



COMILLAS
UNIVERSIDAD PONTIFICIA

ICAI

ICADE

CIHS

FACULTAD DE DERECHO

EL USO DEL VEHÍCULO DE EMPRESA COMO PARTE DEL SALARIO EN ESPECIE

Autor: Ruth Cámara Serrano

5º E3 A

Derecho Laboral

Tutor: Ana Higuera Garrido

Madrid

Abril 2020

Resumen

Este Trabajo de Fin de Grado pretende analizar la cuestión del uso del vehículo de empresa como parte del salario en especie. Esta revisión analiza tanto la normativa fiscal como la normativa laboral y jurisprudencia relacionada con esta cuestión. Además, se examinan los criterios que se han aplicado con anterioridad a la unificación de la doctrina por parte del Tribunal Supremo de 2005 y su incidencia práctica. Para poder aclarar esta cuestión lo máximo posible, se analiza dicho pronunciamiento del Tribunal Supremo de 2005 que se mantiene y se aplica desde entonces pese a haber transcurrido 15 años, en el que se establece que el vehículo de empresa, si el trabajador dispone del mismo para usarlo con fines particulares y así se acuerda la finalidad retributiva entre las partes, se considerará como salario en especie. Adicionalmente, se comenta y cuestiona dicho criterio así como la conflictiva que ha seguido surgiendo después de dicha unificación de doctrina.

Palabras Clave: salario, salario en especie, retribución, retribución en especie, vehículo, vehículo de empresa, despido, indemnización, derecho laboral, empresario, trabajador.

Abstract

This paper aims to analyze the conflict of the use of the company's vehicle as part of wages in kind. This paper analyzes both tax regulations and labor law along with jurisprudence related to our issue of interest. In addition, the criteria that have been applied prior to the unification of the doctrine by the Supreme Court in 2005 and its practical incidence are also examined. In order to clarify this issue as much as possible, it is also analyzed the ruling of the Supreme Court of 2005, which has been maintained and applied since then although it's been 15 years since then, in which it is established that if the worker has the right to use the company's vehicle for private purposes and this remuneration purpose is agreed between the parties, it will be considered as salary in kind. Additionally, said criterion is discussed and questioned, as well as the conflicts that has continued to arise after such unification of doctrine.

Key words: salary, salary in kind, remuneration, remuneration in kind, vehicle, company vehicle, dismissal, compensation, labor law, employer, worker.

Índice

INTRODUCCIÓN	1
1. Estado de la cuestión; importancia del problema	1
2. Objetivos del trabajo	1
3. Metodología	2
4. Estructura del trabajo	2
CAPÍTULO I: EL SALARIO	4
1. Concepto	4
2. Estructura del salario	6
2.1.Salario base	6
2.2.Complementos salariales	7
2.3.Retribuciones extrasalariales	8
CAPÍTULO II: EL SALARIO EN ESPECIE	10
1. Concepto	10
2. Regulación	12
3. Límites	14
4. Tipos más comunes	15
5. Exclusiones	18
CAPÍTULO III: EL VEHÍCULO DE EMPRESA A DISPOSICIÓN DEL TRABAJADOR	19
1. Casos en los que se considera parte del salario en especie	19
2. Casos en los que no se considera salario en especie	22
2.1.Consideraciones adicionales	23
3. Cuantía del vehículo como salario en especie	24
3.1.La empresa es titular pero no propietaria del vehículo	25

3.2.La empresa es propietaria del vehículo	27
3.3.El trabajador es propietario del vehículo	28
3.4.Mención especial a la utilización mixta o parcial del vehículo	28
4. Consideraciones finales	32
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DEL ÚLTIMO PRONUNCIAMIENTO DEL TS	34
1. Sentencia del Tribunal Supremo 104/2005 de 21 diciembre	34
1.1.Comentario de la sentencia del Tribunal Supremo	37
CONCLUSIONES	40
Bibliografía	42
Anexos	-

Listado de abreviaturas

Art.	Artículo
CC	Código Civil
DSMI	Decreto por el que se fija la anualmente el salario mínimo interprofesional
ET	Estatuto del Trabajador
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
SMI	Salario Mínimo Interprofesional
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
STSJ	Sentencia del Tribunal Superior de Justicia
TCE	Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea
TFG	Trabajo de Fin de Grado
TS	Tribunal Supremo

INTRODUCCIÓN

1. ESTADO DE LA CUESTIÓN; IMPORTANCIA DEL PROBLEMA

Resulta evidente que en las empresas se producen despidos. Si son calificados de improcedentes suelen dar lugar a litigios por desacuerdos en las cantidades correspondientes a la indemnización que el empresario deberá abonar al trabajador. Uno de los aspectos que suele producir conflicto entre las partes es la consideración que se hace del vehículo de empresa, es decir, si se considera o no salario en especie (Salinas, 2019). Es por ello que resulta una consulta habitual que las asesorías laborales reciben (Arrabe Integra, 2019), y de la cual merece la pena analizar.

Como veremos, es cierto que la legislación española trata el salario en especie como forma retributiva, pero existe un vacío legislativo respecto del vehículo de empresa como salario en especie, que ha sido cubierto por los tribunales. A lo largo de estos últimos años, se han ido estableciendo diferentes criterios por diversos tribunales españoles que hacen que se genere cierta confusión sobre cuál es el criterio que debe seguirse. Es por ello por lo que considero que es necesario la investigación que se va a llevar a cabo en el presente Trabajo de Fin de Grado, pues además de profundizar sobre los diferentes criterios que se han seguido, se va a analizar y determinar el criterio unificado que ha estimado el Tribunal Supremo así como su incidencia práctica.

2. OBJETIVOS DEL TRABAJO

El presente Trabajo de Fin de Grado está orientado a tratar un aspecto de gran importancia cuando, ante la situación de un despido, cabe calcular la cuantía de la indemnización. Es frecuente que surja la duda de si el vehículo de empresa a disposición del trabajador debería contabilizar como parte del salario en especie. Partiendo del concepto de salario en especie, el objetivo principal de este trabajo es determinar si el vehículo de empresa forma parte del salario en especie del trabajador o no.

Desde una perspectiva más detallada, se pretende establecer qué condiciones necesitan ser dadas para que cuente como salario en especie, y analizar los criterios judiciales que han ido aplicando nuestros tribunales.

Finalmente, con el presente trabajo se pretende llegar a una conclusión que permita identificar las características esenciales que diferencian el vehículo de empresa como herramienta de trabajo del vehículo de empresa como salario en especie, pues como se ha mencionado anteriormente, a la hora de calcular la indemnización por despido es uno de los elementos que cabe tener en cuenta y que plantea dudas.

3. METODOLOGÍA

Para conseguir los objetivos descritos anteriormente, se va a llevar a cabo un enfoque deductivo, partiendo de lo general, que en este caso sería el salario, hasta llegar a lo particular que es el vehículo de empresa como parte del salario en especie. Se lleva a cabo este enfoque puesto que no se va a producir nuevo conocimiento, sino que se va a utilizar la información disponible, como son la legislación y jurisprudencia para conseguir profundizar en este tema. Cabe recalcar que no se va a producir ningún conocimiento nuevo puesto que considero que no tengo el poder o autoridad necesario para ello. No obstante, se pretende dar una visión clarificada sobre este tema que resulta conflictivo y, de cierto modo, cuestionar si el pronunciamiento del Tribunal Supremo resulta suficiente.

El procedimiento principal previsto es realizar una investigación, es decir, una revisión bibliográfica, a través de medios como son los artículos realizados por firmas de abogados expertas en la materia y manuales de derecho laboral, para recolectar la máxima información posible sobre la licencia de marca. En concreto, se han consultado tres manuales, 10 artículos, jurisprudencia y la normativa disponible relacionada con la cuestión que, en su conjunto, nos han aportado la información necesaria para esta revisión bibliográfica.

4. ESTRUCTURA DEL TRABAJO

Este trabajo está estructurado en cinco capítulos, además de la introducción en la que nos encontramos. La estructuración de estos capítulos pretende llevar un desarrollo progresivo de la materia que se va a tratar, con el objetivo de asentar los conocimientos necesarios antes de abordar la cuestión principal en profundidad.

Es por ello por lo que el primer capítulo consiste en abordar el salario en general. En este capítulo se revisará el concepto de salario, la estructura del mismo, y terminaremos con una mención a las retribuciones extrasalariales, pudiendo, finalmente, avanzar en la profundización del salario.

En el segundo capítulo, el salario en especie, haremos una primera aproximación a la cuestión central de este Trabajo de Fin de Grado. Es decir, se procederá a estudiar en más detalle el concepto de salario en especie, revisaremos su regulación actual, observaremos los límites del mismo y se hará una mención a los supuestos y exclusiones más comunes.

Una vez asentados los conceptos de salario y salario en especie, en el tercer capítulo de este trabajo entraremos de lleno a la cuestión principal; el vehículo de empresa a disposición del trabajador. Es en este capítulo donde se analizará el criterio judicial que se sigue para determinar los casos en que el vehículo está considerando salario en especie, y los casos en los que no se considera salario en especie, incluyendo los criterios que se han ido siguiendo por los tribunales antes de la implantación del criterio actual. Posteriormente, se hará una revisión sobre lo dispuesto respecto a el importe que debe quedar reflejado en la nómina salarial del trabajador según los criterios judiciales, y, por último, se darán una serie de consideraciones finales para terminar de enmarcar esta cuestión.

En el cuarto capítulo, con el objetivo de recalcar el criterio que se sigue para determinar el vehículo de empresa a disposición del trabajador como parte del salario en especie, se hará un análisis junto a su posterior comentario de la sentencia que es considerada como el último pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre la cuestión que abarca este Trabajo de Fin de Grado.

Finalmente, tras estos cuatro capítulos, se encuentra el capítulo de “conclusiones”, que, evidentemente, recoge las conclusiones principales obtenidas tras la realización de este trabajo. Por último, cabe añadir que, pese a que en este apartado se haya expuesto la estructura del presente TFG, al inicio de cada capítulo se encontrará una pequeña introducción que tiene la utilidad de ubicar al lector para recordar nuevamente el contenido que revisará en el apartado en que se encuentre.

