

Tema 30.

ESTRUCTURA DEL RECIBO DE SALARIOS.

ÍNDICE.

INTRODUCCIÓN.

1. ESTRUCTURA DEL RECIBO DE SALARIOS.

- 1.1. Estructura del recibo de salarios.**
- 1.2. Salario base, complementos salariales y otras retribuciones.**
- 1.3. Prestaciones extrasalariales.**
- 1.4. Deducciones.**

2. DETERMINACIÓN DE LA BASE DE COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL.

- 2.1. Calculo de las bases de cotización.**
- 2.2. Calculo de las cuotas a ingresar por diferentes conceptos.**

3. BASE SUJETA A IRPF.

- 3.1. Regulación.**
- 3.2. Procedimiento de cálculo del tipo, cuota e importe de retención**

5. LIQUIDACIÓN DE HABERES.

CONCLUSIÓN.

INTRODUCCION

El salario es un elemento fundamental de la relación laboral y principal medio de vida para el trabajador y su familia. Es por ello por lo que está sometido a unos requisitos formales de obligado cumplimiento, siendo además el medio a través del cual se cumplen otras obligaciones del trabajador, principalmente en lo referente a la Seguridad Social y al IRPF.

1. ESTRUCTURA DEL RECIBO DE SALARIOS.

Como establece el **art.31TRET**, el abono del salario se hará documentalmente, por el justificativo **recibo de salario** individual y ajustado al modelo oficial del M° de Trabajo (**Orden de 27 de diciembre de 1994**) o acordado por Convenio Colectivo o pacto de empresa, siempre que contenga de forma clara y separada las diferentes percepciones y deducciones del trabajador.

Por Convenio Colectivo o, en su defecto, contrato individual, se determinará la estructura del salario, que deberá comprender el **salario base**, **complementos salariales** fijados en función de circunstancias relativas a las *condiciones personales* del trabajador, *al trabajo realizado* o a *la situación y resultados de la empresa*, que se calcularán conforme a los criterios que a tal efecto se pacten. Los Convenios Colectivos prohíben expresamente la *remuneración unitaria*, es decir, fijación del salario que no delimite las distintas percepciones recibidas. Igualmente se pactará el **carácter consolidable o no** de dichos complementos, no teniendo tal carácter, salvo acuerdo en contrario, los que estén vinculados al puesto de trabajo o a la situación y resultados de la empresa (*de ello dependerá que se devenguen por días naturales o solo los días de trabajo efectivo*)(art.26.3).

El recibo de salarios irá referido a meses naturales, figurando como anticipos los periodos inferiores y prorrateando los de vencimiento superior al mes, a efectos de cotización. Será firmado por el trabajador, salvo que se abone por transferencia bancaria (entregando duplicado al trabajador) donde la firma se entenderá sustituida por el comprobante del abono expedido por la entidad bancaria.

La falta de entrega del recibo de salario, y del deber de conservarlos durante 5 años (*junto a los documentos de Seguridad Social*) es infracción leve, sancionable en el orden social (art. 40 de la

Ley de Infracciones y sanciones). Debe atenderse además al **art.23 del Reglamento General sobre Cotización y Liquidación** de otros derechos de la Seguridad Social, **art. 26.3 E.T.**

1.1. Estructura del Recibo de Salarios:

1º) **Encabezamiento**, en el que debe aparecer:

a) **Datos identificativos de la empresa:** nombre o razón social de la misma, domicilio de la empresa y del centro de trabajo (cuando no coincidan), Código de Identificación Fiscal y Código de cuenta de cotización a la Seguridad Social.

b) **Datos identificativos del trabajador:** Nombre y apellidos, Numero de Identificación Fiscal, Número de afiliación a la Seguridad Social, puesto de trabajo que ocupa, la categoría profesional y el grupo de cotización al que pertenece (del 1 al 11) *(desde 2002 no es obligatorio el nº en el Libro de Matrícula de la empresa)*

c) **Periodo de liquidación:** precisando la fecha de inicio y de fin y el nº de días totales.

