

REVISTA DE DERECHO PROCESAL DEL TRABAJO

PUBLICACIÓN ESPECIALIZADA DEL EQUIPO TÉCNICO INSTITUCIONAL DE IMPLEMENTACIÓN
DE LA NUEVA LEY PROCESAL DEL TRABAJO DEL PODER JUDICIAL

Vol. 3, n.º 3, enero-junio, 2021

ISSN: 2708-9274 (online)

DOI: <https://doi.org/10.47308/rdpt.v3i3.3>

RETENCIONES LEGALES EN EJECUCIÓN DE SENTENCIA: ¿SE CONTRAVIENE LA COSA JUZGADA?¹

LEGAL WITHHOLDING IN EXECUTION OF A JUDGMENT: IS RES JUDICATA CONTRAVENED?

SANDRO NÚÑEZ PAZ

Universidad de San Martín de Porres
(Lima, Perú)

Contacto: snunezp@usmp.edu.pe
<https://orcid.org/0000-0002-9909-2683>

RESUMEN

En esta investigación abordaremos la controversia que surge cuando un órgano judicial ordena en ejecución de sentencia el cumplimiento de obligaciones de dar suma de dinero respecto de conceptos laborales, tras lo cual las empresas —en su calidad de agentes retenedores— proceden a retener los montos que corresponden al pago del impuesto

1 Esta investigación es el producto de la ponencia presentada por el autor en el Pleno Jurisdiccional Nacional Laboral y Procesal Laboral del año 2021 (Tema III, referido a retenciones legales en ejecución de sentencia).

a la renta y conceptos previsionales; aun cuando ello no haya sido materia del pronunciamiento judicial o pretensión discutida en juicio. Así, existe controversia respecto a si, efectivamente, este proceder de las empresas es correcto o se contraviene el principio de la cosa juzgada.

Palabras clave: retenciones en ejecución de sentencia, pago de obligaciones tributarias y laborales, mutabilidad de la cosa juzgada.

ABSTRACT

In this research we will address the controversy that arises when a judicial authority orders in execution of a judgment the execution of obligations to pay a sum of money with respect to labor concepts, after which the companies —as withholding agents— proceed to withhold the amounts corresponding to the payment of income tax and social security concepts; even when this has not been the subject of the judicial pronouncement or the claim discussed in the trial. Thus, there is controversy as to whether this procedure of the companies is correct or whether it contravenes the principle of *res judicata*.

Key words: withholdings in execution of judgment, payment of tax and labor obligations, mutability of *res judicata*.

Recibido: 07/05/2021 Aceptado: 08/06/2021

1. RETENER O NO RETENER, HE AHÍ EL DILEMA

Uno de los conceptos más complejos del derecho del trabajo es —sin duda— el de «remuneración», término que posee características de contraprestatividad o libre disposición y que engloba a otros beneficios tales como gratificaciones, vacaciones, compensación por tiempo de servicios, etc.; además de ello, el pago de la remuneración en el

Perú está sujeto a cargas y retenciones establecidas por ley, tales como el impuesto a la renta, retenciones previsionales y pago de la seguridad social en salud².

Así, se presenta el supuesto que es materia de la presente investigación: cuando un órgano judicial —en ejecución de sentencia— ordena el pago de remuneraciones devengadas o conceptos remunerativos a favor del trabajador, y el empleador vencido en juicio —al momento de dar cumplimiento al mandato— retiene los montos referidos al impuesto a la renta (en adelante IR) o retenciones previsionales a la Oficina de Normalización Previsional (en adelante ONP) o a la Administradora de Fondos de Pensiones (en adelante AFP), no habiendo sido ello pretensión demandada o materia controvertida en juicio, los jueces se encuentran en una disyuntiva: (i) dar *por no cumplido* el mandato, puesto que la sentencia se ejecuta en sus propios términos —sin retención legal alguna—; o (ii) dar *por cumplido* el mandato, teniendo por válidas las retenciones y obligaciones establecidas por ley.

Una **primera posición**³ que han tomado los órganos jurisdiccionales en el país, la cual cuenta con el aval del Tribunal Constitucional (en adelante TC), es la referida a que no se pueden efectuar descuentos a las remuneraciones ordenadas por sentencia. En efecto, en la Sentencia del Tribunal Constitucional (en adelante STC) n.º 7073-2013-PA/TC, de fecha 29 de mayo 2018, y en otras anteriormente emitidas, el supremo intérprete de la Constitución estimó una demanda en la que un trabajador exigía la devolución de las sumas retenidas por la empresa, las cuales efectuó su empleador al momento de ejecutar una

2 El objeto de la presente investigación no es efectuar un estricto análisis de la remuneración. Para tal efecto, consultar Pizarro (2006).

3 Las sentencias que siguen esta corriente jurisprudencial son las siguientes: Expediente n.º 02782-2014-37-1001-JR-LA-01; Expediente n.º 00130-2002-18-1706-JR-LA-01; Expediente n.º 0253-2004-15-1706-JR-LA-01; Expediente n.º 03177-2010-8-1706-JR-LA-01, entre otras.

sentencia. El TC sostuvo que el cumplimiento de la ley tributaria y las retenciones pensionarias, al ser cuestiones establecidas por ley, no podían modificar el principio de cosa juzgada, y que, en todo caso, ello debió ser puesto a debate en juicio.