CAPÍTULO I. EL SALARIO

En este primer capítulo se procederá a abordar la figura del salario con la finalidad de reflejar los conocimientos básicos acerca del salario, para posteriormente poder profundizar sobre el salario en especie en el siguiente capítulo. Para ello, revisaremos el concepto de salario, así como su estructura, y por último, se hará una pequeña mención a las retribuciones extrasalariales con la intención de dejar la figura del salario bien delimitada.

1. CONCEPTO

Con el objetivo de conseguir ofrecer una definición completa del concepto de salario, se debe exponer una definición de carácter positivo, que constituiría la definición propia del salario, y se complementaría con su aspecto “negativo”. Para obtener dicha definición tenemos que acudir al artículo 26 de la Ley del Estatuto del Trabajador (ET), que establece lo siguiente:

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. (art. 26.1 ET, BOE 2015)

En este primer apartado observamos que define el salario de forma positiva, es decir, nos indica qué conforma el salario. Además, hace mención de que puede ser en forma de dinero o en especie, y que se incluyen los periodos de descanso. No obstante, tenemos que saber que hay cantidades que los trabajadores reciben y que no forman parte de lo que se considera el salario. Es por ello por lo que el segundo apartado de este artículo (art. 26.2 ET, BOE 2015) nos señala lo que yo identifico como “definición negativa” y la ley dispone lo siguiente:

2. No tendrán la consideración de salario las cantidades percibidas por el trabajador en concepto de indemnizaciones o suplidos por los gastos realizados como consecuencia de su actividad laboral, las prestaciones e indemnizaciones de la Seguridad Social y las indemnizaciones correspondientes a traslados, suspensiones o despidos. (ET, BOE 2015)

En definitiva, se puede concluir que el salario es el conjunto de contraprestaciones que estén relacionados directamente, es decir, que exista un nexo de causalidad, con la actividad laboral excluyendo las indemnizaciones y prestaciones relacionadas con la Seguridad Social y relacionado con los traslados, suspensiones o despidos, de acuerdo con el artículo 26 ET.

Además, a parte de la definición que nos ofrece el Estatuto del Trabajador, si acudimos al memento práctico sobre el salario y nómina, podemos definir el salario como “la contraprestación a que queda obligado el empleador a cambio de beneficiarse de la prestación de servicios del trabajador” (Francis Lefebvre, 2019, pág. 13). Asimismo, también se hace mención de la prohibición de discriminación, reforzando la igualdad de trato y de oportunidades en lo referente al salario (Francis Lefebvre, 2019).

Por último, queda por mencionar que el salario también puede ser definido desde otro punto de vista, puede definirse el salario desde la perspectiva del empresario y también del trabajador. Por un lado, el salario es para el empresario el precio del trabajo, y por otro lado, el salario para el trabajador es la remuneración o contraprestación por la realización de la actividad laboral. Por tanto, esto hace que el salario esté estrechamente relacionado o vinculado con la actividad laboral, posicionándolo como un elemento esencial que se convierte en elemento definitorio de la relación de trabajo, pues sin retribución no hay contrato de trabajo.

2. ESTRUCTURA DEL SALARIO

De la propia definición del artículo 26 ET que hemos analizado anteriormente, podemos deducir que el salario lo forman distintos componentes, por lo que a continuación es necesario hacer un análisis de los distintos tipos de salario que forman la estructura de el salario en su conjunto.

En primer lugar, como ha venido dada la definición de salario, su estructura también se encuentra en el artículo 26 del Estatuto del Trabajador, en su tercer apartado, que dice lo siguiente:

3. Mediante la negociación colectiva o, en su defecto, el contrato individual, se determinará la estructura del salario, que deberá comprender el salario base, como retribución fijada por unidad de tiempo o de obra y, en su caso, 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. Igualmente se pactará el carácter consolidable o no de dichos complementos salariales, no teniendo el carácter de consolidables, salvo acuerdo en contrario, los que estén vinculados al puesto de trabajo o a la situación y resultados de la empresa. (art. 26.3 ET, BOE 2015)

De este artículo podemos afirmar que el salario lo compone el salario base y los complementos salariales. A continuación se procederá a analizar, brevemente, cada uno de los dos componentes por separado con la finalidad de clarificar la estructura del salario.

2.1. Salario base

De acuerdo con el artículo 26.3 ET, podemos definir el salario base como la “retribución fijada por unidad de tiempo o de obra” (art. 26.3 ET, BOE 2015). El salario base comprende distintas partidas; la principal partida es el salario de la categoría que corresponda en cada caso, que venga reflejado en el convenio o que venga acordada en el contrato y que tenga como referencia el salario mínimo interprofesional (SMI) que durante este año (2020) es de 950€. Esta partida salarial es la contraprestación directa más ligada con la prestación misma del trabajo (Francis Lefebvre, 2019).

Podemos definir el SMI como “la retribución mínima fijada legalmente para todos los trabajadores. Garantiza un suelo mínimo irreductible para retribuir la prestación de servicios en la relación laboral (TS 13-4-89, EDJ 3952), por debajo del cual es ilícito trabajar por cuenta de otro” (Francis Lefebvre, 2019). Un ejemplo sería el de un profesor titular de infantil en un centro de enseñanza privada no concertada, que conforme a lo dispuesto en el convenio de aplicación el salario base es de 1390,74€ al mes¹ (BOE, 2018).

Además, también se incluye en el salario base las partidas de mejoras y gratificaciones, y las similares, salvo que correspondan a una causa en concreto y entonces se consideraría complemento salarial (Martín Jiménez, 2002). Forman también parte del salario base las pagas extraordinarias, como son la de navidad y la de verano. No obstante, se puede haber acordado alguna otra paga extraordinaria en el convenio o en el contrato o que sea una concesión de la empresa, y también serían parte del salario base.

Adicionalmente, también incluimos dentro del salario base las pagas de beneficios o participación en beneficios siempre y cuando sean incondicionales y la cantidad sea fija. Por último, también contamos como salario en especie las partidas que tengan un carácter inespecífico y que se denominen “complemento lineal, plus convenio” o parecido en el convenio colectivo (Martín Jiménez, 2002). Por tanto, también podríamos definir el salario base, de una forma simple, como toda aquella partida que no se deba a causas especiales.

2.2. Complementos salariales

Los complementos salariales se pueden definir como la parte de el salario establecido “en función de circunstancias relativas a las condiciones personales del trabajador, al trabajo realizado o a la situación y resultados de la empresa” (art. 26.3 ET, BOE, 2015). De esta definición podemos distinguir tres tipos de complementos salariales que de acuerdo con Matorras Díaz-Caneja (2017, págs. 288-292) son:

¹ Conforme a la tabla 2020 del Anexo III de la Resolución de 2 de julio de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo nacional de centros de enseñanza privada de régimen general o enseñanza reglada sin ningún nivel concertado o subvencionado.

- a. Los complementos personales: se fijan en el contrato de acuerdo a las condiciones personales del trabajador, como por ejemplo el nivel de formación o experiencia laboral, y los posibles complementos por antigüedad o fidelidad.
- b. Los complementos por el trabajo realizado: sirven para compensar las características especiales del puesto salvo que estas se hayan tenido en cuenta en el momento de fijar el salario base. Ejemplos de este tipo de complemento serían los que compensan la peligrosidad, responsabilidad o exigencia del puesto. También se incluyen los complementos por la cantidad o calidad de trabajo, es decir los incentivos, primas y similares.
- c. Los complementos dados por la situación o resultados económicos de la empresa: este tipo de complemento tiene la finalidad de generar interés en los trabajadores en que la empresa obtenga buenos resultados. Las partidas que corresponden a este tipo de complemento son aquellas cuyo devengo esté relacionado con el logro de ciertos resultados.

Por tanto, podemos llegar a la conclusión de que el salario es un elemento esencial en un contrato de trabajo que refleja la contraprestación que recibe el trabajador por el trabajo realizado, y que dicha contraprestación está estructurada en salario base y complementos salariales.

2.3. Retribuciones extrasalariales

Existen ciertas percepciones que el trabajador recibe dentro de la relación laboral, pero no son consideradas parte del salario, sino que se denominan retribuciones extrasalariales. La legislación española enumera tres conceptos que se consideran extrasalariales y que son las excepciones mencionadas en la definición de salario. Estos conceptos son las compensaciones e indemnizaciones por gastos ocasionados relacionados con la actividad laboral, las prestaciones e indemnizaciones de la Seguridad Social, y las indemnizaciones por traslados, suspensiones o despidos (Francis Lefebvre, 2019).

En primer lugar, se considera extrasalarial las cantidades correspondientes a compensaciones o indemnizaciones por gastos ocasionados relacionados con la actividad laboral, porque carece de carácter salarial. No se está recompensando la actividad laboral,

sino que se está haciendo pago de los gastos que le ha supuesto el desarrollo de su trabajo (Francis Lefebvre, 2019).

En segundo lugar, tampoco se considera como salario las prestaciones e indemnizaciones de la Seguridad Social debido a que son cantidades que se abonan para compensar ciertos escenarios de necesidad que estén previstas legal o convencionalmente (Francis Lefebvre, 2019).

En tercer y último lugar, se establece como partidas extrasalariales las indemnizaciones que correspondan a traslados, suspensiones o despidos porque también carecen de la naturaleza salarial que se necesita. Estas partidas tienen una finalidad de resarcir al trabajador por el perjuicio que causa el hecho de modificar, suspender o finalizar la relación laboral, y por tanto no se considera salario (Francis Lefebvre, 2019).

CAPÍTULO II. EL SALARIO EN ESPECIE

Tras el análisis del salario en el anterior capítulo, hemos observado desde un primer momento que el salario no es solo dinero, sino que también se puede retribuir en algo distinto a la moneda de curso legal pero que tiene una traducción económica (Francis Lefebvre, 2019) y es lo que conocemos como el salario en especie. En este capítulo procederemos a estudiar en detalle el salario en especie, desarrollando su concepto, revisando su regulación y sus límites, y haciendo una breve mención a los supuestos más comunes y las exclusiones.