- Si el trabajador tiene retribución mensual y ha estado de alta todo el mes, el total de días siempre serán 30, independientemente que ese mes tenga 30, 31, 28 o 29.
- Si tiene retribución diaria y estuvo de alta todo el mes, serán el número de días reales de éste (30, 31, 28 o 29) o el número de días de alta, si no lo estuvo todo el mes.

2º) **Devengos** son las cantidades que percibe el trabajador (*bruto percibido*), e incluye:

a) **Percepciones salariales:** retribuciones en dinero o en especie por trabajo efectivo, condición personal del trabajador o tiempo de descanso computable como trabajo (*vacaciones, permisos, etc.*)

b) **Percepciones extrasalariales:** son aquellas retribuciones que no remuneran las situaciones establecidas en el apartado anterior, por lo que no se consideran salario.

3º) **Deducciones:** cantidades que se restan por distintos conceptos.

4º) El resultado de aplicar estas deducciones sobre los devengos será el **líquido a percibir**.

5º) **Bases:** en la última franja se desglosan las diferentes bases que se han utilizado para aplicar las respectivas deducciones. *Base de Cotización por Contingencias Comunes, Base de Cotización por Contingencias Profesionales, Base de Cotización por Horas Extras y Base sujeta a IRPF.*

1.2. Percepciones salariales: Salario base, complementos salariales y otras retribuciones.

A) El Salario Base es la cuantía mínima que corresponde al trabajador, teniendo en cuenta: el Salario Mínimo Interprofesional, el Salario establecido en Convenio Colectivo (por su categoría o grupo profesional), o el Salario pactado o mejorado por la empresa. Normalmente se establece por unidad de tiempo, aunque podrá hacerse por unidad de obra, o mixto.

B) Complementos salariales, incrementos fijados en atención a distintas circunstancias que no hayan sido tenidas en cuenta para fijar el salario base. Tanto su concepto como su cuantía y los requisitos necesarios para su percepción, son acordados por Convenio Colectivo, pacto de empresa o contrato de trabajo individual. Se distinguen los siguientes tipos:

1) **Condiciones personales:** cualidades o conocimientos adicionales del trabajador, y por tanto no considerados en el Salario Base.

- *Antigüedad:* trata de premiar a los trabajadores estables de la empresa y una vez que se le ha reconocido, éste se seguirá percibiendo durante todo el contrato.
- *Titulación, idiomas, conocimientos especiales, etc.:* cuando la empresa se sirve de estos en su trabajo, siempre que no se hayan tenido en cuenta al fijar el salario base.

2) **Tipo de trabajo o condiciones en las que se desarrolla**, por lo que se perderían si cambia de puesto o la forma de realizarlo, salvo pacto en contra (*no consolidables*):

- *Penosidad, toxicidad y peligrosidad:* cuando el trabajo sea especialmente duro o penoso, peligroso o pueda dañar su salud, según el Convenio Colectivo, el contrato de trabajo o lo determine la Jurisdicción Social (*aunque son complementos diferentes no son acumulables*).
- *Turnicidad:* compensa la mayor incomodidad del trabajo en turnos rotatorios, ya que el trabajador a turnos rompe su ritmo de vida cada vez que cambia de turno de trabajo.
- *Nocturnidad:* cuando el trabajador realiza su trabajo en horario nocturno, es decir durante al menos **3h** o **un tercio** de la jornada anual dentro de la franja horaria de **22:00h** y la **06:00h**, salvo que el salario se haya pactado atendiendo a tal naturaleza o se acuerde la compensación de este trabajo en descansos.

3) **Cantidad o calidad del trabajo realizado** superior a lo “normal” pactado en Convenio Colectivo o Contrato individual de trabajo.