En pocas palabras, el TC admite que no se pueden interpretar las sentencias a la luz de lo que dice la ley, sino que, al revés, se debe interpretar la ley a la luz de lo que las sentencias dispongan, dándole con ello un valor absoluto al principio de cosa juzgada, considerando que la misma es inmutable.

Es preciso señalar que si bien el TC tiene una línea jurisprudencial referida a esta controversia, no es menos cierto que a la fecha el Colegiado Supremo no ha emitido un precedente ni posee criterio unívoco en todos los magistrados que lo componen. De hecho, en la STC citada, pese a que fue resuelta por el Pleno del TC, hubo dos votos por desestimar la demanda.

Una **segunda posición**⁴ que han tomado los jueces es que el empleador tiene un mandato imperativo de efectuar las retenciones legales, en especial la referida al IR, conforme lo establecen el literal g) del artículo 67 y el literal a) del artículo 71 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR), y por consiguiente, tanto los empleadores como los contribuyentes se encuentran obligados a acatar —de forma obligatoria— lo dispuesto por ley.

Este mismo razonamiento es aplicado en el caso de las aportaciones correspondientes al sistema privado de pensiones. De hecho, los votos en discordia de la STC mencionada concluyeron que el cumplimiento de una sentencia en materia laboral no impide el descuento de ley

4 Las sentencias que siguen esta línea jurisprudencial son las siguientes: Expediente n.º 213-2018-64-1601-SP-LA-02; Expediente n.º 4725-2013-74-1601-JR-LA-04; Expediente n.º 00781-2008-48-1706-JR-LA-02; Expediente n.º 00800-2008-99-1706-JR-LA-01, entre otras.

en materia de IR o aportes previsionales, puesto que ello constituye una obligación legal derivada de la propia naturaleza jurídica de los conceptos a ser pagados por el trabajador.

En el fondo, lo que plantea esta segunda posición es que, en realidad, no existe afectación de la cosa juzgada en caso de que los jueces, en ejecución de sentencia, ordenen las retenciones antes indicadas.

Los argumentos que sustentan esta segunda posición pueden sintetizarse en los siguientes puntos:

- a) La deducción del IR no vulnera el derecho a la cosa juzgada, puesto que es un mandato previsto en las normas legales, y estos preceptos son de obligatorio cumplimiento tanto para las empresas, en su calidad de agentes de retención, como para los trabajadores, que generan rentas que se encuentran afectas al pago de tributos.
- b) Resulta que estas retenciones constituyen una obligación legal, por lo que no se encuentra en discusión el derecho del trabajador a los beneficios otorgados, sino, más bien, su forma de pago, la cual está determinada por leyes tanto tributarias como laborales.
- c) La imposibilidad de efectuar las retenciones por parte del empleador tendría implicancias en su contra, pues se vería en la imperiosa necesidad de asumir las obligaciones legales que le corresponden al trabajador en su calidad de contribuyente, condenando a la empresa a un doble pago, al tener que asumir el pago del IR del trabajador.

Entonces, ante la pregunta: «Si un juez dispone en ejecución de sentencia la retención de sumas vinculadas a obligaciones legales que no hayan sido objeto de pronunciamiento en la sentencia ni de controversia en el proceso, ¿vulnera la cosa juzgada?», la respuesta que desarrollaremos en las siguientes líneas es que *no*, y fundamentaremos los motivos por los que nos adherimos a la segunda posición. Asimismo, demostraremos que si el empleador procede a efectuar las retenciones establecidas por ley, no contraviene el principio de cosa

juzgada, y que en los casos específicos de las retenciones pensionarias, se perjudicaría al propio trabajador en caso de que ellas no se efectúen conforme lo dispone la norma de la materia.

2. LA CONSTITUCIÓN Y LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS Y LABORALES

En la Constitución Política del Perú de 1993 (en adelante la Constitución), podemos apreciar que el artículo 139 se refiere a los principios y derechos de la función jurisdiccional, señalando en el numeral 2) a la independencia en el ejercicio de la función jurisdiccional: «Ninguna autoridad puede avocarse a causas pendientes ante el órgano jurisdiccional ni interferir en el ejercicio de sus funciones. Tampoco puede dejar sin efecto resoluciones que han pasado en autoridad de cosa juzgada [énfasis agregado], ni cortar procedimientos en trámite, ni modificar sentencias ni retardar su ejecución [énfasis agregado]».

Este es el criterio orientador de la Constitución referente a la cosa juzgada, pues señala expresamente que las causas que han adquirido tal autoridad no pueden ser dejadas sin efecto ni ser modificadas en su ejecución.

No es menos cierto que la carta magna también contempla derechos laborales, los que desarrolla en el artículo 24, en el que se indica que el trabajador tiene derecho a una remuneración equitativa y suficiente, que procure el bienestar material y espiritual para él y su familia. Esta es la llamada remuneración social, a la que haremos referencia más adelante.