1. CONCEPTO

Para definir el concepto de salario en especie utilizamos la definición que hace Martín Jiménez (2002, pág. 55), que es la siguiente:

El salario en especie es, negativamente, la parte de la obligación salarial que el empresario satisface mediante la entrega al trabajador –como contraprestación directa y única del trabajo realizado y sin posibilidad de obtener nada adicional y distinto de éste– de bienes, servicios o derechos susceptibles de valoración económica, siempre que resulten adecuados y provechosos para este último, es decir, siempre que sean susceptibles de uso o consumo por el trabajador y sean distintos del dinero.

Lo más importante a destacar de esta definición es que el salario en especie es una forma de retribución por el servicio/trabajo realizado, y es por ello por lo que tiene que estar vinculado (lo que se entrega como salario en especie) con la cantidad de trabajo realizada o con las condiciones personales. Es decir, el salario en especie no se puede entregar a cambio de algo distinto al trabajo, como cualquier otra retribución salarial. Adicionalmente, cabe mencionar que el salario en especie puede darse, dentro de la estructura del salario, tanto en el salario base como en los complementos salariales.

Tras una definición amplia y genérica, para terminar de revisar el concepto de salario en especie, considero que puede ser necesario hacer mención de la triple vertiente del salario en especie, pues la finalidad es distinta en cada vertiente.

Tal y como explica Martín Jiménez (2002, pág. 61),

[n]uestro ordenamiento contempla tres conceptos de salario: el laboral, vinculado a la retribución o remuneración total por el trabajo realizado, el de Seguridad Social, que se identifica con los conceptos que integran la base de cotización (salario de cotización) y el fiscal, ligado al rendimiento del trabajo sujeto al IRPF.

Para analizar estas tres vertientes seguiremos el criterio de Martín Jiménez (2002) nuevamente. En primer lugar, de la vertiente laboral podemos decir que el hecho de tener un concepto laboral del salario extenso, incluyendo distintas partidas como salario en especie, tiene la finalidad esencial de salvaguardar los derechos laborales del trabajador ante efectos indemnizatorios. Si no se diese esta tendencia extensiva del concepto de salario, los empresarios considerarían las partidas como extrasalariales no remuneratorias para que no se incluyesen en el salario y ahorrarse parte de la indemnización. Este es un tema que se tratará con más detalle más tarde.

En segundo lugar, de la vertiente de la Seguridad Social debemos mencionar la peculiaridad de que “[l]os productos en especie concedidos voluntariamente por las empresas ‘quedarán excluidos de la base de cotización siempre que su valoración conjunta no exceda del 20 por 100 del salario mínimo interprofesional vigente en el momento de su devengo’” (Martín Jiménez, 2002, pág. 64). La finalidad que persigue la Seguridad Social con este tipo de medidas es lograr una cotización por los salarios lo más real posible.

En tercer y último lugar, la vertiente fiscal es la más distinta del resto, pues no solo incluye el salario en especie, sino que incluye todas las contraprestaciones. La vertiente fiscal tiene en cuenta los rendimientos íntegros del trabajo, y así está reflejado en el artículo 17.1 de la Ley del IRPF. Este artículo (art. 17.1 LIRPF de 29 de noviembre) indica que:

1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Por tanto, es una vertiente fiscal amplia, y la intención es que todo esté sujeto a tributación para orientarlo al sostenimiento del gasto público.

2. REGULACIÓN

El salario en especie no tiene una fuente de regulación concreta, sino que su regulación queda recogida en un conjunto de estatutos, convenios y tratados. La regulación del salario en especie en concreto que se vaya a percibir u otorgar “debe estar regulada en una Ley, Convenio colectivo, en un contrato de trabajo o pacto entre trabajador y empresario” (Cruz Tro, 2020). No obstante, el concepto de salario en especie puede encontrarse en diversas regulaciones, pues al ser parte del concepto de salario quedará reconocido en distintas fuentes.

Las tres regulaciones principales son las siguientes:

- 1) A nivel nacional, encontramos el Estatuto de los Trabajadores. Como hemos podido apreciar con anterioridad, en su artículo 26 reconoce el salario en especie como parte de el salario. Además, el ET contiene otras referencias al salario en especie, como son sus limitaciones, que veremos próximamente.
- 2) A nivel europeo, el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea es quien en su artículo 141.2 (ex artículo 141 TCE) reconoce la figura del salario en especie dentro del concepto de retribución.
- 3) Por último, a nivel Internacional, el Convenio 95 de la Organización Internacional del Trabajo. Con la finalidad de proteger el salario, este convenio en su artículo 4.2, “autoriza el pago parcial del salario con prestaciones en especie, garantizando que las mismas sean las apropiadas al uso personal del trabajador y de su familia y redunden en beneficio de los mismos, además de priorizar la atribución de un valor a estas prestaciones justo y razonable” (Cruz Tro, 2020).

Adicionalmente, como hemos observado con anterioridad, podemos encontrar regulación sobre el salario en especie en fuentes como la “Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio”, y similares, pues el salario en especie es tributable y requiere ser incluido en este tipo de regulaciones.

Por último, cabe destacar que “[e]l Salario en Especie NO puede ser impuesto unilateralmente por el empresario, ya que el pago en dinero es una norma imperativa” (Pérez, 2016). En definitiva, partiendo de la base de el empresario que solo podrá obligar que el trabajador acepte que una parte del total del salario sea en especie, esto debe estar permitido por alguna normativa. Son las normas que han sido mencionadas anteriormente las que dan permiso a que haya salario en especie, pero a su vez, no se podrá considerar salario en especie cuando se disponga por norma o en el convenio colectivo.

3. LÍMITES

La condición o límite principal del salario en especie viene reflejado en el artículo 26.1 del Estatuto del Trabajador que en su segundo párrafo dispone que:

En ningún caso, incluidas las relaciones laborales de carácter especial a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, el salario en especie podrá superar el 30 por 100 de las percepciones salariales del trabajador, ni dar lugar a la minoración de la cuantía íntegra en dinero del salario mínimo interprofesional (art. 26.1 ET, BOE 2015).

De este artículo extraemos dos límites del salario en especie. El primero de ellos es, de acuerdo con Matorras Díaz-Caneja (2017, pág. 306), “[u]na limitación porcentual máxima, que aparentemente tiene carácter absoluto, que pretende garantizar la posibilidad del trabajador de afectación de sus ingresos al destino o consumo que estime más oportuno en cada momento”, que es el máximo de un 30 por ciento del total del salario acordado. Es decir, si un trabajador tiene un salario de 1.600€, la cuantificación del salario en especie no puede superar los 480€.

El segundo límite, de nuevo de acuerdo con Matorras Díaz-Caneja (2017, pág. 307), es “[u]na limitación nueva, de carácter absoluto: No se permite que el pago en especie se efectúe a cuenta de la cifra salarial mínima garantizada *ex DSMI*”, esta limitación pretende proteger al trabajador, pues el SMI tiene que garantizarse en todos los casos.

Para determinar la cantidad máxima que puede ser pagada en forma de salario en especie hay que partir del salario total *ex convenio*. Dicho salario debe ser en cómputo anual y excluyendo las prestaciones extrasalariales previstas en el convenio. De esa cantidad se calcula el 70 por ciento, y si dicha cantidad supera el SMI, es decir, 13.300€ (950€ al mes por 12 meses + dos pagas extraordinarias); el resto (30 por ciento restante) podrá abonarse en especie. Sin embargo, en el supuesto que no se alcance el SMI, sólo podría percibir el trabajador la diferencia entre el SMI y el salario total, pues se debe respetar el cobro íntegro del SMI en forma de dinero. Un ejemplo de esta segunda limitación sería el caso de un trabajador que acordado mediante convenio tiene un salario total de 20.000€, el 70% de esta cantidad son 14.000€, superando el SMI, por tanto los 6.000€ restantes podrían ser abonados en especie. Sin embargo, si este trabajador tiene un salario total de 15.000€, el 70% no llega a los 13.300€ (serían 10.500€) y por tanto sólo podrían retribuirse en especie 1.700€ (15.000 – 13.300).

4. TIPOS MÁS COMUNES

Existe una amplia variedad de bienes y servicios que sirven como remuneración en especie por el trabajo realizado. Entre las prestaciones no dinerarias más frecuentes destacan: vehículo, vivienda, vales de comida, primas de seguros privados de asistencia sanitaria, realización de aportaciones a planes privados de pensiones, entrega de acciones y opciones de compra de acciones de la compañía, viajes de turismo, y concesión de préstamos. (Matorras Díaz-Caneja, 2017, pág. 301)

Cuando el empresario pone a disposición del trabajador una vivienda, aunque no siempre sea así, se entiende que es parte del salario ya que se hace uso de dicha vivienda por concesión a través del contrato de trabajo. Para que se considere salario en especie se requiere que tenga carácter gratuito o que se disponga y disfrute por un precio inferior al de mercado (Francis Lefebvre, 2019). Esto es, que el empresario no obtenga beneficios económicos provenientes de dicha vivienda y que el trabajador, en caso de tener que pagar una renta, que ésta sea menor que la que establece el mercado.

Respecto a las prestaciones de manutención, hospedaje, viajes de turismo y similares, de una forma muy simplificada, tienen consideración de salario en especie cuando se da cierta flexibilidad y disponibilidad y no depende de dicho gasto se produzca expresamente, sino que son partidas salariales que se abonan de forma permanente (Francis Lefebvre, 2019).

En relación con el abono de primas de seguro, “la prima que la empresa abone mensualmente por el citado beneficio constituye una retribución en especie por la prestación de servicios, junto con los demás conceptos que integran la hoja de salarios” (Francis Lefebvre, 2019, pág. 141), sin dejar duda alguna de que se trata de salario en especie.