- *Asistencia, puntualidad y asiduidad*: remuneran la especial diligencia del trabajador en el cumplimiento de tales obligaciones básicas.
 - *Primas e incentivos*: son determinados por un rendimiento del trabajador superior al mínimo establecido. Para facilitar su cálculo, los Convenios incorporan tablas de rendimientos para cada puesto y/o categoría o grupo profesional, así como las primas correspondientes en cada caso.
 - *Comisiones*: Son retribuciones que el empresario paga al trabajador en función del volumen de negocios (ej. ventas) o beneficio generados por éste, por lo que más que complementos, algunos autores lo valoran como salario por unidad de obra. En cualquier caso, nunca podrán constituir su única remuneración, sino un complemento sobre un salario mínimo fijo y asegurado (*si así fuera no sería una relación laboral*).
 - *Horas extraordinarias*, aunque por su importancia, aparecen diferenciadas en la nómina. Son horas de trabajo efectivo que superan la jornada normal de trabajo. Se abonarán con el incremento que se fije en convenio colectivo o contrato individual. Si no hay nada establecido, se compensarán con descanso dentro de los 4 meses siguientes (art. 35.1 ET). Se diferencia entre *HE de fuerza mayor* (sin límite) y *Resto de HE* (estructurales y voluntarias, limitadas a 80h en ambos casos).
- 4) por **residencia**: este complemento solamente lo cobrarán los trabajadores en Ceuta, Melilla y Canarias (*sin perjuicio de que la empresa lo extienda a otros trabajadores*).

C) Retribuciones periódicas de vencimiento superior al mes. Siendo necesario haber trabajado todo el año en la empresa, se devengan día a día, por lo que desde el día de cobro de una paga, se empieza a acumular días para el derecho a una nueva. Si no trabajó todo el año, recibirá la parte proporcional por el tiempo trabajado. Pasamos a explicarlas:

❖ *Pagas extraordinarias*: Los trabajadores tienen derecho a dos pagas extraordinarias al año como mínimo. Una de ellos debe ser abonada en Navidad y la fecha de abono de la otra vendrá determinada por el convenio o por acuerdo entre el empresario y los representantes legales de los trabajadores. El Convenio Colectivo se fijará su devengo **anual** (*cuya percepción exigiría un año de trabajo cada una o la parte proporcional por el tiempo trabajado*) o **semestral** (*exigiendo haber trabajado el semestre correspondiente a cada una de ellas, o la parte proporcional por el tiempo trabajado*). Asimismo, puede fijar su distribución de forma

prorrataada en 12 pagas o como complemento salarial diario (*así ocurre por ej. en la contratación temporal de la hostelería o de la construcción*).

❖ *Participación en beneficios*: se trata de una retribución anual recibida en función de los beneficios de la empresa, con independencia de que el trabajador haya influido en ello. A diferencia de la anterior solo es obligatoria si se establece por convenio colectivo o por contrato, que dirán la fecha de cobro (*normalmente tras el cierre del ejercicio contable*).

D) Salario en Especie: cualquier retribución distinta del dinero, como productos o servicios que produce o comercializa la empresa, así como el uso, consumo u obtención con fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita, o a precio inferior al de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda. Entre otras, uso de vivienda o vehículos, préstamos a tipos inferiores, primas de seguro (*excluidas las de accidente laboral y responsabilidad civil*), aportaciones a planes de pensiones o a estudios (*no exigidos por la empresa*). Como regla general se valoran a precio de mercado respetando las reglas especiales fijadas legal o convencionalmente. *Ej., el uso de vivienda se valora al 5% del valor catastral de ésta, si está revisado, o el 10% si no lo está (*en el archivo anexo nomina puede verse su valoración).*

Vienen exigidos por Convenio colectivo o Pacto empresarial (*a diferencia de productos concedidos voluntariamente por la empresa, que son extrasalariales y no exigibles*) y en ningún caso - *incluidas las relaciones laborales especiales*-, podrá superar el 30% de las percepciones salariales, ni minorar la cuantía en dinero del salario mínimo interprofesional (*se busca evitar el antiguo abuso del truck, vales canjeables en establecimientos propios o concertados por la empresa a precio superior que generaba un endeudamiento del trabajador*). En la nómina se valoran como Devengos a efecto informativo (*estando sujetos a IRPF y Seguridad Social*) y se resta en Deducciones, en tanto que su valor no se entrega en dinero (*estaríamos contando el mismo concepto por duplicado*). Cuando se entregue dinero (*ej. pago del alquiler*) se considerará dinero, no especie.

