services:

Ramón Ortega, *Centroamérica, Panamá y República Dominicana*
Socio Líder de la Región
ramon.ortega@do.pwc.com

Andrea Paniagua, *República Dominicana*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Edgar Mendoza, *Guatemala*
edgar.mendoza@gt.pwc.com

Carlos Morales, *El Salvador*
carlos.morales@sv.pwc.com
Edgar Mendoza, *El Salvador*
edgar.mendoza@gt.pwc.com

Ramón Morales, *Honduras*
ramon.morales@hn.pwc.com

Francisco Castro, *Nicaragua*
francisco.castro@ni.pwc.com
Andrea Paniagua, *Nicaragua*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Carlos Barrantes, *Costa Rica*
carlos.barrantes@cr.pwc.com

Francisco Barrios, *Panamá*
francisco.barrios@pa.pwc.com

Esta publicación se ha elaborado como una guía general sobre asuntos de interés, y no constituye una asesoría profesional. Usted no debe actuar basado en la información contenida en esta publicación sin haber obtenido asesoramiento profesional específico. PricewaterhouseCoopers Costa Rica no ofrece ninguna representación o garantía (expresa o implícita) en cuanto a la exactitud de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, sus miembros, empleados y agentes no aceptan ninguna responsabilidad, sobre las consecuencias de cualquier actuación realizada por usted basada en la información contenida en esta publicación o por cualquier otra decisión basada en él.

© 2014 PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A. Todos los derechos reservados. En este documento, "PwC" se refiere a PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A., firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada firma miembro constituye una entidad legal autónoma e independiente.