

---

---

DAJ-AE-032-12  
14 de febrero de 2012

Licenciada  
Isabel Angulo Castro  
Supervisora de Planillas  
Mid América (TMF Group)  
Presente

Estimada señora:

Se ha recibido su consulta en la cual nos solicita criterio legal sobre lo siguiente:  
*“...necesitamos incluir dentro de la nomina (sic) un beneficio que les otorga la empresa a darles acciones de su misma compañía, la (sic) cuales estas mismas puedes (sic) ser vendidas nuevamente a su patrono. El dinero es incluido con el nombre de Stock Options dentro de la planilla para deducirles todas las cargas que estipula la ley. (...)*

*a) Puede la ley Facultar (sic) al patrono a deducir una 1 (sic) doceava parte de lo que el empleado vendió para que sea pagado en el Aguinaldo.*

*b) Debe el patrono registrar dentro de la planilla el 100% de lo pagado a sus empleados en el mes correspondiente.”*

Para dar respuesta a su consulta, comenzaremos analizando un poco esta figura tan utilizada en nuestro país pero de la que nuestros juristas y Tribunales han dicho muy poco:

### **Aparición de las Opciones sobre Acciones o “Stock Options”**

El proceso de la globalización, los procesos de integración regional, el fenómeno de las empresas multinacionales, así como el surgimiento de las denominadas empresas de la nueva economía, entre otros, han traído cambios, claro está, en las economías de los países y en uno u otro sentido, también han conllevado modificaciones en las relaciones de orden laborales.

En un mundo cada vez más competitivo, las empresas no han querido quedarse atrás con respecto a otras y, por lo tanto, han apostado a atraer y retener a los mejores trabajadores y ejecutivos talentosos, que puedan hacer la diferencia a lo interno de la organización.

Esta necesidad de contar con personas de alto nivel profesional, ha generado un cambio en los Departamentos de Recursos Humanos de las empresas, dejando atrás la tradicional remuneración fija, para dar cabida a esquemas de compensación atractivos y acordes con los cambios del tiempo.

Existen diversas formas de retribuir a los trabajadores de una empresa y dentro de estas modalidades, se encuentran las Stock Options Plans o Planes de Opciones sobre Acciones que se dan a los trabajadores, lo cual se viene desarrollando desde los años ochenta y con mucha más fuerza en el decenio de los noventa.

### **Definición sencilla de Stock Options**

Podríamos definir a esta figura de la siguiente manera: *“Un instrumento que suelen utilizar las empresas que cotizan en bolsa para motivar a sus trabajadores son las denominadas stock options, que pueden definirse como opciones de compra de acciones. Esta modalidad proviene de EE.UU. y consiste en posibilitar la incorporación como accionista pero con unas condiciones especiales a los directores, gerentes o empleados con el objetivo fundamental de que el beneficiario permanezca en la compañía un largo plazo y a su vez agregue valor a la empresa. (...)*

*La empresa cuando lanza un plan de stock options lo suele hacer basándose en una emisión de nuevas acciones a través de un aumento de capital que realiza la compañía. El plan consiste básicamente en ofrecer a los empleados un número limitado de acciones a un precio fijo, el cual permanecerá constante durante un periodo de tiempo que suele ir de 3 a 5 años. Una vez finalizado este tiempo el titular tiene derecho a comprar el número de acciones que concretó en su día al precio fijado de antemano.”<sup>1</sup>*

Para mayor comprensión de esta figura nos permitimos agregar el siguiente extracto:

*“...Veamos el siguiente ejemplo práctico, ha efecto de algunos términos importantes de las opciones sobre acciones entregadas a los trabajadores.*

*Se concede a un trabajador una opción de compra de una participación de la empresa donde trabaja por 50 colones en los diez años siguientes, pero no ejercitable antes que hayan transcurrido tres años. Supongamos que en el momento de la concesión el precio de las acciones en el mercado es de 200 colones, con lo que se está aplicando un descuento de 150 colones (lo contrario de un descuento es una prima). La opción puede*