Además, la Constitución tiene un capítulo económico, en el que se menciona la forma como nos vamos a organizar en sociedad, y cómo el Estado peruano va a cumplir con las obligaciones que la misma Carta le asigna. Así, encontramos que tanto el artículo 58 como el artículo 44 establecen lo siguiente:

Artículo 58.- Economía Social de Mercado. La iniciativa privada es libre. Se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura [énfasis agregado].

Artículo 44.- Deberes del Estado. Son deberes primordiales del Estado: defender la soberanía nacional; garantizar la plena vigencia de los derechos humanos; proteger a la población de las amenazas contra su seguridad; y promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación [énfasis agregado].

En pocas palabras, estos artículos orientan a los poderes del Estado en la forma como deben proceder a efectos de lograr el bienestar de todos los ciudadanos de una manera equilibrada. Para ello, el Estado debe proveerse de recursos económicos. ¿Cómo lograr ello? La respuesta es solo una: mediante la recaudación tributaria, la cual se sustenta en los principios que desarrollaremos a continuación.

2.1. Principios tributarios

Como hemos visto, el Estado social y democrático de derecho tiene sus bases en el modelo de economía social de mercado, en el cual se establece un deber del Estado: el proveer a sus ciudadanos de mecanismos para garantizar sus derechos fundamentales y condiciones, tales como empleo, salud, educación, infraestructura, entre otros.

Sobre la función de los tributos, Landa (2006) nos señala lo siguiente:

La importancia de la recaudación tributaria también se puede apreciar en tanto incide de modo muy importante en la elaboración del presupuesto general de la República. Es así como puede advertirse que los tributos cumplen una determinada función constitucional que, más allá de ser un deber de todas las personas, es una fuente de recursos económicos que

permite al Estado cumplir adecuadamente con los deberes estatales de defensa de la persona y la promoción del respeto de su dignidad [énfasis agregado].

La función constitucional de los tributos, ergo, no es otra que permitir al Estado contar con los recursos económicos necesarios para afrontar adecuadamente, a través del gasto público [énfasis agregado], los deberes de defender la soberanía nacional, garantizar la plena vigencia de los derechos humanos, proteger a la población de las amenazas contra su seguridad, así como promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44 de la Constitución).

Pero los tributos también cumplen otra función constitucional que está vinculada a los valores superiores de justicia y de solidaridad, en tanto que, al imponer la obligación de tributar a las personas en función de su capacidad contributiva, permite una redistribución, si bien no directamente pecuniaria, permite al Estado realizar determinadas obras o prestar determinados servicios elementales destinados a los sectores menos favorecidos de la sociedad [énfasis agregado] (p. 39).

Como se aprecia, los tributos tienen una función trascendental en la organización del Estado, por lo que merece la pena revisar los principios tributarios que moldean estos preceptos constitucionales:

- Principio de legalidad y reserva de ley tributaria.
- Principio de igualdad.
- Principio de respeto a los derechos fundamentales.
- Principio de interdicción de la confiscatoriedad.
- Principio de generalidad.
- Principio de capacidad contributiva.

De todos estos principios, son dos los que interesan al desarrollo de la presente investigación, y que justamente son los últimos: el principio de generalidad y el de capacidad contributiva, los que desarrollaremos a continuación.

2.1.1. Principio de generalidad

Para Fernández (1997, p. 233), según el principio de generalidad, todos los ciudadanos están obligados a concurrir en el sostenimiento de las cargas públicas; ello no supone, sin embargo, que todos deben, efectivamente, pagar tributos, sino que deben hacerlo todos aquellos que, a la luz de los principios constitucionales y de las leyes que los desarrollan, tengan la necesaria capacidad contributiva, puesta de manifiesto en los hechos tipificados en la ley. Es decir, no se puede eximir a nadie de contribuir por razones que no sean la carencia de capacidad contributiva.

Este es un principio que establece la obligatoriedad de toda persona de pagar tributos, y se entiende que el único motivo por el cual un contribuyente no está afecto a cumplir con el pago de sus impuestos es cuando se lesiona y no posee capacidad contributiva.

2.1.2. Principio de capacidad contributiva

Según García (2000, pp. 15-16), en virtud de este principio, las personas deberán contribuir a través de impuestos directos —como, por ejemplo, el impuesto a la renta— en proporción directa con su capacidad económica, de modo que quien tenga mayores ingresos económicos pagará más, y quien tenga menores ingresos pagará menos impuestos directos.

Si bien estos principios aquí descritos no se encuentran expresamente señalados en la Constitución, no es menos cierto que, según Bravo (2003, p. 120), ello no es obstáculo para señalar que se han convertido en una salvaguarda o garantía frente al poder tributario omnímodo y arbitrario del Estado, en la medida que encausan el ejercicio de esa potestad a través del derecho; y que, por lo demás, están íntimamente vinculados con el principio de igualdad.

Como se puede apreciar, el principio de cosa juzgada, contenido en la Constitución, no es un principio único e irrefutable. Además, existen otros principios constitucionales —como los tributarios—

que también deben ser analizados al momento de resolver materias como la que ocupa a la presente investigación.

Estos preceptos constitucionales tienen un desarrollo normativo, el cual analizaremos en el punto 3 del presente trabajo. Ahora, pasemos a analizar los principios laborales que desarrolla la Constitución.