Sin embargo, pese a que de todas las cuestiones anteriormente mencionadas se han planteado conflictos, el uso entrega de vehículos automóviles y la gasolina son, sin duda, las cuestiones que plantean cierta ambigüedad y que dan lugar a mayor duda sobre si se consideran salario en especie en todos los casos. Debido a las dudas y conflictos que

generan esta partida, este tema será abordado en profundidad más adelante, siendo la cuestión central de este Trabajo de Fin de Grado.

Lo más importante es la causa jurídica que hace que el bien sea atribuido como parte de salario en especie. Conforme a lo que dispone Matorras Díaz-Caneja (2017), para determinar si una prestación es salarial o extrasalarial, es necesario atender a los presupuestos de salariedad que son los siguientes:

- *Patrimonialidad o posibilidad de cuantificación en dinero*: es necesario que la prestación se pueda cuantificar en dinero para poder conocer la cifra numérica del salario total.
- Posibilidad de enriquecimiento personal, inmediato y directo del trabajador, y que satisfaga necesidades particulares del trabajador no profesionales o empresariales: puesto que el salario se concibe como algo beneficioso (y útil) para el trabajador, en caso de que no pueda aportar un enriquecimiento personal, no contaría como salario.
- Que la atribución tenga carácter remuneratorio, es decir, que no responda a una causa social, familiar, asistencial o indemnizatoria que pueda considerarse prevalente sobre la presumible causa remuneratoria de toda atribución patrimonial laboral: el salario tiene una finalidad retributiva, por tanto es necesario que la prestación se entregue a cambio del trabajo realizado.
- *Que no responda a un inequívoco e incuestionable “animus donandi”*: relacionado con el presupuesto anterior, la atribución de la prestación debe deberse a la finalidad retributiva, no puede darse la transmisión a título gratuito.

Normalmente, se da la regla general de que la puesta en disposición de vivienda o gastos de alquiler es parte del salario, pues se entiende que “cubre una necesidad desvinculada del trabajo. Sin embargo, hay casos en los que estaría vinculada a la función laboral que desempeña, en el marco de un desplazamiento laboral, como prestación sustitutiva de los gastos de alojamiento en hoteles” (Matorras Díaz-Caneja, 2017, pág. 302).

Las prestaciones que son más problemáticas son lo que se engloba como beneficios sociales, en el que se incluyen los seguros de vida, asistencia sanitaria, y ayudas escolares entre otros. Estas prestaciones no son consideradas siempre salario, hay ocasiones en las

que se calificarán de partida extrasalarial cuando “se abonen por la empresa en el marco de una política de protección social mejorada dirigida a la generalidad de la plantilla o bien se dirija a cubrir necesidades extraordinarias” (Matorras Díaz-Caneja, 2017, pág. 303). Finalmente, cabe hacer mención de que la retribución en especie no se considera en todos los casos complemento salarial. Puede darse como salario base si es algo que se “se facilitan a la generalidad de la plantilla, o aparecen desvinculadas de condiciones especiales” (Matorras Díaz-Caneja, 2017, pág. 304).

5. EXCLUSIONES

Tras haber realizado un profundo análisis sobre el salario en especie, para terminar, cabe mencionar los supuestos excluidos. Para ello, seguiremos la clasificación que realiza Martín Jiménez (2002), quien divide las exclusiones en dos conjuntos; las exclusiones por su carácter extrasalarial, y las exclusiones por no ser en especie. Dentro de las del primer tipo, las las exclusiones por su carácter extrasalarial, encontramos:

- Adquisición directa de bienes a precio inferior al de mercado. La causa de su exclusión es que no se otorgan a cambio del trabajo exclusivamente, sino que tienen un precio adicional. Además, es algo que el trabajador elige adquirir voluntariamente, y la cuantía del salario no puede depender de esto.
- Beneficios sociales accesorios. Se excluye porque es el empresario únicamente quien elige concedérselos a sus trabajadores y no tiene una finalidad retributiva del trabajo realizado.
- Ropa de trabajo. Está expresamente excluida del concepto del salario porque no aporta ningún beneficio personal al trabajador.
- Liberalidades y regalos. Se excluye porque se deben a acontecimientos extraordinarios desvinculados del trabajador.

Por último, dentro de las exclusiones por no ser en especie se encuentran:

- Adquisición indirecta de bienes a precio inferior al de mercado. Quedan excluidos por considerarse un beneficio para toda la plantilla que no solo se atribuye a determinados trabajadores por el trabajo realizado.
- Participación en los beneficios de la empresa: bonificaciones, acciones y opciones para la adquisición fuera de acciones. Esta partida tiene la finalidad de incentivar a los trabajadores para que colaboren en el buen funcionamiento de la empresa y además pretende reforzar la permanencia de los trabajadores en la empresa, dejando de lado nuevamente la finalidad retributiva.
- Mejoras voluntarias. Estas mejoras no se consideran parte de salario en especie porque no hay mejora en especie, sino una mejora en forma de dinero que retribuye por los servicios prestados.

CAPÍTULO III. EL VEHÍCULO DE EMPRESA A DISPOSICIÓN DEL TRABAJADOR

Es frecuente que las empresas ofrezcan a los trabajadores el disfrute de un vehículo para uso no laboral. Sin embargo, es necesario saber cuándo se considera salario en especie, pues es un factor importante para tener en cuenta a la hora de determinar cantidad correspondiente a la indemnización por despido.

Una vez explicado el concepto de salario en especie, en este capítulo procederemos a realizar una revisión de los criterios judiciales que se han seguido hasta ahora en lo que respecta al vehículo a disposición del trabajo. Se analizarán los casos en que el vehículo está considerando salario en especie, y los casos en los que no se considera salario en especie. Posteriormente se procederá a determinar la cuantía que debe quedar reflejada en la nómina salarial del trabajador según los criterios judiciales, y por último, se darán una serie de consideraciones finales para terminar de enmarcar esta cuestión.

1. CASOS EN LOS QUE SE CONSIDERA PARTE DEL SALARIO EN ESPECIE

Como acabamos de explicar, es una práctica común la de poner a disposición del trabajador un vehículo y que conforme parte de su salario, siendo esta parte salario en especie (GrossMonserat Abogados, 2018).

Tal y como indica Gutierrez Arrudi (2018), “La jurisprudencia viene declarando que el uso del vehículo es salario en especie cuando se destina al «beneficio particular y exclusivo del empleado» (STS de 21-12-1990 [RJ 1990, 9820]) o se trata de una «utilización, consumo u obtención, para fines particulares» (STS de 24-10-2001 [RJ 2002, 2363])”.

Si acudimos a la LIRPF, podemos observar en su artículo 42.1 lo siguiente:

Constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al

normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda (art. 42.1 LIRPF de 29 de noviembre).

De este artículo podemos extraer otra definición de salario en especie siendo la idea principal la obtención o utilización de bienes para fines particulares. En esta definición podemos enmarcar el vehículo de empresa puesto a disposición del trabajador, y podemos afirmar, en un primer acercamiento, que se considerará salario en especie cuando el trabajador lo utilice para fines particulares.

Para desarrollar más esta idea, acudimos a la STS 21 diciembre de 2005, en la que el Tribunal Supremo se pronuncia sobre un recurso de casación para la unificación de la doctrina. Cabe mencionar brevemente que pese a parecer una sentencia que pueda resultar obsoleta, es el pronunciamiento más reciente del TS sobre esta cuestión y es la sentencia a la que se sigue acudiendo referencia en la jurisprudencia más reciente.

El que el caso concreto versa sobre un despido de un jefe de ventas, cuyo conflicto reside en determinar si el vehículo es herramienta de trabajo o salario en especie ya que el trabajador disponía del vehículo para uso privado del mismo durante los fines de semana, y todo esto condicionaba a efectos de fijar el importe de la indemnización por despido improcedente (STS 104/2005 de 21 diciembre). Es en esta sentencia donde se hace una aclaración de que no porque al trabajador se le conceda o se ponga a su disposición un vehículo del cual pueda hacer uso, es decir, se tolere el uso durante los periodos no lectivos, se considere que es parte de salario.

Además, esta misma sentencia dispone que para dicha determinación, debemos “averiguar cuál ha sido la voluntad de los contratantes al respecto(...) y el que en su día se pactó por las partes (...) siendo (...) de gran importancia prestar atención a la forma en que tal relación laboral se ha venido desarrollando” (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Por tanto, al criterio consistente en que se considerará salario en especie cuando el trabajador utilice el vehículo para fines particulares se le añade la necesidad de que dicho uso estuviese acordado entre la empresa y el trabajador (GrossMonserrat Abogados, 2018). Es decir, si en el contrato laboral se plasma el acuerdo de que la utilización del vehículo es para actividades particulares, no habría problema para clasificarlo como

salario en especie. De forma contraria, si este acuerdo no queda reflejado en ningún documento escrito, daría lugar a conflicto ya que podría considerarse como un uso que la empresa tolera pero que no lo atribuye a retribuciones en especie, y se tendría que atender a los hechos y pruebas para determinar si es salario en especie o no (Alonso & Albos, 2011). A modo de ejemplo, podría servir de prueba para demostrar la finalidad retributiva, el hecho de que el trabajador hiciese uso habitual del vehículo durante su periodo vacacional y fines de semana siendo el empresario consciente de ello y no haberse opuesto a dicho uso.

2. CASOS EN LOS QUE NO SE CONSIDERA SALARIO EN ESPECIE

Habiendo delimitado el uso para fines particulares del vehículo como salario en especie, a continuación cabe hacer una breve mención a los casos en que no se considera salario en especie, estos son cuando el vehículo sirve como herramienta de trabajo.

Hay determinadas profesiones que por la naturaleza de su actividad, requiere el uso de un vehículo para el desarrollo de la misma. Un ejemplo es el trabajador que necesita un vehículo para desplazarse a visitar clientes o reunirse con clientes potenciales. En este tipo de trabajos resulta necesario que la empresa ponga un vehículo a disposición del trabajador para que el empleado pueda desarrollar su actividad laboral correctamente sin que tenga que hacer uso de su vehículo particular para fines laborales. Por tanto, cuando el vehículo de empresa tiene la finalidad de servir de medio para desarrollar la actividad profesional, se considera herramienta de trabajo.