---

<sup>1</sup> [http://www.consumer.es/web/es/economia\\_domestica/finanzas/2006/01/10/148433.php](http://www.consumer.es/web/es/economia_domestica/finanzas/2006/01/10/148433.php)

---

---

*ejercitarse tres años después de la concesión, es decir, se entrega en ese momento. Sin embargo, el titular no decide ejercitarla hasta que han transcurrido cinco años. En ese momento, el precio de las acciones ha aumentado a 500 colones. El beneficio total (450 colones, es decir, el precio de la participación menos el precio del ejercicio) consiste en el descuento (150 colones) más el aumento del precio de las acciones entre la concesión y el ejercicio de la opción (300 colones).*

*Cuatro años más tarde se vende la participación, que mientras tanto ha alcanzado un precio en el mercado de 1000 colones, con lo que, además del descuento y el beneficio del ejercicio, hay un rendimiento del capital adicional de 500 colones...”<sup>2</sup>*

Teniendo claro en qué consiste esta figura, el problema es determinar, si las Stock Options tienen o no carácter salarial, esta determinación es indispensable para poder responder a sus interrogantes.

### **Concepto de salario**

Nuestro Código de Trabajo, en su artículo 162 define salario de la siguiente manera:

*“Salario o sueldo es la retribución que el patrono debe pagar al trabajador en virtud del contrato de trabajo.”*

La doctrina en materia laboral, se ha abocado a definir qué se entiende por **salario**, criterio que ha sido acogido en forma idéntica por la legislación de casi todos los países y por la respectiva jurisprudencia. Vale la pena en este sentido transcribir el concepto que de tal término tiene el tratadista argentino Guillermo Cabanellas, uno de los más representativos en este ámbito:

*“Conjunto de remuneraciones y beneficios que obtiene el trabajador en la prestación de los servicios por cuenta ajena...”<sup>3</sup>*

El mismo autor agrega seguidamente los componentes de la remuneración salarial, al decir:

---

<sup>2</sup>

[http://www.uned.ac.cr/posgrados/documentos/DelgadoSaborioIrinayJimenezAlvaradoBertha\\_000.pdf](http://www.uned.ac.cr/posgrados/documentos/DelgadoSaborioIrinayJimenezAlvaradoBertha_000.pdf). Pág.

25

<sup>3</sup>

Cabanellas, Guillermo. Diccionario de Derecho Usual, Buenos Aires, Ediciones ARAYU, Tomo III, pág. 484.

---

---

*“Principalmente integra el salario la prestación en metálico; pero además lo constituyen las comisiones, dietas, propinas, recargo en el servicio, participación en las utilidades, gratificaciones convenidas, sueldo anual complementario y cualesquiera otros beneficios que el trabajador obtenga por su trabajo, siempre que no estén prohibidas por ley (en especial el soborno y demás maniobras dolosas).*

*No es salario lo percibido excepcionalmente por trabajos extraordinarios, aunque sí lo ganado dentro de las horas extraordinarias permitidas por ley. Las gratificaciones de pura liberalidad tampoco tienen aquel concepto; pero si corresponden a una costumbre de la empresa, por el número de años en que se ha otorgado, si se ha tenido en cuenta la relación con el importe del salario, constituyen parte integrante de éste. Los aguinaldos por negocios o épocas prósperas no son salario para la ley, sino donación patronal.”*

### **Sobre las bonificaciones**

Interesa analizar la figura de la bonificación, pues consideramos que podríamos asemejar las “Stock Options” a esta figura jurídica. En torno a la bonificación existen tesis distintas dependiendo del caso que se analice:

#### ***¿Cuándo la bonificación no se considera salario?***

No se consideran salario en el tanto se repute como una mera liberalidad o regalía patronal, a continuación un extracto del Voto 106-95, de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia:

*“...El salario, como instituto jurídico, tiene varias connotaciones que permiten estudiarlo desde tres distintos puntos de vista, relacionados entre sí, a saber: **1.)** Como un medio para solventar las necesidades básicas del trabajador y su familia, **2.)** Como una participación en los beneficios de la Empresa y; **3.)** Como contrapartida del trabajo.-*