1.2. Prestaciones extrasalariales

Son aquellas que no retribuyen ni el trabajo efectivo realizado por el trabajador ni los períodos de descanso, sino que indemnizan diferentes gastos o necesidades (arts. 26.2 ET). En ocasiones son obsequios que responden a la voluntad empresarial y que no son exigibles jurídicamente, como las propinas, cestas de Navidad y otros regalos en consideración a fiestas

tradicionales (*STS 18.1.96*). Aunque no son salario, se incluyen en la Base de cotización por la parte que exceda de los límites establecidos para cada uno. (**ver en el archivo anexo nomina*).

1) Indemnizaciones o suplidos: Son compensaciones económicas que vienen a resarcir al trabajador de los gastos realizados por éste como consecuencia de su actividad laboral.

a) *Quebranto de moneda:* compensación que resarce de los desajustes de saldo derivados de un manejo menudo y abundante de numerario (TCT 12.4.83).

b) *Desgaste de herramientas:* Lo habitual es que los equipos sean del empresario y deben devolverse tras su uso, pero si las aporta el trabajador podrá recibir esta percepción.

c) *Vestuario:* Son percepciones para la adquisición de prendas de trabajo.

d) *Gastos de locomoción:* por desplazamientos necesarios y por orden de la empresa.

e) *Gastos de alojamiento:* se recibe cuando el trabajador deba pernoctar, por razones de trabajo, fuera de la localidad de residencia

Otras indemnizaciones extrasalariales, están sujetos a cotización a partir de la aprobación de la **Ley 22/2013**, de 23 de diciembre, de los Presupuestos Generales del Estado para 2014 (*aunque no están sujetas a retención fiscal*):

D) *Plus de distancia y plus de transporte urbano*, para compensar el gasto del trabajador por acudir al centro de trabajo cuando se halle fuera de su localidad de residencia o alejado del casco urbano. *El cambio de domicilio por el trabajador no le da derecho a su incremento, pero sí puede dar lugar a su reducción. (Antes cotizaban sólo por la parte que excedía del 20% del IPREM)*

E) *los Vales de Comida (dietas)*: retribución irregular que compensa al trabajador por los gastos cuando por necesidades de su trabajo deba comer fuera de su residencia. Cotizan íntegramente (*anteriormente estaban exentos de cotización hasta 9 € diarios*)

2) Otras prestaciones extrasalariales:

a) *Prestaciones económicas e indemnizaciones de la Seguridad Social* por desempleo parcial, Incapacidad temporal, riesgo durante embarazo o lactancia y maternidad que la empresa entrega en pago delegado (art.77 de la LGSS)

b) *Mejoras voluntarias de la empresa en la acción protectora de la Seguridad Social*, autorizadas y homologadas (ej. *complemento durante Incapacidad temporal hasta el salario total*).

c) *Indemnizaciones por fallecimiento del* trabajador, el empresario deberá abonar a los herederos del trabajador las retribuciones que hubiese devengado y no cobrado más una indemnización por Accidente de Trabajo o Enfermedad Laboral, en tales casos.

d) *Indemnizaciones correspondientes a suspensiones, despidos o ceses:* Al tener carácter indemnizatorio, aparece en la nómina como percepción extrasalarial, estando exentas de cotizar a la Seguridad Social y a IRPF, salvo en lo que excedan de los máximos que fija el Estatuto para cada despido. Sin embargo esto ha cambiado a partir del anteproyecto de *Reforma de la Ley Tributaria aprobada por el Consejo de Ministros el 1 de Agosto de 2014 (pendiente aún de ratificación por las Cortes)*, que considera que están sujetas a retención por cuenta IRPF, con independencia de la modalidad de extinción, *las indemnizaciones por despido superiores al mínimo exento*, que *(tras la presión sindical y social)*, queda fijado en *180.000 euros*. De este modo, deberán tributar solo por la parte que exceda de dicho mínimo exento. Asimismo, al tratarse de rentas obtenidas de forma irregular, el importe sujeto se reducirá en un 30%, tanto si se percibe en pago único como si se hace de forma fraccionada.

c) *Percepciones por matrimonio:* donaciones del empresario al que contrae matrimonio.