2.2. Principios laborales

Los principios laborales se encuentran franquados en la Constitución, específicamente en los artículos 23 y 24, en donde se plasma el carácter irrenunciable de los derechos laborales e indica que ninguna relación laboral puede limitar el ejercicio de los derechos constitucionales, ni desconocer o rebajar la dignidad del trabajador. Establece también como derechos del trabajador el obtener una remuneración equitativa y suficiente, que procure, para él y su familia, el bienestar material y espiritual, lo que se conoce como el *salario social*.

Ahora bien, como hemos señalado a lo largo de esta investigación, la remuneración es un concepto complejo, por lo que una primera aproximación al concepto de remuneración sería la que plantea Neves (2012), quien señala que la norma laboral define a la remuneración a partir de tres aspectos: «la libre disposición, el carácter contraprestativo y los bienes en que se materializa» (p. 38).

En efecto, la norma laboral no solo define a la remuneración en el artículo 6 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo n.º 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo n.º 003-97-TR (en adelante LPCL)⁵, sino que

5 Artículo 6.- Constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición. Las sumas de dinero que se entreguen al trabajador directamente en calidad de alimentación principal, como desayuno, almuerzo o refrigerio que lo sustituya o cena, tienen naturaleza remunerativa. No constituye remuneración computable para efecto de cálculo de

también nos señala cómo y en qué forma se pagan los conceptos remunerativos. En pocas palabras, la norma laboral señala qué, cómo, cuándo y dónde se remunera.

Desarrollaremos esta idea a continuación.

3. LAS LEYES TRIBUTARIAS Y LABORALES

Empecemos por las leyes tributarias, para luego analizar las normas laborales, especialmente las referidas al concepto complejo de la remuneración.

3.1. La Ley tributaria

La norma que analizaremos es la LIR, cuyo artículo 1 señala lo siguiente:

Artículo 1.- El Impuesto a la Renta grava:

a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos [énfasis agregado].

No cabe duda de que la remuneración es una de estas rentas a las que se refiere el artículo 1 de la LIR; pero, además, este mismo cuerpo normativo, en sus artículos 67 y 71, dispone quién actuará como agente retenedor, y se encargará —bajo responsabilidad— de cumplir con retener lo correspondiente a este impuesto:

Artículo 67.- Están obligados a pagar el impuesto con los recursos que administren o dispongan y a cumplir las demás obligaciones [énfasis agregado] que, de acuerdo con las disposiciones de esta ley corresponden a los contribuyentes, las personas que a continuación se enumeran:
[...]

los aportes y contribuciones a la seguridad social, así como para ningún derecho o beneficio de naturaleza laboral el valor de las prestaciones alimentarias otorgadas bajo la modalidad de suministro indirecto.

g) Los agentes de retención [énfasis agregado];
[...]

Artículo 71.- Son agentes de retención:

- a) Las personas que paguen o acrediten rentas consideradas de:
 - i) Segunda categoría; y,
 - ii) Quinta categoría.
- b) Las personas, empresas y entidades obligadas a llevar contabilidad de acuerdo al primer y segundo párrafos del artículo 65° de la presente Ley, cuando paguen o acrediten honorarios u otras remuneraciones que constituyan rentas de cuarta categoría [énfasis agregado].
- c) Las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Ahora bien, como toda regla, la LIR considera excepciones, las cuales están señaladas de forma expresa en el artículo 18 del mismo cuerpo normativo. Como se podrá apreciar, ni las remuneraciones ni el pago de remuneraciones devengadas, ordenadas por sentencia judicial, se encuentran excluidos del pago del referido impuesto.

La autoridad tributaria ha fijado un criterio respecto a esta controversia, que se encuentra plasmado en la Directiva n.º 013-99-SUNAT, la cual analiza el inciso a) del artículo 34 de la LIR, que considera como rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto del trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos los cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

Esta directiva concluye que resulta irrelevante el hecho de que las rentas se hubieren devengado en períodos anteriores a su percepción, puesto que con este último hecho es que surge la obligación de efectuar la retención correspondiente. Señala también que así la percepción se efectúe como consecuencia de un mandato judicial, no

desvirtúa su naturaleza de retribución por la labor desempeñada en relación de dependencia; por este motivo, mantiene su condición de renta gravada de la quinta categoría.

3.2. La Ley laboral

Como dijimos, la norma laboral no solo indica qué se remunera, sino cómo, cuándo y dónde se remunera.

Desarrollemos este punto con un ejemplo, y utilizaremos para tal efecto a la compensación por tiempo de servicios (en adelante CTS):

En la Ley de CTS, regulada por el Decreto Supremo n.º 001-97-TR (Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios), podemos encontrar los siguientes alcances:

a) Definición del concepto (qué se remunera)

Artículo 1 de la Ley de CTS: «La compensación por tiempo de servicios tiene la calidad de beneficio social de previsión de las contingencias que origina el cese en el trabajo y de promoción del trabajador y su familia».

b) Forma de pago del beneficio (cómo se paga)

Artículo 2 de la Ley de CTS: «La compensación por tiempo de servicios se devenga desde el primer mes de iniciado el vínculo laboral; cumplido este requisito toda fracción se computa por treintavos».

c) Oportunidad de pago del beneficio (cuándo se paga)

Artículo 2 de la Ley de CTS: «[...] La compensación por tiempo de servicios se deposita semestralmente».

d) Forma de pago del beneficio (dónde se paga)

Artículo 2 de la Ley de CTS: «[...] se deposita semestralmente en la institución elegida por el trabajador».