*Es en relación a estos dos últimos aspectos, que debe dirigirse este análisis.- Se trata en el sub-lite, de determinar si las sumas pagadas por la accionante Plywood Costarricense, S.A, a sus empleados, en calidad de bonificaciones, constituyen salario, y por tanto si están o no afectas a la cuota obrero patronal a que hace alusión el artículo 5° de la Ley Orgánica de la entidad demandada, cuando dispone: "El fondo de trabajo se formará por: a) Un aporte de 1/2 % mensual sobre las remuneraciones, sean salarios o sueldos que deben pagar los patronos, los Poderes del Estado y*

---

*todas las instituciones públicas.- b) Un aporte del 1 % mensual sobre las remuneraciones, sean salarios o sueldos que deben pagar los trabajadores. Los patronos deducirán a los trabajadores su aporte, y deberán depositarlo en el Banco en la forma y plazo que determine el Reglamento de esta Ley."*

*.-*

#### **VII.-**

*Doctrinal y jurisprudencialmente se habla de salario en sentido amplio y en sentido estricto.- En sentido amplio se le entiende como cualquier tipo de retribución, directa o indirecta, ordinaria, extraordinaria, condicional, complementaria o compensatoria recibida por el trabajador de su patrono, en razón del contrato de trabajo, celebrado con él en forma verbal o escrita, o por el servicio que le ha prestado, o como consecuencia de éste.- Quienes adoptan esta concepción, dicen que el salario está compuesto por todos los beneficios y ventajas materiales que obtiene el trabajador en ocasión del servicio brindado, y por las derivadas del simple hecho de poner a disposición del patrono su fuerza física o su capacidad intelectual.- En sentido estricto, los estudiosos del derecho lo conciben como la remuneración que recibe el empleado **en contraprestación del trabajo ejecutado.***

#### **VIII.-**

*Esta última perspectiva del salario es la que parece acoger nuestra legislación laboral, según se infiere de lo dispuesto en el citado canon 162 del Código de Trabajo. Al definir esa norma el salario o sueldo como la retribución recibida por el trabajador por los servicios prestados a la entidad patronal, obviamente lo que hace es resaltar su carácter retributivo. **Si por retribución se entiende la recompensa o pago de una cosa, debe entenderse que solo es posible retribuir si se recibe algo a cambio.** La interpretación restrictiva del concepto, permite concluir que tratándose de contratos de trabajo, salario o sueldo, únicamente es la compensación que el empleador entrega al trabajador por las labores llevadas a cabo, ya sea en dinero en efectivo o en especie. **En el presente asunto, se demostró que los trabajadores únicamente percibían un salario corriente y normal, representado por una cantidad de dinero pagada por la actora mensualmente y que al ser contratados no se convino con ellos, en otorgarles algún plus o cantidad adicional en numerario, por concepto de participación en las ganancias de la Compañía, lo cual viene a descartar que en la relación laboral estudiada se diera esa forma de pago.***

#### **IX.-**

---

*Lo anterior, lleva a concluir que las bonificaciones dadas por Plywood Costarricense S.A. a sus empleados, no forman parte de sus salarios. Tal aseveración tiene sustento en el hecho de que éstas no fueron concedidas como una retribución por el trabajo, sino más bien por otras causas distintas y siempre como una **liberalidad del patrono**. Esa voluntariedad que se yergue como el principal elemento caracterizante del beneficio, es precisamente lo que lo diferencia del salario o sueldo, cuyo pago por la reciprocidad o correlación de prestaciones imperante en el contrato de trabajo es de naturaleza obligatoria. Así, frente a la obligación del trabajador de realizar las tareas contratadas, el patrono tiene el deber recíproco de cancelar la retribución acordada. Dichas prestaciones son las que verdaderamente interrelacionan a las partes constituyentes el vínculo laboral y se encuentran tan íntimamente ligadas entre sí, que al incumplir uno de los sujetos sus compromisos, su contraparte puede negarse también a cumplir con los suyos.*