La citada **Ley 22/2013 de PGE para 2014**, considera cotizables los siguientes conceptos:

- los Seguros de Salud, *que anteriormente cotizaban sólo por el exceso de 500 € anuales por cada persona incluida en el seguro médico y ahora computan íntegramente en la base de cotización;*
- contribuciones a Planes y Fondos de Pensiones *que antes estaban exentos de cotización;*
- la entrega gratuita o a precio inferior al de mercado de acciones o participaciones de la empresa o empresas del grupo que pasan ahora a cotizar integralmente *(anteriormente no cotizaban hasta los 12.000 € anuales).*

**Hay que subrayar que el tratamiento fiscal no sufre cambio por la Ley 22/2013 de PGE para 2014*

1.4. Deducciones.

Son cantidades deducidas por distintos conceptos a la cantidad devengada por el trabajador en el momento de hacerse efectiva *(que serán satisfechas por él siendo nulo el pacto en contra):*

- a) Cotización a la Seguridad Social:
- b) Retenciones a cuenta de I.R.P.F.

c) Otras deducciones:

- *Cuota sindical*: cantidad que mensual, semestral o anualmente se descuenta (sólo) al trabajador afiliado a un sindicato, para contribuir a su sostenimiento.
- *Canon de negociación* al sindicato por negociar Convenios Colectivos que le afecten.
- *Salario en especie*, que se incluye en los devengos sin que se paguen en dinero.
- *Anticipos a cuenta del trabajo realizado*, en el caso de que se hubiesen producido.

2. DETERMINACIÓN DE LA BASE DE COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL

La cotización a la Seguridad Social es obligatoria y nace desde el inicio de la prestación de servicios, incluido el período de prueba, así como en situaciones asimiladas al alta y baja con obligación de cotizar (*salarios de tramitación, Incapacidad temporal; maternidad; desempleo, guarda legal o cumplimiento de deberes de carácter público que no den lugar a excedencia -art.106 LGSS-*).

2.1. Cálculo de las Bases de cotización. (Art.109 LGSS):

Para aplicar las Deducciones se debe calcular las Bases de Cotización, constituidas por las *percepciones salariales* en dinero o en especie (los extrasalariales solo en los límites legales: **ver el anexo de nóminas*), devengadas en el mes, y prorrateando las de vencimiento superior.

1) Base de Cotización por Contingencias Comunes (BCCC).

a) Cuando el trabajador tenga remuneración mensual, la Base mensual será la suma de:

BCCC = Salario Base + Complementos Salariales (*sin incluir las horas extraordinarias*) + Prorrata de Pagas Extraordinarias y otras Pagas de vencimiento Superior al mes (*)

*(*La prorrata es la parte proporcional mensual de dichas cuantías, calculada mediante la suma de pagas extras o de vencimiento superior al mes que recibe al año dividido entre 12 meses).*

b) Cuando el trabajador tenga una remuneración diaria, la Base Diaria será la suma de:

BCCC = Salario y complementos salariales diarios (*sin incluir las horas extraordinarias*) + prorrata diaria de pagas extras o vencimiento superior al mes.

*(*La prorrata es la parte proporcional diaria de dichas cuantías, calculada mediante la suma de pagas extras o de vencimiento superior al mes que recibe al año dividido entre 365 días).*

La base diaria multiplicada por el nº de días del periodo (entre 28 y 31) será la base mensual.

Comprobamos si está dentro de la base mínima y máxima de cotización (mensual o diaria) legal para el grupo de cotización. Si no lo estuviera, se aplicará la base mínima (si fuese menor) o máximo (si fuese mayor) que corresponda. Si equidistara de ambos se toma el inferior.