Sin embargo, pese a que el vehículo pertenezca a la empresa, es común que los empresarios toleren el uso de dicho coche para fines no profesionales y es en dicho uso donde surge la problemática de distinguir el vehículo a disposición del trabajador como herramienta de trabajo o como retribución en especie. Podemos encontrar esta distinción en diversas sentencias como la sentencia del Tribunal Supremo de 21 del diciembre de 2005 – recurso 104/2005 mencionada anteriormente, que tras ratificar el vehículo de empresa como herramienta de trabajo cuando la empresa no haya declarado que su intención sea beneficiar al trabajador para su uso particular, declara que si dicho vehículo se emplea para fines particulares podría suponer un incumplimiento contractual por parte del trabajador salvo que la empresa tolere dicho uso. (Ayudalaboral, 2014)

Por tanto, la utilización exclusivamente profesional de un vehículo de empresa no forma parte del salario y consecuentemente no se considera salario e especie, sino que es una herramienta de trabajo más (Carrasco, 2019).

2.1. Consideraciones adicionales

Antes de finalizar la distinción del vehículo de empresa como salario en especie del vehículo de empresa como herramienta de trabajo, cabe hacer mención a ciertos aspectos que explica Sagalés Cantenys (2019) y que considero oportuno mencionar.

En primer lugar cabe destacar que puede ser un factor determinante el hecho de que el vehículo se encuentre en el garaje de la empresa cuando no se esté utilizando en periodos no laborables como son los fines de semana y las vacaciones. Si el empleado no tiene a su disposición el vehículo en todo momento se refuerza la idea de que el vehículo es una herramienta de trabajo y no tiene finalidad retributiva (Sagalés Cantenys, 2019). También se debe mencionar que aunque el vehículo porte el logo de la empresa, no es elemento suficiente para determinar que es una herramienta de trabajo (Sagalés Cantenys, 2019).

En segundo lugar, a la hora de determinar la proporción de uso laboral – particular, no hay que contabilizar sólo los kilómetros o tiempo de uso, hay que tener en cuenta todo el tiempo durante el cual el trabajador pueda hacer uso del vehículo para fines particulares. Igualmente, el trayecto del domicilio particular al lugar del trabajo también cuenta como uso dentro de la retribución en especie. (Sagalés Cantenys, 2019)

Por último, cuando el vehículo sea considerado retribución en especie, no sólo se considerará al propio vehículo, sino que también quedan integrados en esta partida “todos los gastos satisfechos por la empresa que permiten poner el vehículo en condiciones de uso para el empleado, como son los seguros, los impuestos municipales o los gastos de mantenimiento” (Sagalés Cantenys, 2019), pues de manera independiente no supone valor adicional para el trabajador. No obstante, el carburante que no compense los desplazamientos para el desarrollo de la actividad profesional, sino que sea de consumo para fines particulares sí que se considerará retribución en especie adicional (Sagalés Cantenys, 2019).

3. CUANTÍA DEL VEHÍCULO COMO SALARIO EN ESPECIE

Tras determinar la situación en la cual se considera el vehículo de empresa como salario de especie, cabe hacer una revisión sobre la valoración del importe a reflejar en la nómina salarial que se tendría en cuenta en casos de despido para el cómputo de la indemnización correspondiente (Alonso & Albos, 2011).

Para ello, si recordamos lo visto anteriormente, hay que tener en cuenta el límite del salario en especie reflejado en el artículo 26.1 del Estatuto de los Trabajadores en el que en ningún caso la cuantía debe superar el 30% de las percepciones dinerarias (GrossMonserrat Abogados, 2018). Asimismo, la cuantía que figure en la nómina del trabajador como salario en especie no puede ser acordada por las partes, sino que debe justificarse en un criterio acordado por la legislación o jurisprudencia (Alonso & Albos, 2011).

Tal y como señala el asesor fiscal Juan Sagalés Cantenys, “[e]l importe de la retribución en especie forma parte de la nómina y es sometido a retención (ingreso a cuenta)” (Sagalés Cantenys, 2019). Por tanto será de interés recurrir nuevamente a la LIRPF para poder determinar la cuantía de dicho importe. Además, hace un año la Dirección General de Tributos se pronunció en una consulta vinculante (V0655-19, de 26 de marzo de 2019), para aclarar sobre la tributación del vehículo como parte de salario en especie (Martín, 2019). Por tanto, pese a la naturaleza laboral de esta materia, en este apartado será de gran utilidad el derecho fiscal.

En una primera aproximación a la cuestión, podemos establecer que según las normas fiscales el 20% del valor de adquisición es la proporción que debe aparecer en la valoración del salario en especie que se corresponda con el vehículo de empresa. El porcentaje del 20% corresponde con la vida media de un vehículo (5 años) (Gutierrez Arrudi, 2018).

Dicho criterio lo encontramos en el artículo 43.1.1º.b) de la LIRPF que establece lo siguiente:

Artículo 43. Valoración de las rentas en especie.

1. Con carácter general, las rentas en especie se valorarán por su valor normal en el mercado, con las siguientes especialidades:

1.º Los siguientes rendimientos del trabajo en especie se valorarán de acuerdo con las siguientes normas de valoración:

(...)

b) En el caso de la utilización o entrega de vehículos automóviles:

En el supuesto de entrega, el coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.

En el supuesto de uso, el 20 por ciento anual del coste a que se refiere el párrafo anterior. En caso de que el vehículo no sea propiedad del pagador, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo.

La valoración resultante de lo previsto en el párrafo anterior se podrá reducir hasta en un 30 por ciento cuando se trate de vehículos considerados eficientemente, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.

En el supuesto de uso y posterior entrega, la valoración de esta última se efectuará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior. (LIRPF de 29 de noviembre)

Como se puede observar, este criterio cambia ligeramente dependiendo de quien ostente la propiedad del vehículo. Es por ello por lo que ahora abordaremos la cuestión de la cuantía a reflejar dependiendo de si la propiedad del vehículo es del trabajador, de la empresa o de una empresa de renting / leasing. Además considero de interés revisar los criterios jurisprudenciales que se han seguido con anterioridad al último criterio del 20% de la LIRPF.

3.1. La empresa es titular pero no propietaria del vehículo

Este escenario es el más común en la actualidad. La empresa no es propietaria del vehículo, simplemente es titular de dicho vehículo a través de la firma de un contrato con una compañía de renting o leasing (Alonso & Albos, 2011).

El precio establecido en el contrato de Leasing o Renting no se considera como medio de pago al empleado (GrossMonserrat Abogados, 2018). Si no que en la actualidad, tal y como se ha mencionado anteriormente, formaría parte de la masa salarial como salario en especie el 20% del valor de mercado del vehículo del momento en el que se consideraba nuevo (Sagalés Cantenys, 2019).

No obstante, con anterioridad a este criterio, debido a que en España existían distintas legislaciones fiscales se han dado diferentes criterios que los Juzgados y Tribunales Superiores de Justicia han venido impartiendo (Alonso & Albos, 2011).

Tribunales como el Tribunal Superior de Justicia de Madrid y el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha entre otros llevan trayectoria aplicando el criterio del 20% que quedaba dispuesto en el artículo 44-1.b) de la Ley 40/1998 de 9 de diciembre (RCL 1998, 2866) (Alonso & Albos, 2011). Siguiendo una línea similar, en la sentencia *núm. 1335/2010, de 10 de mayo de 2010 (AS 2010\2806)* el Tribunal Superior de Justicia de País Vasco establece que se aplicará el 20% anual del coste de adquisición respecto del valor en metálico del uso personal del vehículo, además “si tal uso fuera para fines particulares y laborales, se estimará ello en un 50%” (STSJ PV 2045/2010 de 10 de mayo).

Un criterio más diferente y que resulta de interés revisar es el que se ha aplicado por el Tribunal Superior de Justicia de Navarra. Acogiéndose a lo dispuesto en la *Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre*², que en su artículo 16.1.b) indica que el si el vehículo no fuese propiedad del empresario, se debe valorar “por el importe abonado por la empresa para su utilización” (art. 16.1.b) LFIRPF, de 30 de diciembre) resuelve la cuestión del importe a reflejar señalando que el empleador debe ampararse “en el coste empresarial anual que supone el contrato de leasing o renting, sin tomar en consideración el IVA” (Alonso & Albos, 2011) y no en el criterio del coste de adquisición que aplica la mayoría de tribunales. Además, descartar el IVA de dicho importe se debe a que es una cantidad que soporta la empresa, no el trabajador.

² Actualmente derogada por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De todos modos, no se producen cambios en el apartado al que se hace referencia.

3.2. La empresa es propietaria del vehículo

Tras revisar el caso más común en la actualidad, el servicio de *renting* o *leasing* para poner un vehículo a disposición del trabajador, a continuación se va a establecer el importe que compone la parte del salario en especie del trabajador cuando el vehículo que utiliza es propiedad de la empresa.

Recordemos que debemos partir de la base de que el vehículo forma parte del salario en especie, y en la actualidad se establece que se imputará un 20% anual del coste de adquisición del vehículo cuando el mismo pertenezca a la empresa (Sagalés Cantenys, 2019).

Tal y como establecen Alonso & Albos (2011), cuando la empresa es propietaria del vehículo, hay que diferenciar dos posibles tipos de uso. El primero es aquel uso al que se le denomina “mixto”, pues el trabajador utiliza dicho vehículo tanto para uso profesional (herramienta de trabajo) como para uso particular. La utilización mixta sigue un criterio distinto que será revisado posteriormente en este Trabajo de Fin de Grado. El otro supuesto posible es aquel en el cual el uso particular del vehículo es total y no se considera herramienta de trabajo de ningún modo. En este caso, se tomará como referencia “el coste total de adquisición del vehículo entendiéndose por tal el total de gastos y tributos (IVA, impuesto de matriculación, derechos arancelarios, etc.) que gravan la operación y con el precio de mercado (no actual) en el momento de la venta” (Alonso & Albos, 2011).