**X.-**

*La bonificación es un tipo de concesión complementaria de la remuneración o retribución salarial. Es en general, un mecanismo compensatorio esencialmente voluntario, otorgado por el patrono al trabajador con independencia del salario fijado por ley para la categoría en que se ubica la labor desempeñada o convenido libremente por las partes desde el inicio de la relación laboral. ...*

**XI.-**

*Al no ostentar las bonificaciones la condición de salarios, no crean derechos en favor de los trabajadores. Esto significa que las sumas percibidas por los empleados por ese concepto, no son computables a la hora de calcular los derechos laborales (vacaciones, aguinaldo, preaviso y auxilio de cesantía). Entenderlo en sentido contrario equivaldría a variar la naturaleza jurídica del instituto, pues de ser las bonificaciones parte del salario, jamás podría indicarse que devienen de una liberalidad cuya concesión depende exclusivamente de la voluntad del empleador.”*

De lo anterior se desprende, que *para que una suma entregada al trabajador se repute salario*, y pueda ser considerado como tal para los efectos del cálculo de extremos laborales tales como el aguinaldo o la deducción de cargas sociales, debe haberle sido entregada en razón de su trabajo realizado, como una retribución y no como un simple acto de liberalidad por parte de su empleador y que al ser contratado el trabajador, no se debe haber convenido con él, en otorgarle algún plus o cantidad adicional en numerario, por concepto de participación en las ganancias de la Compañía.

*¿Cuándo la bonificación se reputa como salario?*

Ahora bien, una bonificación **se considera salario** si está asociada al rendimiento, productividad o desempeño del trabajador, previa calificación de sus servicios, sobre esto el Voto 623-2010 emitido por la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia manifestó:

**“III.-**

**ACERCA DE LA BONIFICACIÓN:** *La corporación accionada insiste en su recurso de tercera instancia rogada sobre la naturaleza no salarial del bono. El argumento no es atendible porque ya esta Cámara ha externado que ese tipo de incentivos, cuando van asociados al rendimiento, productividad o desempeño del trabajador, previa calificación de sus servicios (como ocurría en este caso, según se extrae de la documental de folios 13 y 14 y de la testimonial de folio 99), poseen una connotación retributiva, lo que impide reputarlos como una mera liberalidad o regalía patronal (respecto de este tema pueden consultarse nuestros fallos n°s 896-00, 29-02, 521-03, 694-05 y 31-06).... La propia compañía accionada tenía clara la índole salarial del bono, pues le deducía las cargas sociales y le retenía el impuesto al salario (folio 14)...*”

Del fallo anterior se concluye, que tendrá naturaleza salarial la bonificación que le sea dada al trabajador en retribución a su esfuerzo, rendimiento o productividad, y no solo por un mero acto de generosidad del empleador, sin embargo, añade un elemento importante, *el reconocimiento por parte del empleador de su índole salarial.*

***Elementos a considerar para que una bonificación sea considerada salario:***

Sobre los elementos a considerar a fin de determinar si una bonificación es salario o no, existe suficiente jurisprudencia de la Sala Segunda por analizar, según la cual se reconoce la naturaleza salarial a las bonificaciones, bajo algunas circunstancias: pago regular, calculado con criterios objetivos, con una clara y definida voluntad retributiva, pagada producto del esfuerzo laboral (ver votos 289-2000 y 397-2000); la habitualidad, generalidad y periodicidad hace que pierda el matiz voluntarioso; monto previsto (definido anticipadamente) ante el cumplimiento de metas y objetivos (ver voto 687-2001); existencia de un procedimiento para determinar objetivos, de bases para la determinación del bono y requisitos para su otorgamiento (ver voto 31-2006); en caso de duda sobre la naturaleza de la bonificación se presume salario (ver voto 1037-2008); si constituyen salario son afectas a las cargas sociales (ver voto 284-2009); deben

---

considerarse para el pago de aguinaldo aunque sea anual (ver voto 414-2009); su no pago justifica el rompimiento contractual por parte del trabajador (ver votos 1037-2008 y 843-2010), entre otros.