2) Base de Cotización por Contingencias Profesionales y conceptos de recaudación conjunta (Desempleo, Formación Profesional, Fondo de Garantía Salarial):

a) Cuando el trabajador tenga remuneración mensual, la Base mensual será la suma de:

(BCCP) = Salario Base + Complementos Cotizables + Prorrata De Pagas Extras o de vencimiento superior al mes + Horas Extraordinarias.

Aplicamos las mismas reglas que en la BCCC para prorratear las pagas de vencimiento superior al mes.

b) Cuando tenga una remuneración diaria, calculamos la Base Diaria, y al multiplicarla por el nº de días del periodo (entre 28 y 31) será la base mensual:

BCCP diaria = Salario y complementos salariales diarios + prorrata diaria de pagas extras o vencimiento superior al mes + Repercusión diaria de horas extras.

**Repercusión diaria de H. extra = Remuneración mensual por HE/Número de días del mes (30,31,28 ó 29)*

Comprobaremos que la BCCP se encuentra dentro de los topes máximo y mínimo para el grupo de cotización y aplicamos el mismo procedimiento que para la BCCC.

3) Base de cotización adicional por horas extras: La BASE es el total de su importe en dicho mes, sin limitación alguna (sin mínimo ni máximo).

2.2. Calculo de las diferentes cuotas a la Seguridad Social:

Estas Bases se multiplican por los tipos legales para cada caso. Para cotizar por Contingencias comunes se usa la BCCC; y para cotizar por desempleo, FOGASA y FP usamos la BCCP. (sólo el empresario cotiza por las cuotas de **FOGASA**: (0,4%) y Incapacidad Temporal y por Invalidez, Muerte y Supervivencia **por causas Profesionales**, siendo el tipo diferente para cada actividad).

a) Cotización por Contingencias Comunes: Destinada a cubrir situaciones derivadas de causas comunes (ej. maternidad, accidente o enfermedad comunes). Cotizan el trabajador (4,7%) y el empresario (23,6%), multiplicado por la BCCC.

b) Desempleo: cotiza tanto el trabajador (**1,55%** si el contrato es indefinido ordinario, **1,6%** en los restantes) como la empresa (**6%** y **7,7%** respectivamente) sobre la **BCCP**.

c) Formación Profesional: Para fomentar el reciclaje, la recalificación y reclasificación profesional: trabajador (**0,1%**) y Empresa (**0,6%**), sobre la **BCCP**. (La **Ley 22/2013 de PGE**, reduce en un **1%** la cotización por desempleo en los contratos temporales a tiempo parcial)

d) cotización adicional por horas extras: Su objetivo es incrementar los recursos generales de la Seguridad Soc. Existen dos cuotas: por Fuerza Mayor (2% el trabajador y 12% el empresario) y restantes HE (4,7% y 23,6% respectivamente).

2.3. Situaciones especiales

Las diferentes situaciones laborales en que se encuentre el trabajador, deben reflejarse en su nómina, cotizando de forma especial.

a. Incapacidad temporal, riesgo durante el embarazo, riesgo durante la lactancia natural, maternidad y paternidad, en las que permanece la obligación de cotizar. La Base de cotización por contingencias comunes será la del mes la Base por Contingencias anterior a la suspensión.

b) Contratos con Jornada a tiempo parcial: Comunes será la suma de ingresos por Horas ordinarias + H. Complementarias + Parte proporcional de domingos y festivos + parte % de Pagas Extras y devengo superior al mes). Para la Base de Contingencias Profesionales se añade las horas extras del periodo. (**Para calcular prestaciones de SS, computan solo las cotizaciones efectuadas por horas trabajadas calculando su equivalencia en días teóricos de cotización, es decir, N° de horas de trabajo / 5, siendo 5 el equivalente diario del cómputo de 1826 horas al año*)

✓ Si compatibiliza un trabajo parcial con la prestación por Desempleo **parcial**, cotizará por la jornada reducida (trabajador y empresa, en proporción a la jornada); y por la Base reguladora de la prestación de desempleo, en proporción a la fracción de jornada de

descanso: la empresa cotiza su parte y el trabajador solo por Contingencias Comunes, reducida en 35% (72% si es el Régimen Especial Agrario) que es asumido por la entidad gestora de dicha prestación.