Aunque, como se ha mencionado anteriormente, el criterio del 20% corresponda a los 5 años de la vida media de uso de un vehículo, en este caso, como indica Sagalés Cantenys (2019), no se da ningún límite temporal respecto de la imputación del 20% y en los años posteriores al quinto año, se seguirá aplicando este mismo criterio. Esto se debe a que dicha valoración comprende cualquier gasto que la empresa satisfaga para que el empleado pueda hacer uso del vehículo, es decir, no solo se considera el coste del vehículo en sí (Sagalés Cantenys, 2019).

Por último, cabe mencionar que se pueden aplicar reducciones a la valoración del vehículo como salario en especie cuando se traten de vehículos que adquiere la empresa y que sean menos contaminantes. Es decir, reducción del 30% cuando se trate de

“vehículos considerados eficientes energéticamente” (DGT V0655-19, de 26 de marzo), y reducción del 20% cuando sean “vehículos híbridos o propulsados por motores de combustión interna que puedan utilizar combustibles fósiles alternativos” (DGT V0655-19, de 26 de marzo).

3.3. El trabajador el propietario del vehículo

El último escenario de valoración según la propiedad o titularidad del vehículo es el supuesto en el que el trabajador se convierte en el propietario del vehículo. Este caso es el menos común de todos los posibles, pero puede darse en las empresas.

Cuando el trabajador se convierte en el propietario del vehículo, “[l]a retribución se valora en el coste de adquisición para la empresa, incluidos los tributos que graven la operación” (Sagalés Cantenys, 2019).

En este supuesto no hay materia de conflicto pues se entiende que al ser salario en especie y al pasar a ser propiedad del trabajador no puede suponer un gasto para el propio trabajador. Es por ello por lo que la empresa cubrirá tributos como el IVA o el impuesto de matriculación, pero éstos formarán parte de la valoración de la retribución en especie (Alonso & Albos, 2011) ya que este criterio pretende valorar “el precio que efectivamente haya pagado la compañía por el vehículo” (Alonso & Albos, 2011).

3.4. Especial mención a la utilización mixta o parcial del vehículo

Tras revisar los tres escenarios posibles sobre la propiedad del vehículo, cabe incidir en la utilización mixta del mismo por parte del trabajador, pues es la situación más habitual y que puede plantear conflictos para determinar el importe que se debe reflejar en la nómina como parte del salario en especie. Hemos visto anteriormente que el trabajador puede tener a su disposición un vehículo que tenga un uso profesional y también personal, como es el caso de empleados comerciales que hacen uso del vehículo como herramienta de trabajo durante las jornadas laborales, y la empresa autoriza el uso para fines particulares durante el fin de semana (Gutierrez Arrudi, 2018). Por tanto, el derecho a usar el vehículo para actividades particulares forma parte del salario en especie.

El criterio que se sigue en este supuesto es aplicar el 20% del valor de adquisición sobre pero dicho porcentaje se aplica sobre el uso particular. Por tanto, se debe establecer una proporción del uso profesional y de disposición para disfrute particular del trabajador. Para ello, recurrimos a la sentencia del TSJ de Aragón de 13 de marzo de 2013 (AS 2013/275) en la que podemos observar la diferenciación de uso profesional y uso particular. Dicha aclaración la encontramos en el siguiente fragmento:

Precisamente esta distinción entre la consideración del uso del coche de la empresa como salario en especie o como instrumento de trabajo (en cuyo caso su valor no es salario porque no retribuye al trabajador por su actividad laboral), se trata en la Sentencia de esta Sala del TSJ de Aragón de 8-2-2010 (r. 10/10): "Aduce -la recurrente- que, habiendo diferenciado la sentencia, respecto de la utilización por el demandante del vehículo de la empresa puesto a su disposición, lo que constituye el uso empresarial del mismo (cuantificado en 630,72 mensuales) y el uso privado o particular (157,68), es esta última partida, y no la anterior, la que debe considerarse de naturaleza salarial a los efectos de completar el total de las retribuciones computables. (...) [E]n el supuesto de uso mixto del vehículo, cuando los trabajadores utilicen parcialmente el vehículo para desarrollar su actividad profesional, la valoración de la retribución en especie se realizará de acuerdo con un reparto en el que se valore sólo la disponibilidad para fines particulares no para utilidad de la empresa, caso en el que la disponibilidad suple los gastos por desplazamiento, que no tienen carácter salarial". (STSJ AR 383/2013 de 13 de marzo)

De esta sentencia concluimos que para aplicar el porcentaje del 20%, hay que establecer un reparto de uso y determinar la disponibilidad del vehículo para fines privados. Para ello, no se permite contabilizar el kilometraje o tiempo de uso efectivo por parte del trabajador, sino que lo importante es que el trabajador pueda usar del vehículo para fines particulares con independencia de que se haya hecho efectivo (Gutierrez Arrudi, 2018).

Consecuentemente, el porcentaje de utilización variará dependiendo de la profesión del trabajador. Es decir, no tendrán el mismo porcentaje de uso particular el personal de ventas que el personal de oficina (Sagalés Cantenys, 2019). Además, se considera una práctica habitual considerar que el porcentaje de utilización sea de un 20% para fines laborales y de un 80% de uso particular, por lo que el porcentaje que se aplica es del 16% del coste de adquisición, siendo el resultado de multiplicar 80% x 20%, pues el porcentaje

del 20% es respecto del 100% de la utilización para fines particulares (Sagalés Cantenys, 2019).

Siguiendo la explicación de GrossMonserrat Abogados (2018), a continuación veremos un ejemplo para clarificar esta cuestión. Supongamos que la empresa pone a disposición de un trabajador un vehículo que le ha costado 20.000€ incluyendo gastos y tributos. Para determinar el importe que se considera salario en especie hay que fijar el porcentaje de uso privado:

Horas año: 365 x 24 horas	8.760 Horas
Jornada laboral máxima según convenio colectivo	1.760 Horas
Horas de disposicion laboral	1.760 Horas
Horas de disposicion privada	7.000 Horas
Porcentaje de dispocion laboral	20,9%
Porcentaje de disposicion privada	79,91%

Fuente: GrossMonserrat Abogados (2018)

Como se refleja en la tabla, para calcular el porcentaje de disposición laboral tenemos que tener en cuenta la jornada laboral máxima según convenio colectivo, siendo de 1.760 horas de las 8.760 horas que tiene un año. El resto de horas se considerará disposición para uso particular resultando en un porcentaje de utilización de 20,9% laboral y 79,91%.

Una vez determinado el porcentaje de uso, aplicamos el criterio del 20% a dicho porcentaje de uso particular: $79,91\% \times 20\% = 15,982\%$. Finalmente, aplicamos el porcentaje obtenido (15,982%) a la cantidad correspondiente al coste de adquisición (20.000€) y obtenemos el importe de 3.196,4€ anuales imputando 266,36€ mensuales como salario en especie correspondientes al vehículo de empresa.

Por tanto, tras este ejemplo, podemos concluir que en caso de utilización mixta al final consiste en que el empresario debe hallar un porcentaje de utilización laboral y particular que dependerá de las funciones del empleado en concreto en cada caso (Sagalés Cantenys, 2019).

Por último, cabe mencionar que, antes de unificarse este criterio, en los tribunales se han venido aplicando dos criterios distintos (Alonso & Albos, 2011). El primero de ellos radica en computar como parte del salario en especie el 20% del coste de adquisición del vehículo [Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 29 de abril de 2003 (AS 2003, 3163)]. El segundo criterio es que “*al coste de adquisición del vehículo, debe computarse como retribución la parte imputable a los días de descanso semanales (normalmente fines de semana), es decir, 2/7 [Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 11 de febrero de 2009 (AS 2009\2007)]*” (Alonso & Albos, 2011). Por tanto, son dos criterios similares que se podrían decir que la combinación de los mismos resulta en el criterio actual aplicable.

4. CONSIDERACIONES FINALES

Tras la revisión bibliográfica de la cuestión central de este TFG podemos concluir con que el vehículo a disposición del trabajador será salario en especie siempre y cuando dicha disposición tenga la finalidad retributiva de satisfacer necesidades particulares (Martín Jiménez, 2002).

Además, no solo es importante determinar si el vehículo es o no salario en especie, sino que también hay que fijar la cuantía de la misma. Para ello recordemos que hay que tener en cuenta las diferentes posibilidades relacionadas con la propiedad del vehículo y las normas fiscales, ya que condicionan la cuantía en especie de la masa salarial y será importante a efectos indemnizatorios (Alonso & Albos, 2011).

De no realizarse un estudio previo de la normativa fiscal a este respecto, puede ocurrir que el cálculo de la indemnización sea erróneo con los efectos procesales que ello pueda conllevar en el caso de un despido, aún reconociendo la improcedencia del mismo y habiendo depositado en el Juzgado la cuantía indemnizatoria (Alonso & Albos, 2011). Igualmente, de esta consideración, hacen surgir dudas respecto a la importancia de la normativa fiscal para un aspecto o conflicto del ámbito laboral. Es decir, ¿por qué se aceptan los criterios fiscales en vez de tener un criterio propio laboral? Incluso también se podría optar por seguir un criterio relacionado con la Seguridad Social, pues esta materia está estrechamente relacionada con la cotización. Desde mi punto de vista, considero que la respuesta a esta pregunta radica en el hecho de que detrás del ámbito fiscal se encuentra el Estado, siendo al final una forma de unificar los distintos criterios posibles.

Adicionalmente, también es importante destacar que cuando el vehículo sirva para uso laboral además del uso particular, nos encontraremos ante utilización mixta en el que habrá que distinguir el tiempo de uso profesional y privado.

Aunque en ocasiones no resulte fácil hacer una separación clara entre los usos particulares y laborales, se trata de una distinción clave a la hora de calcular la aportación como parte del salario en especie que implicaría este coche en la compensación económica por el eventual despido de un trabajador (Salinas, 2019).