Ahora bien, en materia laboral no se estila, o por lo menos no debería practicarse, hacer afirmaciones categóricas y generales, de aplicación obligatoria o vinculante para todos los casos, como si se tratara de leyes inmutables, si no que el operador del derecho y las propias partes de la relación laboral, deben ejercer su capacidad analítica para determinar y valorar el caso concreto y definir si alguna presunción o presupuesto laboral se aplica a su relación particular. De ahí que, aunque existan suficientes criterios judiciales en torno a brindar naturaleza salarial a las bonificaciones, lo cierto es que la conclusión **dependerá del estudio del caso concreto.**

### **Las Stock Options y la jurisprudencia nacional**

Tal como mencionamos al principio de este estudio, es poco lo que nuestros Tribunales han dicho sobre este tema, aportamos dos extractos jurisprudenciales que en realidad fueron los únicos que encontramos en nuestra investigación:

El Voto No. 231, del Tribunal de Trabajo Sección Primera, Segundo Circuito Judicial de San José, emitido a las nueve horas diez minutos del veintiocho de julio de dos mil seis estableció:

*“D) SOBRE LAS "STOCK OPTIONS": El Apoderado Especial Judicial del actor, en el líbello de su demanda, hecho segundo, punto cinco, indicó que parte de su salario era una opción del trabajador de comprar 750 acciones de la Compañía MICROSOFT CORPORATION donde la compañía se comprometía a hacer una oferta de acciones al trabajador cuando la acción alcanzara su precio mas (sic) bajo en el mercado bursátil pero dentro de los primeros treinta días del contrato y agrega "...esto causó una expectativa del derecho del actor, quien posiblemente no habría suscrito el contrato de trabajo de haber sabido que lo que se le ofrecía no era cierto..."(folio 3 vto. El subrayado es del redactor). Por su parte, la demandada lo rechazo aduciendo que este fue un mero ofrecimiento patronal pero que nunca se materializó porque el actor no compró ni les comunicó su deseo de comprar las acciones (folio 54). Como se denota de lo anterior, estas "Stock Options" no eran más que una expectativa de derecho. De hecho así se infiere del propio contrato de trabajo cuando refiere que: "...Stock Options: (...) tenemos el gusto de ofrecerle la opción de compra de acciones..." (folio 13). De ahí que dichos reparos no*



---

---

*puedan ser atendidos pues no logra demostrarse que las hubiese adquirido en alguna oportunidad.”*

Por su parte, la resolución: 2008-000094, emitida por la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia, en San José, a las nueve horas y treinta minutos del trece de febrero del dos mil ocho (Exp: 97-001510-0166-LA) indicó lo siguiente:

*“...En lo tocante a la opción de compra de acciones, usualmente se les ha negado carácter salarial y mucho menos en especie, en el tanto representan una ganancia generada por la actividad bursátil y no como producto del esfuerzo intelectual o físico desplegado por el trabajador. Entre las circunstancias por las que se le ha negado naturaleza de salario se encuentran: a) la recompensa es potencial, posible y no segura, b) puede generar pérdidas o ganancias, c) no hay habitualidad, d) es variable según la oferta y demanda del mercado, e) la ganancia es variable, f) no necesariamente es de carácter alimentario, g) es convertible y h) mediante ellas se especula para lucrar. En el caso concreto, quedó demostrado que este beneficio dependía del nivel de cumplimiento de los objetivos durante el año y del resultado de las utilidades, además, se hacía efectivo en el momento de la compra, que era cuando se podía ejercer ese derecho (testimonio de Pablo Ernesto Ayón Lacayo visible a folios 222 vuelto y 225-226). En consecuencia, no puede ser tomado como complemento para el cálculo de las bonificaciones antes indicadas.”*

Tal como lo hemos visto, tanto el Tribunal de Trabajo Sección Primera del Segundo Circuito Judicial de San José, como la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia han coincidido en mantener la tesis de que las Stock Options, no tienen naturaleza salarial, (aunque se contradice cuando dice que dependían del nivel de cumplimiento de objetivos que era una de las características salariales), pero se concluye que no pueden ser tomadas en cuenta para el cálculo de derechos laborales, incluso, uno de ellos las define como una mera *expectativa de derecho*.