Y lo mismo ocurre con otros conceptos, como, por ejemplo, el de la remuneración misma, el cual lo recoge la norma laboral, así como también otros aspectos; por ejemplo, el establecer que no se puede remunerar con menos de cierto monto (remuneración mínima vital), el pago de forma periódica (semanal, quincenal, mensual), y finalmente, que debe ser depositada en una cuenta sueldo, esto es, la obligación del empleador de bancarizar la remuneración.

Las gratificaciones, que son consideradas como remuneración, tendrán algunas similitudes con esta, tales como el monto (el mismo que el de la remuneración) o la forma de pago (en cuenta sueldo bancaria); pero también algunas diferencias, tales como la oportunidad de pago (semestralmente en julio y diciembre)

Se pueden apreciar, también, algunas diferencias entre gratificaciones y CTS, en especial en la forma de pago (cálculo del concepto), oportunidad de pago (gratificaciones en julio y diciembre, CTS en mayo y noviembre) y forma de pago (gratificaciones en cuenta sueldo; CTS en cuenta CTS, que no es la misma que la cuenta sueldo).

Observamos así que las normas laborales guían al empleador no solo en el pago de los conceptos remunerativos, también los guían en la forma como se remunera, en la oportunidad, en el monto; y, como no podría ser de otra forma, también regulan las retenciones que deberá hacer el empleador, en concordancia con las normas tributarias antes señaladas.

Ahora bien, en caso de que una sentencia judicial disponga el pago de remuneraciones devengadas, gratificaciones, CTS y otros conceptos adicionales, a nuestro criterio, no deberá señalar dicha sentencia la forma como debe pagar el empleador vencido en juicio cada uno de estos beneficios; ni siquiera se requiere que ello haya sido materia de discusión en el proceso, dado que el empleador, al recibir la sentencia y para darle cumplimiento, no podrá depositarle en su cuenta sueldo —por ejemplo— el concepto de CTS, pues deberá

depositarlo en la cuenta especial del banco elegido por el trabajador, si este continúa laborando luego de ganar el proceso.

No es necesario determinar ni discutir en juicio la forma de pago de estos beneficios, puesto que se paga conforme señala el dispositivo legal que regula la materia. Consideramos que este mismo camino deben seguir las retenciones legales, como veremos a continuación, debiendo previamente aclararse algunos conceptos.

4. CARGAS SOCIALES: ¿DESCUENTOS O RETENCIONES?

Como hemos señalado hasta aquí, existe la obligación de las empresas de remunerar a sus trabajadores de la forma como han dispuesto las normas legales sobre cada uno de los beneficios sociales establecidos por ley.

Pero las normas tanto laborales como tributarias también señalan qué conceptos remunerativos están afectados con cargas tributarias o qué conceptos no pueden ser entregados al trabajador de forma directa, debiendo la empresa cumplir con estos parámetros normativos, bajo sanciones de la administración.

Es por ello que debemos precisar los conceptos de *descuento* y *retención*:

a) Descuento

Préstamo o adelanto de remuneración convenidos con el empleador u ordenados por mandato judicial. Afectan el monto a entregar al trabajador.

b) Retención

Concepto deducido del salario del trabajador por mandato legal, y aquí actúa la empresa como agente retenedor. No afecta el monto a entregar al trabajador, lo que implica es determinar la forma en la que se pagará el concepto y las cargas a las que está afecto.

En lo que respecta al IR, en realidad, los empleadores no «descuentan» las sumas indicadas por la norma tributaria, sino que las retienen por mandato legal. Esta es una diferencia muy importante, pues la retención no significa que el empleador se pueda quedar con el dinero que le corresponde al trabajador o le dé uso distinto, sino que debe actuar como agente retenedor y enviar este dinero a la administración tributaria o a las entidades encargadas de los fondos previsionales: a la ONP o a la AFP.

- **¿Por qué los trabajadores deben contribuir a la AFP o a la ONP y por qué los empleadores están en la obligación de retener dichos conceptos?**

En primer lugar, porque es un mandato legal; pero no solo por ello: hay que recordar que el aporte a fondos previsionales beneficia a los trabajadores, dado que sirve para el cálculo de su pensión jubilatoria, y si es que un trabajador tiene un mayor número de aportes, mayor será la pensión que recibirá al jubilarse, con lo cual, podemos concluir de manera preliminar que se puede perjudicar al trabajador en caso el empleador, en vez de retener y enviar estos conceptos al fondo previsional, se los entregue al trabajador de forma directa.

5. MUTABILIDAD O INMUTABILIDAD DE LAS SENTENCIAS JUDICIALES LABORALES

Hemos sostenido en el transcurso de esta investigación que no se modifica el mandato contenido en las sentencias judiciales cuando los empleadores retienen los conceptos de IR o fondos previsionales, dado que, simplemente, como es el caso de la forma de pago de los beneficios sociales, el empleador debe proceder con el pago conforme lo establece el ordenamiento constitucional y legal.