Tras todo este análisis, podemos afirmar que el vehículo a disposición del trabajador tendrá consideración de salario en especie cuando así quede pactado en el contrato del trabajo y cuando sea para uso y disfrute personal. Además, debe contar por un 20% del valor de mercado de compra o actual dependiendo si la empresa es titular o propietaria del vehículo. No obstante, pese a esta aclaración, hemos observado que se han dado otros criterios que tal vez pudiesen resultar más razonables, asunto que será debatido más adelante en este Trabajo de Fin de Grado.

CAPÍTULO IV. ANÁLISIS DEL ÚLTIMO PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL SUPREMO

En el capítulo anterior hemos podido observar la complejidad del asunto que supone que el trabajador haga uso de un vehículo de empresa para fines no laborales. No obstante, con el objetivo de profundizar lo máximo posible en la materia, considero necesario realizar un análisis y un comentario de la sentencia número 104/2005, de 21 de diciembre (RJ\2006\589), pues es el pronunciamiento más reciente que ha hecho el Tribunal Supremo acerca de la determinación de la disposición de uso del vehículo de empresa como salario en especie. Insistir, nuevamente, que la sentencia que a continuación se analiza no deja de ser utilizada en la jurisprudencia más reciente sobre esta cuestión pese a ser un pronunciamiento del año 2005.

1. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO 104/2005 DE 21 DE DICIEMBRE

En esta sentencia se estima el recurso de casación para unificar la doctrina (núm. 104/2005) contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 23 de noviembre de 2004 en la que se estimaba un despido improcedente y por tanto el importe de la indemnización debía ser pagado. Dentro de dicho importe no se contabilizaba la cuantía correspondiente al coste que la empresa afrontaba por el vehículo en régimen de leasing que estaba a disposición del trabajador, pues “en su condición de jefe regional de ventas, necesita para el desempeño de su trabajo un vehículo que la empresa tiene en régimen de leasing y a su disposición” (STS 104/2005 de 21 diciembre). Además, dicho vehículo también era utilizado por el trabajador durante los fines de semana para fines particulares (STS 104/2005 de 21 diciembre), entendiéndose entonces el trabajador que debería considerarse salario en especie.

Teniendo la cuestión a resolver de si debería considerarse salario en especie o no, en esta sentencia se argumenta la existencia de dos criterios contradictorios impartidos por los tribunales. Esto se debe a que se está dando por parte del Juzgado de lo Social un fallo que resulta ser contradictorio a la jurisprudencia que excluye el vehículo de empresa como herramienta de trabajo de la indemnización por despido. En concreto, se refiere a la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de noviembre de 2000, consistente en un recurso

de casación para la unificación de doctrina respecto del vehículo de empresa como salario en especie (STS 234/2000 de 21 de noviembre). En este pronunciamiento,

la Sala confirmó la sentencia del Juzgado, que había considerado que el importe económico del uso del automóvil por parte del trabajador no era computable en la indemnización por despido, pues el vehículo debía tener la consideración de herramienta de trabajo y no de salario en especie, por más que se permitiera al trabajador su uso privado (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Opina el Ministerio Fiscal respecto de este asunto, que efectivamente se da una contradicción legal entre el presente recurso y la sentencia citada anteriormente (STS 234/2000 de 21 de noviembre), pues se da identidad de situación de hecho enjuiciada, de acción ejercitada y el fundamento de pedir y resolver (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Se da identidad de situación de hecho enjuiciada porque ambos asuntos tratan de un jefe de venta que dispone de un vehículo para desarrollar su actividad profesional del cual también hacían uso particular. La identidad de acción ejercitada es el despido, y el fundamento de pedir y resolver también es el mismo, es decir, determinar si el vehículo a disposición del trabajador se incluye en la partida de salario en especie o no a efectos de la cuantificación de la indemnización por despido improcedente.

Si bien es cierto que concurren las citadas identidades, no es menos cierto que los tribunales han fallado atendiendo a diferentes criterios, por tanto procede que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre esta cuestión. Tal y como se describe en la sentencia,

[s]e trata, por consiguiente, de determinar si, en el supuesto que enjuiciamos, la puesta a disposición del automóvil por parte de la empresa al trabajador debe tener la consideración de salario en especie, en cuyo caso su cuantificación económica habrá de formar parte del salario a tener en cuenta para fijar la indemnización por el despido improcedente –tesis del trabajador y de la resolución recurrida– ó si –como sostiene la empresa recurrente y acoge para un supuesto sustancialmente idéntico la sentencia referencial– el automóvil referido constituye meramente un medio o «herramienta» que resulta necesaria para el buen desempeño de su cometido por parte del trabajador (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Por tanto, el Tribunal Supremo se encuentra ante el conflicto de determinar qué criterio es el aplicable y así unificar la doctrina acerca del vehículo de empresa a disposición del trabajador como salario en especie.

Para resolver la cuestión, es necesario esclarecer sobre la intención y voluntad del empresario y sobre lo que se acordó por las partes en su momento, así como atender a la forma en la que se han venido desarrollando dicha relación laboral (STS 104/2005 de 21 diciembre). Queda probado que el trabajador disponía del vehículo de leasing para poder desempeñar correctamente su actividad profesional, pues las características y naturaleza del puesto requieren del uso de un vehículo como herramienta de trabajo. Adicionalmente, también queda probado que dicho vehículo también se usaba “para fines particulares los fines de semana” (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Por lo que se expone, se entiende que la puesta a disposición del vehículo tiene la finalidad de servir como herramienta de trabajo y no tiene finalidad retributiva pese a que también se haga uso para fines particulares (STS 104/2005 de 21 diciembre). El Tribunal considera que es un “hecho notorio” el que un jefe de ventas necesite un vehículo para poder realizar los desplazamientos habituales que requiere su puesto y consecuentemente se rechaza la consideración de que la finalidad principal del vehículo sea retributiva y por tanto, se descarta su calificación como parte del salario en especie, pues realmente es una herramienta de trabajo (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Respecto a que el trabajador use el vehículo durante los fines de semana, el Tribunal Supremo indica que no es un hecho suficiente para poder identificar la finalidad retributiva y, por ende, no se puede considerar parte del uso como salario en especie. Solo se ha demostrado “que el vehículo «se usaba» [de facto] durante el expresado tiempo y en beneficio propio por parte del demandante” (STS 104/2005 de 21 diciembre). Por tanto, se considera que por lo demostrado no se puede concluir que se haya pactado dicho uso particular como compensación por el trabajo realizado, y que se estaría ante los escenarios de o bien, tolerancia por parte de la empresa, o un posible uso incorrecto que se convierte en un incumplimiento del contrato por parte del empleado (STS 104/2005 de 21 diciembre).

Finalmente, tras esta exposición de los hechos y fundamentos, se estima el recurso de casación para la unificación de doctrina, “contra la Sentencia dictada el día 23 de noviembre de 2004 (PROV 2005, 20619) por la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el Recurso de suplicación 4093/04” (STS 104/2005 de 21 diciembre) cuya consecuencia es, principalmente, anular los pronunciamientos anteriores y resolver el conflicto de criterios que se había creado.

1.1. Comentario de la sentencia del Tribunal Supremo

Esta sentencia que ha sido analizada al inicio de este capítulo es una sentencia que tiene gran utilidad porque unifica la doctrina, y deja claro cuál es el criterio que hay que seguir de una manera clara y simple, reconociendo que se ha dado una contradicción de criterios jurídicos y se ha resuelto dicho debate también de una forma sencilla sin la necesidad de exponer argumentos jurídicos de gran complejidad.

Realmente esta sentencia establece de una manera clara y sencilla que el criterio que se debe perseguir y aplicar es el de atender a la voluntad de las partes y a las características de la profesión del trabajador, así como al uso que se hace del mismo. Por tanto, si las partes acordaron que el vehículo tenía una función retributiva y efectivamente el trabajador tiene la posibilidad de utilizar dicho vehículo para uso privativo, entonces el Tribunal Supremo establece que las empresas deben imputar el vehículo de empresa como parte del salario en especie dentro de la masa salarial.

Desde mi punto de vista, considero que el pronunciamiento del Tribunal Supremo resulta necesario y es muy completo pese a su corta extensión. Me parece muy acertado que haga referencia a que no solo se atiende a lo pactado, sino que se debe observar el comportamiento de las partes, porque considero que, de cierta manera, se protege al trabajador. Esto es, a modo de ejemplo, si el empresario y trabajador no pactan expresamente la finalidad retributiva del vehículo, pero el trabajador tiene un puesto de trabajo que no necesita del vehículo como herramienta de trabajo, y disfruta del vehículo en su gran mayoría de las veces para fines particulares, estamos entonces atendiendo a una consideración del vehículo más como salario en especie que como herramienta de trabajo, pese a que no se hubiese acordado por las partes en el contrato de trabajo. Esto se respalda en lo dispuesto en el artículo 1282 del Código Civil, que regula que “[p]ara

juzgar de la intención de los contratantes, deberá atenderse principalmente a los actos de éstos, coetáneos y posteriores al contrato” (art. 1282 CC). En el ejemplo recién aportado, el contrato variaría a lo largo de la relación laboral, convirtiéndose el vehículo de la empresa en parte del salario en especie del trabajador. Es decir, se produciría una “novación modificativa” de acuerdo con el artículo 1203.1º del Código Civil “Las obligaciones pueden modificarse: 1.º Variando su objeto o sus condiciones principales” (art. 1203.1º CC).

Adicionalmente, otro aspecto a destacar y comentar de esta sentencia es la manera en la cual deja claro que no por hacer uso del vehículo de empresa los fines de semana, sea un hecho suficiente para que implique que se trata de una utilización mixta del vehículo por parte del trabajador. Supone, como mucho, que la empresa tolera que el trabajador haga uso del vehículo para fines distintos a los profesionales. Respecto a la posibilidad que abre el Tribunal Supremo de que este escenario no se trate de una tolerancia de uso por parte de la empresa, sino que realmente sea una infracción del contrato, considero que efectivamente puede darse el caso pero no creo que realmente sea habitual. Si la empresa realmente lo considerase una infracción del contrato, se habría pronunciado al respecto con anterioridad y no determinar como infracción dicho uso a la hora de fijar la cuantía de la indemnización por despido, pues no sería ético de cara a la relación laboral entre las partes. Además, si la empresa no tolera el uso ocasional del vehículo de empresa para fines particulares, puede, como hemos visto anteriormente en este TFG, tomar medidas como hacer al trabajador dejar el vehículo en el garaje de la empresa siempre que no se esté utilizando como herramienta de trabajo, entre otras.