### **Las Stock Options y el fisco**

Ahondando un poco más en el tema, en una publicación en la columna tributaria del Periódico El Financiero se encontró lo siguiente:

*“La jurisprudencia costarricense ha considerado que los beneficios salariales por trabajo personal dependiente pueden ser integrados por varios componentes, entre los cuales el principal se refiere al pago de una suma fija, que constituye el rubro asociado con el salario. Adicionalmente al monto fijo, pueden acordarse, dentro de la relación*

---

*laboral, múltiples componentes accesorios al salario, como el otorgamiento de bonificaciones por medio de acciones de una empresa, comúnmente denominado stock options. Aunque los detalles varían entre empresas, normalmente involucran la promesa u otorgamiento de un cierto número de acciones al trabajador, a un precio fijo determinado.*

*El impacto fiscal de este tipo de beneficio se ha visto abierto a interpretación: anteriormente regía la resolución de la Dirección General de Tributación N° DGT-874-2002, según la cual la ganancia percibida por el trabajador, en el ejercicio de las stock options otorgadas en virtud de la relación de trabajo personal dependiente, se encontraba sujeta a una retención del impuesto sobre el salario del 15% sobre la diferencia del precio de las acciones al momento del otorgamiento del beneficio al trabajador y su precio al momento del ejercicio de la opción de compra de las acciones. Dicha resolución recoge el criterio de nuestra Sala Primera, que considera constitutivo del salario todo beneficio otorgado al trabajador en virtud del contrato de trabajo. No obstante, la Dirección General de Tributación recientemente cambió su criterio, en resolución N° AU-01-R-0028-5, según la cual la renta de este beneficio no se debe considerar un ingreso gravable para el trabajador, ya que el beneficio surge como una ganancia de capital no habitual, la cual se encuentra excluida de las rentas gravables. Adicionalmente, dicho oficio establece que la normativa costarricense se rige por el principio de renta producto, según el cual únicamente son gravables los ingresos provenientes del empleo de factores de producción tales como trabajo, capital, tierras, etc., y no las diferencias en valor de los elementos patrimoniales por medio de las incorporaciones patrimoniales, como es el caso del beneficio de stock options. No obstante, dicha resolución surge de una consulta tributaria, vinculante únicamente para la consultante, por lo que, mientras este criterio no sea aplicable de forma generalizada, cada empresa deberá analizar sus planes de stock options con su asesor fiscal."<sup>4</sup>*

Todo lo anteriormente explicado, pretende darle una luz a su persona a cerca del carácter salarial o no del citado beneficio, pues va a depender de ese carácter que usted deba o no reportar en la planilla ese beneficio y además, que deba tomarlo en cuenta para el cálculo del aguinaldo de los colaboradores de la empresa.

Analizando el caso en concreto, usted indica en su nota que "...necesitamos incluir...un beneficio...para deducirles todas las cargas que estipula la ley.", bajo esta premisa podemos pensar que dicho beneficio aún no ha sido incluido en la planilla por ser nuevo, situación que se puede aprovechar para echar mano de toda la información anteriormente esbozada a fin de que tome las previsiones necesarias para no darle un carácter salarial a

---

<sup>4</sup>

[http://www.elfinanciero.cr/ef\\_archivo/2005/diciembre/18/legales1.html](http://www.elfinanciero.cr/ef_archivo/2005/diciembre/18/legales1.html)

---

dicha ventaja, pues si usted reporta dicho rubro en la planilla, deberá reconocer a sus colaboradores todos los extremos laborales derivados del carácter salarial.