- ✓ Si compatibiliza el trabajo parcial con una prestación **de maternidad o de jubilación parcial**, se sumará a la anterior la Base reguladora de la prestación, en proporción a la jornada de descanso.

c) **Contrato fijo discontinuo**: la base integra las retribuciones percibidas por horas de trabajo. *(Para calcular su derecho a prestaciones se divide el nº de horas de trabajo entre 5, el nº de días se multiplica por 1,5 y el resultado es el nº de días acreditados para determinar los periodos mínimos de cotización. Para desempleo computa cada día de trabajo, multiplicando por 1,4 -dividir 7 días semanales entre 5 de trabajo habitual- los festivos y descanso semanal cuando no se trabaje todos los días.)*

d) En caso de **pluriempleo**, cada una de las empresas donde trabaja configurara su nómina y calculara las respectivas deducciones a la Seguridad Social y a IRPF.

e) En caso de **extinción de contrato**, que deberá incluir como *finiquito* las cantidades adeudadas por trabajo realizado y no cobrado, más la parte proporcional de vacaciones y pagas extraordinarias, así como la posible indemnización que en su caso corresponda (ésta última no está sujeta a cotización, por su carácter indemnizatorio, no salarial)

f) Cotiza también de manera diferente en los casos de “alta asimilada” y baja con obligación de cotizar, por ej. *salarios de tramitación, guarda legal, ejercicio de un cargo público que no de lugar a excedencia*, siendo su base la mínima de su grupo de cotización.

f) Queda exento del deber de cotizar durante:

- los contratos con trabajadores mayores de 65 años, que reúnan los requisitos de jubilación y sigan activos; y demás supuestos al amparo de las bonificaciones correspondientes.
- las situaciones de “alta especial” por huelga y cierre patronal,...etc.

3. BASE SUJETA A RETENCIONES A CUENTA DE I.R.P.F.

3.1. Regulación.

De acuerdo con el **art. 31 de la Constitución** “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica...”. Todo trabajador ha de tributar (pagar) a Hacienda a través del Impuesto Sobre las Personas Físicas. Es por ello que a todo trabajador se le ha de practicar un descuento a cuenta de IRPF, en forma de porcentaje sobre su salario bruto, dependiendo de una serie de condiciones (*edad, situación personal y familiar, etc.*)

La Ley 40/1998, de 9 de diciembre, reguladora del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F.)**, elevó el límite de la obligación de declarar con la consecuencia de que muchos de los contribuyentes no tuvieran que presentar declaración a partir de dicho ejercicio, quedando su tributación limitada a las retenciones que se les hubieran practicado. Por ello y por razones de equidad, se estableció un nuevo sistema de determinación de las retenciones a cuenta del I.R.P.F. que ajustase éstas y la cuota tributaria que resultaría de la declaración, y un sistema regularizador en caso que se produjeran, en el año, variaciones en los datos económicos o en las circunstancias personales y familiares. Ésta ha sido modificada por sucesivas normas reguladoras del Reglamento de IRPF, adecuando a los objetivos del gobierno, las variables y magnitudes a considerar a efectos de determinar el importe de las retenciones correspondientes a los rendimientos del trabajo.

El gobierno aprobará anualmente las cantidades exentas de retención (*ver cuadro I del anexo IRPF*), así como las distintas deducciones y minoraciones para el ejercicio fiscal.

3.2. Procedimiento de cálculo: base, tipo, cuota e importe de retención.

El importe de la retención será el resultado de aplicar a la **Base sujeta a retención mensual** el **tipo de retención** que en cada caso corresponda. Dicha **BASE** será la suma del total de percepciones del mes al que correspondan, a excepción de las percepciones extrasalariales (que solo tributan en lo que exceda los límites legales), los atrasos imputables a ejercicios anteriores y los ingresos a cuenta imputables a ejercicios posteriores, así como las contribuciones empresariales a Planes de Pensiones y a Mutualidades de Previsión Social que reduzcan la base imponible del Impuesto.