De todos modos, creo que en este aspecto radica el hecho de que tras el pronunciamiento del Tribunal Supremo, se siga dando conflictos sobre esta materia. Es decir, personalmente, considero, por sacar un defecto a esta sentencia, que el Tribunal Supremo no hace bien dejando abierta la posibilidad de que si no se cumplen las características mencionadas y por tanto no sea salario en especie, se trate o bien de tolerancia por parte del empresario o bien de incumplimiento contractual por parte del trabajador, pues el trabajador puede verse perjudicado por esta ambigüedad.

Para evitar esta situación, pienso que las empresas deberían hacer un escrito en el momento que un trabajador de su plantilla pase a tener a disposición un vehículo de la

empresa. En dicho escrito se acordaría la tolerancia o no por parte del empresario en relación con que el trabajador utilizase el vehículo de empresa para fines particulares, y tal escrito de acuerdo sería firmado por ambas partes, dejando cerrada la posibilidad de reclamar un uso distinto al acordado por las partes. Considero que esta sugerencia es una buena solución ya que no implica un largo proceso de negociación ni tampoco la gestión de múltiples documentos, tan solo es la firma de un escrito de acuerdo en caso de no haberse pactado en las condiciones contractuales del trabajador.

Por último, también considero necesario insistir por última vez que, pese a ser un pronunciamiento del año 2005, es decir han pasado casi 15 años desde el recurso de casación para la unificación de doctrina, este criterio no se ha quedado ni mucho menos obsoleto y de momento no hay motivo alguno para que surja la necesidad de que el Tribunal Supremo deba pronunciarse nuevamente acerca de esta cuestión.

CONCLUSIONES

Como hemos podido apreciar a lo largo de este trabajo, la consideración del vehículo de empresa como parte del salario en especie es una cuestión de cierta complejidad en la que se debe tener en cuenta diversos factores y hay que atender a las particularidades de cada caso. Aún encontrándonos en una cuestión compleja, la jurisprudencia nos ha permitido resolver esta cuestión estableciendo el criterio que debe tenerse en cuenta a la hora de que el juez emita su fallo.

Otro aspecto que es importante destacar dentro de estas conclusiones es que hay que tener en cuenta en todo momento la existencia del límite del 30%, es decir, el valor que se impute como salario en especie no puede ser superior al 30% del total del salario que perciba el trabajador.

Además, no es que sea una cuestión conflictiva por no existir ningún criterio jurisprudencial antes del pronunciamiento del Tribunal Supremo, sino que se daba la situación de que los diferentes tribunales españoles establecían criterios distintos y por tanto contradictorios. Adicionalmente, tras analizar la jurisprudencia existente, podemos concluir que se tiende a confundir la tolerancia de uso particular por parte de la empresa con un hecho que resulte en un acuerdo de finalidad retributiva.

Personalmente, durante la realización de este Trabajo de Fin de Grado he caído en cuenta de que realmente no es tan difícil determinar si el vehículo es o no es salario en especie, si no que la complejidad también reside en fijar el importe que debe figurar en la nómina del trabajador ya que difiere según quien ostente la propiedad del vehículo y para ello se debe recurrir a la normativa fiscal aunque se trate de una cuestión de derecho laboral.

En lo referente al objetivo planteado en este Trabajo de Fin de Grado, en el que se pretendía conocer si, dentro de la partida de salario en especie, el vehículo de empresa debería quedar reflejado o no, tras todo el análisis realizado, considero que se puede afirmar que se ha logrado dicho objetivo. Concluimos que el vehículo de empresa, si el trabajador dispone del mismo para usarlo con fines particulares y así se acuerda la finalidad retributiva entre las partes, se considerará como salario en especie, siempre y cuando respete el límite del 30% que regula el artículo 26 del ET.

Por último, este Trabajo de Fin de Grado, además de proporcionar un mayor estudio de la figura del vehículo de empresa a disposición del trabajador como salario en especie, puede servir de utilidad para aquellas personas que necesiten conocer qué criterio se debe aplicar ya que el presente trabajo recoge la normativa y jurisprudencia necesaria para responder a la pregunta de si el vehículo de empresa es salario en especie y en qué medida.

En definitiva, este análisis nos lleva a concluir que pese a que hayan existido diferentes criterios para determinar si el vehículo de empresa es parte o no del salario en especie, el Tribunal Supremo ha unificado la doctrina y queda aclarada la cuestión, siendo más complejo la determinación de la cuantía que la propia calificación de salario en especie.

BIBLIOGRAFÍA

A. Legislación

España. *Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*. BON 30/06/2008; corr. err., BON 25/07/2008.

España. *Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*. Boletín Oficial del Estado, 29 de noviembre de 2006.

España. *Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*. BON N.º 157 - 31/12/1998.

España. *Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores*. Boletín Oficial del Estado, 24 de octubre de 2015.

España. Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil. Publicado en: «Gaceta de Madrid» núm. 206, de 25/07/1889. Última actualización en Boletín Oficial del Estado, 4 de agosto de 2018.

España. *Resolución de 2 de julio de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo nacional de centros de enseñanza privada de régimen general o enseñanza reglada sin ningún nivel concertado o subvencionado*. Boletín Oficial del Estado, 2 de julio de 2018.

España. SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas. Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V0655-19 de 26 de Marzo de 2019.

B. Jurisprudencia

España. Tribunal Supremo (Sala de lo Social). Sentencia núm. 104/2005 de 21 de diciembre. (RJ\2006\589)

España. Tribunal Supremo (Sala cuarta, de lo Social). Sentencia núm. 234/2000 de 21 de noviembre. (PROV 2001, 51801)

Aragón. Tribunal Superior de Justicia (Sala de lo Social). Sentencia núm. 383/2013 de 13 de marzo.

País Vasco. Tribunal Superior de Justicia (Sala de lo Social). Sentencia núm. 2045/2010 de 10 de mayo.

C. Obras doctrinales

Francis Lefebvre. (2019). *Salario y Nómina Memento Práctico*. Madrid: Lefebvre-el derecho, S.A.

Martín Jiménez, R. (2002). *El Salario en Especie*. Navarra: Aranzadi.

Matorras Díaz-Caneja, A. (2017). El Salario. En C. Molero Manglano, *Manual de Derecho del Trabajo* (págs. 263-335). Valencia: Tirant lo Blanch.

D. Recursos de internet

Alonso , J., & Albos, J. (21 de Julio de 2011). *¿Y el coche de empresa en la indemnización?* Recuperado el 1 abril 2020, de LEGALTODAY:
<http://www.legaltoday.com/practica-juridica/social-laboral/laboral/y-el-coche-de-empresa-en-la-indemnizacion>

Arrabe Integra. (28 de noviembre de 2019). *El Coche de Empresa como Retribución en Especie*. Recuperado el 13 de abril de 2020, de Arrabe Integra asesores de empresa: <https://www.arrabeintegra.es/noticia/el-coche-de-empresa-como-retribucion-en-especie/>

Ayudalaboral. (3 de noviembre de 2014). *¿El vehículo de empresa debe ser retribución en especie?* Recuperado el 5 abril 2020, de ayudalaboral: <https://www.ayudalaboral.net/con-respuesta-salario/3229-el-vehiculo-de-empresa-debe-ser-retribucion-en-especie-o-complemento-extrasalarial>

Carrasco, L. (25 de Octubre de 2019). *Coche de empresa. Todo lo que deberías saber*. Recuperado el 3 abril 2020, de <http://blog.infoempleo.com/a/coche-de-empresa-trabajo/>

Cruz Tro, V. (15 de Enero de 2020). *El salario en especie. Marco legal y valoración de rentas*. Obtenido de Audiolis: <https://www.audiolis.com/blog/salario-en-especie/>

GrossMonserrat Abogados. (21 de Septiembre de 2018). *La retribución en especie: el vehículo puesto a disposición del trabajador*. Recuperado el 28 marzo 2020, de <https://grosmonserratabogados.com/blog/la-retribucion-especie-vehiculo-puesto-disposicion-del-trabajador/>

- Gutierrez Arrudi. (18 de Mayo de 2018). *Salario en especie: vehículo de empresa (I)*. Recuperado el 1 abril 2020, de Gutierrez Arrudi abogados laboristas: <http://www.gutierrezarrudi.com/salario-en-especie-vehiculo-de-empresa-i/>
- Martín, E. (4 de junio de 2019). *Coches de empresa: Hacienda aclara 9 puntos sobre la valoración de la retribución en especie en caso de uso por parte de un empleado de un vehículo en régimen de renting*. Recuperado el 1 abril 2020, de Sincro: <https://sincro.com.es/blog/actualidad-fiscal-contable/coches-de-empresa-hacienda-aclara-9-puntos-sobre-la-valoracion-de-la-retribucion-en-especie-en-caso-de-uso-por-parte-de-un-empleado-de-un-vehiculo-en-regimen-de-renting/>
- Pérez, C. (2016). *Todo lo que necesitas saber sobre el salario en especie*. Obtenido de CE Consulting Empresarial : <https://www.asesoriafiscallaboralmadrid.es/todo-lo-que-necesita-saber-sobre-el-salario-en-especie-en-6-puntos/>
- Sagalés Cantenys, J. (2019). *Retribución en Especie: Automóviles*. Recuperado el 1 abril 2020, de fiscal&laboral: <https://fiscalaldia.economistjurist.es/retribucion-en-especie-automoviles/>
- Salinas, M. (12 de junio de 2019). *Vehículo de empresa: ¿Se entrega indemnización?* Recuperado el 1 abril 2020, de Cerem International Business School: <https://www.cerem.es/blog/vehiculo-de-empresa-se-integra-en-la-indemnizacion>