Por otro lado, el hecho de que usted piense en la deducción de cargas sociales sobre este beneficio y además en tomarlo dentro del cálculo del aguinaldo, nos hace pensar que usted le ha dado carácter salarial a dicho beneficio, si usted ya ha reportado el rubro de *stock options* como salario en la planilla, le ha deducido cargas sociales e incluso hasta ha pagado ya algún rubro de aguinaldo tomando en consideración el mismo dentro de los cálculos, diríamos que dicho beneficio se ha adherido a los contratos de trabajo existentes, situación que no podrá eliminar porque hacerlo causaría perjuicio económico a sus colaboradores.

En otro orden de ideas, y continuando con el análisis de su consulta, es necesario considerar algunos aspectos sobre el Aguinaldo.

### El aguinaldo

Este instituto jurídico es un beneficio adicional, no un salario, y como tal es una compensación a la colaboración y al esfuerzo del trabajador proporcionado al tiempo de servicio durante el año correspondiente.

El Diccionario de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, Tomo I, Ediciones Acayú, 1953, página 147, define Aguinaldo de la siguiente manera:

*“Regalo que se acostumbra a dar en Navidad. En la República Argentina y otros países americanos, sueldo anual complementario que los patronos deben dar a sus obreros y empleados. Comprende la dozava parte de la totalidad de los salarios abonados al trabajador durante el año.”*

Por otro lado, el autor mexicano Alberto Briceño Ruiz, se refiere al aguinaldo de la siguiente manera:

*“Se consigna por primera vez en nuestra legislación de 1970. Este estímulo, conveniente para los trabajadores, **aligera los gastos que normalmente aumentan el presupuesto en el mes de diciembre.** ... Cabanellas nos brinda la etimología de este término que “parece derivar de la palabra celta *guinaud*, a la que se atribuye el significado de “regalo de año nuevo”; ... Consiste en entregar, **una vez al año, y a fines del mismo**, por la índole familiar y hogareña en las Pascuas o Navidad, una paga especial, equivalente a un sueldo mensual ... La apuntada costumbre se remonta a los primeros siglos del cristianismo, por la entrega de*

---

---

*pequeñas sumas de dinero o regalos a sirvientes y subordinados para que conmemoraran dignamente **las fiestas tradicionales que se extienden desde Nochebuena a Reyes** sin dispendios suplementarios por parte de los humildes o escasos recursos”(sic).”<sup>5</sup> (el énfasis es suplido)*

Por su parte, el autor argentino Meilij, se refiere al aguinaldo así:

*“El sueldo anual complementario nació de la recepción legislativa que el decreto-ley 33.302/45 hizo del aguinaldo, gratificación anual que había tenido amplia difusión en nuestro país y que se otorgaba con motivo de **las fiestas de fin de año**, coincidentes con el cierre del ejercicio económico de las empresas. ... puso a cargo de los empleadores la obligación de pagar a sus empleados y obreros un sueldo anual complementario “por lo menos”. Esta obligación debía hacerse efectiva el día 31 de diciembre de **cada año.**”<sup>6</sup>*

En nuestra legislación el artículo primero de la Ley 2412 (Ley de Aguinaldo en la Empresa Privada, del 23 de octubre de 1959) establece lo siguiente:

*“Todo patrono particular está obligado a conceder a sus trabajadores, de cualquier clase que sean y cualquiera que sea la forma en que desempeñen sus labores y en que se les pague el salario, un beneficio económico **anual** equivalente a un mes de salario.”*

Asimismo, la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia, en la resolución 2000-00235 de las once horas cinco minutos del dieciocho de febrero del año dos mil (Exp. 96-000966-215-LA) expresó lo siguiente:

*“...el aguinaldo o décimo tercer mes, que es una bonificación, una gracia **anual** puramente compensatoria de la actividad de todo un año del trabajador...”*

Por lo tanto, de conformidad con la citada Ley 2412, todo patrono está obligado a conceder a sus trabajadores, un beneficio económico anual equivalente a un mes de salario, calculado con base en el promedio de los salarios ordinarios y extraordinarios devengados durante los últimos doce meses anteriores al 01 de diciembre, o sea del 01 de diciembre del año anterior al 30 de noviembre del año en que se va a pagar, el cual según

---

<sup>5</sup> *Derecho Individual de Trabajo, México, 1985, páginas: 390, 391.*

<sup>6</sup> *Contrato de Trabajo, Volumen II, Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1981, página: 61*

---

---

el artículo 4 de dicha ley<sup>7</sup>, será entregado al trabajador dentro de los primeros veinte días del mes de diciembre.