Y ello radica en el hecho de que la ley tiene distintos tratamientos sobre los conceptos remunerativos, los cuales deben ser cumplidos de

forma estricta por los empleadores, así no haya sido ello discutido en juicio, por lo que deberán pagar conforme indican las normas laborales y tributarias.

En este punto, y a efectos de dar estricto cumplimiento al mandato en ejecución de sentencia, el empleador debe enviar al juzgado la información no solo de la forma de pago del beneficio establecido en la sentencia (cheque, depósito en cuenta, etc.) sino que, además, deberá enviar el comprobante del depósito a la cuenta CTS, el certificado de retención del IR y el certificado de depósito al fondo previsional.

Así, la vencida en juicio debe acreditar que retuvo y depositó los montos establecidos por sentencia conforme lo dispone el ordenamiento legal tributario y laboral. No es que la empresa evada el pago, lo que ocurre es que el empleador debe pagar conforme lo establece la ley, y así evitar que tanto el organismo administrativo tributario como la inspección del trabajo emitan sanciones por incumplimientos normativos.

Finalmente, respecto a este punto, si hubiese alguna discrepancia entre el trabajador y la empresa sobre el monto que se retuvo por temas tributarios o temas relativos a la retención de fondos pensionarios, deberá ser la administración tributaria o previsional las que se encarguen de resolver si el pago fue correcto o si es que se retuvo de más, y no competiría —a nuestro criterio— que los jueces resuelvan esta controversia, ya que solo debieran limitarse a verificar si la vencida en juicio canceló el monto ordenado en la sentencia de la forma como señala la norma legal.

5.1. La mutabilidad de las sentencias establecidas por ley

Quedan algunas preguntas por contestar: ¿se puede modificar lo decidido en una sentencia en ejecución? ¿Se contraviene el principio de cosa juzgada si no se da estricto cumplimiento al mandato contenido en la sentencia?

Para dar respuesta a estas interrogantes, debemos mencionar que existen normas legales que permiten —en algunos supuestos— que lo ordenado en sentencia pueda ser variado en ejecución. Nos referimos a dos casos específicos que aparecen tanto en la LPCL como en el Código Procesal Civil (en adelante CPC). Veamos:

- El artículo 34 de la LPCL señala que el despido del trabajador fundado en causas relacionadas con su conducta o su capacidad no da lugar a indemnización, e indica el referido artículo que, en los casos de despido nulo, si se declara fundada la demanda, el trabajador será repuesto en su empleo, salvo que, en ejecución de sentencia, el mismo trabajador opte por la indemnización por despido arbitrario.
- El artículo 339 del Código Procesal Civil regula el acto jurídico posterior a la sentencia: aunque hubiera sentencia consentida o ejecutoriada, las partes pueden acordar condonar la obligación que esta contiene, novarla, prorrogar el plazo para su cumplimiento, convenir una dación en pago y, en general, celebrar cualquier acto jurídico destinado a regular o modificar el cumplimiento de la sentencia. Sin embargo, dicho acto jurídico no tiene la calidad de transacción ni produce los efectos de esta.

Puede verse en estos casos que es la ley la que autoriza variar lo que conocemos como cosa juzgada. En el primer caso —que se varía de reposición a pago de la indemnización—, claramente no fue materia controvertida el pago de una indemnización por despido arbitrario; ni siquiera se discutió en juicio si los hechos descritos que dieron origen a un despido nulo podrían ser considerados para el otorgamiento del pago de una indemnización por despido arbitrario; pero la norma prevé que el trabajador victorioso en el proceso puede variar en ejecución lo dispuesto en la sentencia.

Lo propio ocurre con el segundo caso, en donde el CPC señala que las partes se pueden poner de acuerdo para novar, prorrogar y hasta condonar la suma ordenada en sentencia.

Con esto queremos demostrar que la cosa juzgada no es un concepto estático, que no pueda variarse por ley o por acuerdo de partes o por la simple manifestación de la parte que venció en juicio. La cosa juzgada da seguridad jurídica al vencedor, pero nada obsta para que esta parte —o la misma ley— pueda modificar, en ejecución, algunos de sus aspectos.

De esta manera, si las normas antes descritas prevén circunstancias en las que se puede mutar una sentencia, ello también debe dar cabida a que por ley se puedan imponer ciertas cargas —como es el caso del IR o los fondos previsionales— a los mandatos contenidos en las sentencias.

6. EL EXTRAÑO CASO DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD

El artículo 10 de la Constitución establece el derecho a la seguridad social, y señala que el Estado reconoce el derecho universal y progresivo de toda persona a la seguridad social para su protección frente a las contingencias que precise la ley y para la elevación de su calidad de vida. Asimismo, el artículo 11 de la propia Constitución estipula el libre acceso a las prestaciones de salud y pensiones, e indica que el Estado garantiza su libre acceso a través de entidades públicas, privadas o mixtas.

Así, encontramos que la seguridad social en el Perú se divide en dos grandes sistemas: (i) el sistema de salud y (ii) el sistema de pensiones. Empecemos analizando este último.

6.1. El sistema nacional de pensiones

Mediante Decreto Ley n.º 19990, se crea el sistema nacional de pensiones, el cual es administrado por la ONP. Este sistema se soporta sobre la base de aportes de trabajadores y tiene las características de ser solidario e intangible.