El tipo de retención se calcula para cada trabajador a través de las siguientes **fases**:

1º) Determinación de la base para calcular el tipo de retención: Se determina, minorando la cuantía total de las retribuciones, en los importes y los conceptos que se indican:

A) Cuantía de las retribuciones anuales del trabajador, fijas o variables, dinerarias o en especie (*con las exclusiones que ya hemos citado al hablar de la base sujeta a IRPF*).

B) Minoraciones: esa cuantía se minorará por distintos conceptos: (**ver cuantías en el anexo*)

1. *Reducciones por irregularidad:* Rentas irregulares, prestaciones en forma de capital, Planes de Pensiones, Mutualidades y Planes de Previsión Asegurados.
2. *Gastos deducibles:* Cotizaciones a la Seguridad Social y a mutualidades generales.
3. *Reducción por rendimientos del trabajo.* (*CUADRO 2 anexo IRPF*), que se incrementan por prolongación de actividad del mayor de 65 años, movilidad geográfica de desempleados, discapacidad, pensionistas y perceptores de haberes pasivos de la Seguridad Social y clases pasivas, o de prestaciones o subsidios de desempleo.
4. *Mínimo personal:* se entiende que es el gasto para el sustento del trabajador, y dependerá de su edad. A estas se añaden otras cuantías en caso de discapacidad.
5. *Mínimo por descendientes (incluida la adopción y acogimiento),* solteros, menores de 25 años, o discapacitados de cualquier edad, que conviva con el contribuyente y cuya renta anual no supere 8.000 euros (*excluidas las exentas*). La cuantía depende de su número y de su edad. A estas se añaden otras cuantías en caso de discapacidad.
6. *Por ascendientes* mayor de 65 años, o discapacitado de cualquier edad, que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales superiores a 8.000 euros, excluidas las exentas. A estas se añaden otras cuantías en caso de discapacidad

2º) Determinación de la cuota de retención.

Se determina aplicando a la base liquidable (Rendimiento Neto- deducción por rendimientos de trabajo) y al Mínimo personal y familiar (por ascendientes y descendientes) la correspondiente escala (*cuadro III anexo IRPF*) y restando ambos resultados.

La cuota resultante será la cantidad que debe pagar en el año fiscal, pero como hay que retener mes a mes, habría que calcular el tipo que corresponde retener cada mes.

3º) Determinación del tipo de retención

a) *Tipo General de Retención*: se obtendrá multiplicando por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota de retención anteriormente calculada por la cuantía total de las retribuciones anuales previsibles y se expresará en números enteros.

b) *Tipos Especiales*: Tipos fijos o mínimos en determinados rendimientos del trabajo (*CUADRO IV anexo*) y Tipos de retención aplicable a pensionistas con dos o más pagadores.

Procede regularizar, calculando un nuevo tipo de retención, si cambian las circunstancias laborales y personales del trabajador (**art. 81.2 Reglamento de I.R.P.F.** *ver anexo*)

5. LIQUIDACIÓN DE HABERES.

El trabajador percibe finalmente la cuantía líquida resultante de aplica todas las deducciones sobre los devengos. **TOTAL DEVENGADO – TOTAL DEDUCCIONES.**

Corresponde al empresario acreditar el pago el salario, siguiendo el **art. 1214 del Código Civil** (*incumbe la obligación al que reclama su cumplimiento y la su extinción al que la opone*), así como entregar las correspondientes cotizaciones a la Seguridad Social y retenciones fiscales en las administraciones correspondientes, siendo nulo todo pacto en contra.

CONCLUSIÓN:

Como hemos visto, el pago del salario está sometido a unos requisitos formales que tratan de dotar de fiabilidad al cumplimiento de la legalidad en referencia a su pago, y en paralelo, permitir el cumplimiento de los deberes sociales y fiscales del trabajador con la Administración, con el fin del sostenimiento de las prestaciones del Sistema de la Seguridad Social y de las finanzas estatales.

*(*Para estudiar este tema conviene completar con el anexo nomina que adjunto y el anexo de IRPF)*