Se considera también parte de este sistema a las AFP, que, a diferencia del régimen contributivo de la ONP, mantienen un sistema de cuentas individuales de capitalización y no un fondo solidario.

6.2. El sistema nacional de salud

El artículo 9 de la Constitución establece que el Estado determina la política nacional de salud. El Poder Ejecutivo norma y supervisa su aplicación. Es responsable de diseñarla y conducirla en forma plural y descentralizadora para facilitar a todos el acceso equitativo a los servicios de salud. El desarrollo normativo de este precepto constitucional se encuentra regulado en la Ley n.º 26842, Ley General de Salud.

Así, encontramos que el sistema de seguridad social en salud está conformado por el Ministerio de Salud, como órgano rector, y por el Seguro Social de Salud (en adelante EsSalud). Cabe recordar que en el caso de EsSalud, el monto a pagar es de 9 %. Este pago es una carga del empleador, no del trabajador.

Siendo esto así, consideramos que los pagos correspondientes a EsSalud no deberían ser considerados en ejecución de sentencia, dado que al trabajador no le beneficia —para el futuro— este pago; no es como el caso previsional, donde sí es importante el tiempo de servicios y los montos obtenidos para el cálculo del beneficio pensionario.

En el caso de la salud, el trabajador estará cubierto a partir de que obtenga un contrato de trabajo, y en caso de que el trabajador, durante el período que no estuvo contratado bajo la normativa laboral, necesitó de este servicio de salud y no lo obtuvo por decisión del empleador (lo contrató como locador de servicios, por ejemplo), entonces el trabajador tendrá expedito su derecho a reclamar una indemnización por dicho concepto, y podrá solicitar el pago de los gastos que le generó el no haber tenido acceso a la salud, él o sus derechohabientes.

6.3. El Seguro Complementario del Trabajo de Riesgo

El Seguro Complementario del Trabajo de Riesgo (en adelante SCTR) cubre riesgos a consecuencia de la actividad laboral. Este seguro solo se activa cuando un trabajador, que presta servicios de alto riesgo, sufre un accidente de trabajo o presenta una enfermedad de tipo ocupacional, los cuales le generan un menoscabo para el desempeño de sus funciones.

El SCTR otorga dos tipos de prestaciones: (i) las de atenciones de salud y (ii) las prestaciones económicas, especialmente la pensión de invalidez. Para esta última, se debe verificar el estado de incapacidad producido por el accidente de trabajo o la enfermedad profesional (menoscabo), así como el nexo de causalidad entre el trabajo y la enfermedad o accidente, lo cual constituye el elemento determinante para el otorgamiento de la pensión vitalicia.

Como se puede ver en el caso del SCTR, en lo referido a prestaciones de salud, deberá seguirse con los mismos lineamientos que en el tema de EsSalud, pues se trata de atenciones médicas; ocurrirá lo mismo en el tema referido a las prestaciones económicas, como es el caso de la pensión de invalidez, dado que, para el otorgamiento de esta pensión —a diferencia de las pensiones de jubilación— no se la calcula por el número ni monto de aportaciones, sino que estamos ante un beneficio complementario, que se otorga cuando se verifique el estado de incapacidad producido por el accidente de trabajo o la enfermedad profesional (menoscabo), así como el nexo de causalidad entre el trabajo y la enfermedad o accidente.

En tal virtud, ni el monto ni el número de aportes serán necesarios para el otorgamiento de esta pensión de invalidez del SCTR, y se la otorgará teniendo en cuenta el nexo de causalidad y calculándose sobre la base del grado de menoscabo que presenta el trabajador, a lo que habría que agregar que no es un concepto pagado por el trabajador o que se deduzca de sus ingresos, dado que esa pensión

es producto de una póliza que el empleador tiene la obligación de contratar cuando el trabajador desarrolla actividades de riesgo.

7. CUADRO AYUDA

El cuadro que se presenta a continuación puede coadyuvar a los magistrados laborales del Poder Judicial a determinar la forma de pago de los beneficios laborales otorgados, así esta haya sido o no discutida en juicio, como lo hemos demostrado en esta investigación:

| CONCEPTO | IR | NORMA | RETENCIÓN | NORMA | MONTO OTORGADO | AFECTA DESCUENTO | OBSERVACIONES |
|--|----|----------------------|-----------|-----------------------------|----------------|------------------|---------------|
| Remuneraciones | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Vacaciones | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Horas extras | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Gratificaciones ordinarias | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Bono extraordinario a la gratificación | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Gratificaciones extraordinarias | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Asignación familiar | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Asignación personal o bonificación por festividades | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Bienes producidos por la empresa entregados al personal | Sí | Art. 34.a. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Participación en las utilidades legales o convencionales | Sí | Art. 34.c. de la LIR | Sí | Arts. 67, 71 y 75 de la LIR | | Sí | |
| Compensación por tiempo de servicios | No | Art. 18.c. de la LIR | No | - | | No | |

| | | | | | | | |
|---|----|--|----|---|--|----|------------------------------|
| Condiciones de trabajo | No | Art. 34.a. de la LIR | No | - | | No | |
| Asignación por educación al personal | No | Art. 37.II. de la LIR y 20.c. del RLIR | No | - | | No | |
| Incentivo para constituir una empresa | No | Art. 18.a. de la LIR | No | - | | No | Hasta por el monto de la IDA |
| Indemnización vacacional | No | Art. 18.a. de la LIR | No | - | | No | |
| Indemnización por muerte o incapacidad por accidente o enfermedad | No | Art. 18.b. de la LIR | No | - | | No | |
| Indemnización por despido arbitrario o acto de hostilidad | No | Art. 18.a. de la LIR | No | - | | No | |

Fuente: Elaboración propia

La intención de este cuadro es que pueda ser utilizado en la parte resolutoria de las sentencias, indicando la forma de pago de los beneficios otorgados y el dispositivo legal aplicable a cada uno de ellos.

8. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. La remuneración es un concepto complejo; responde no solo a las tres características de la libre disposición, el carácter contraprestativo y los bienes en los que se materializa, sino que, además, debe tenerse presente el mandato constitucional del salario social.
2. De conformidad con el principio constitucional-tributario de generalidad, los trabajadores deben contribuir al fisco con el pago del impuesto a la renta, salvo que se aplique en algunos casos específicos el principio de no confiscatoriedad.
3. El pago de remuneraciones devengadas es un concepto que no se encuentra excluido por la normativa tributaria, por lo que no se encuentra inafecto al pago del IR; de hecho, resulta irrelevante

el hecho de que las rentas se hubieren devengado en períodos anteriores a su percepción para el cumplimiento de este tributo.

4. Las normas laborales regulan no solo la percepción de la remuneración y los beneficios sociales; también regulan el cómo, cuándo y dónde pagar estos conceptos.
5. La empresa —en su calidad de agente retenedor— debe cumplir con su obligación de retener las sumas que se encuentren afectas al pago de IR, y debe efectuar dichos pagos según las disposiciones tributarias aplicables. Lo propio ocurre en el caso de las retenciones previsionales. No proceder de esta forma afectaría el derecho pensionario del trabajador.
6. La empresa, para dar por cumplido el mandato contenido en la sentencia, debe acreditar ante el juez el pago de los conceptos remunerativos en la forma establecida por ley, para que efectúe los descuentos legales y demuestre documentalmente la retención efectuada y el depósito correspondiente a la autoridad tributaria. Lo propio ocurre con el pago a la AFP o la ONP.
7. Cuando el empleador procede a efectuar las retenciones de ley en cumplimiento de lo dispuesto en sentencia, no incumple o muta la cosa juzgada; simplemente está dando cumplimiento al mandato, efectuando los pagos conforme lo dispone la ley de la materia.
8. Existen conceptos que recibirá el trabajador en su cuenta de haberes; pero otros pagos, como es el caso de la CTS, se le depositarán en una cuenta especial. Por ello, cada concepto debe otorgarse conforme lo disponen las leyes de la materia.
9. Es aconsejable, pero no estrictamente necesario, que los empleadores demandados consignen como pretensiones controvertidas lo correspondiente a las retenciones legales.
10. Los jueces deberán ordenar —así ello no haya sido pretendido en juicio— que el pago establecido en sentencia se efectúe conforme a

lo dispuesto por las normas tributarias y labores, cumpliendo con las retenciones legales establecidas por ley.

REFERENCIAS

- Bravo, J. (2003). *Fundamentos de derecho tributario*. Palestra.
- Congreso de la República (1993). Constitución Política del Perú. Lima: 31 de octubre de 1993.
- _____ (1997). Ley n.º 26842, Ley General de Salud. Lima: 15 de julio de 1997.
- Fernández, F. (1997). Los principios constitucionales tributarios en España. *Scribas. Revista de Derecho*, 2(3), 227-246.
- García, L. (2000). *Derechos de los contribuyentes*. UNAM.
- Landa, C. (2006). Los principios tributarios en la Constitución de 1993. Una perspectiva constitucional. En Centro de Estudios Constitucionales del Tribunal Constitucional (ed.), *Jurisprudencia y doctrina constitucional tributaria* (pp. 251-263). Gaceta Jurídica; Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Ministerio de Justicia y Derechos Humanos (1993). Código Procesal Civil, aprobado por Resolución Ministerial n.º 010-93-JUS. Lima: 23 de abril de 1993.
- Neves, J. (2012). *Introducción al derecho del trabajo* (2.ª ed.). Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial.
- Pizarro, M. (2006). *La remuneración en el Perú. Análisis jurídico laboral*. Estudio González & Asociados.
- Presidencia de la República (1973). Decreto Ley n.º 19990. Lima: 1 de mayo de 1973.
- _____ (1997a). Decreto Supremo n.º 001-97-TR, Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios. Lima: 1 de marzo de 1997.

_____ (1997b). Decreto Supremo n.º 003-97-TR, Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo n.º 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral. Lima: 27 de marzo de 1997.

_____ (2004). Decreto Supremo n.º 179-2004-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Lima: 8 de diciembre de 2004.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) (1999). Directiva n.º 013-99-SUNAT. Lima: 23 de diciembre de 1999.

Tribunal Constitucional (2018). Expediente n.º 7073-2013-PA/TC. Lima: 29 de mayo de 2018.