En caso que no tenga el año de laborar, el trabajador tendrá derecho a recibir aguinaldo en proporción al tiempo servido y salarios devengados, a razón de un doceavo por mes. El cálculo entonces, se realiza sumando todos los salarios devengados en el período que va del 01 de diciembre del año anterior al 30 de noviembre del año en curso, o hasta la fecha anterior en que concluya la relación laboral, sin importar la causa por la que se dé término a ésta. Si el pago se hace por liquidación se suman los ingresos devengados durante el tiempo que duró la relación laboral (meses laborados) y se dividen entre doce.

Según nuestra legislación vigente, no debe rebajarse ningún porcentaje al monto del aguinaldo, pues como se indicó líneas atrás el aguinaldo es un beneficio y no un salario<sup>8</sup>, el cual está exento no sólo del pago de cargas sociales, sino también del impuesto sobre la renta y de cualquier otra obligación que tenga el trabajador, excepto el pago por pensión alimenticia.

Nuestro ordenamiento jurídico es claro señalando la forma y período de cálculo así como la fecha de pago de este derecho, hacerlo de una manera diferente, podría perjudicar al trabajador e iría en contra del espíritu de la ley y de la creación de este instituto jurídico, pues tal como se señaló en la doctrina citada, el pago del mismo debe hacerse dentro del margen de la ley.

Ante su consulta: “... Puede la ley Facultar (sic) al patrono a deducir una 1 (sic) doceava parte de lo que el empleado vendió para que sea pagado en el Aguinaldo...”, le indico que si se determinara que el beneficio de *stock options* que ustedes otorgan a sus colaboradores no es salario, no debe tomarse en cuenta para el cálculo del aguinaldo.

No obstante lo anterior, si sí es salario, deben entonces tomar en consideración esta suma para el cálculo de aguinaldo; siendo así, y con el fin de reducir el impacto económico que representa erogar los montos correspondientes a los aguinaldos de los trabajadores al final del período, podrían mantener una reserva contable en la cual ir depositando cada cierto tiempo los montos correspondientes de cada trabajador, incluso, existen entidades financieras que ofrecen la posibilidad de optar por planes de inversión ganando rendimientos, montos que se retirarían al final del período para su distribución anual

---

<sup>7</sup> “El beneficio económico de que hable el artículo 1º, será entregado al trabajador o a la persona de su familia que él indique por escrito, dentro de los veinte primeros días del mes de diciembre ...”

<sup>8</sup> “Conjunto de remuneraciones y beneficios que obtiene el trabajador en la prestación de los servicios por cuenta ajena...”. Guillermo Cabanellas de Torres. Diccionario de Derecho Usual. Buenos Aires, Ediciones Aruyú, Tomo III, pág. 484. y “Salario o sueldo es la retribución que el patrono debe pagar al trabajador en virtud del contrato de trabajo”. Código de Trabajo, artículo 162.

---

antes de la fecha límite fijada por ley, sea el 20 de diciembre del año correspondiente, lo que nuestra legislación no permite es que siendo un monto establecido por ley para el trabajador, el patrono le deduzca una doceava parte en condición de aguinaldo, ya que el mismo se calcula con base en las remuneraciones recibidas por el trabajador durante todo el año, y este monto debe salir de las arcas del patrono.

Al salario del trabajador solamente se le pueden deducir las cargas sociales que debe pagar a la CCSS, el impuesto sobre la renta y el Banco Popular, además de otros créditos que el trabajador tenga con entidades financieras legalmente constituidas. Por ello no es posible que el patrono deduzca un doceavo de su salario para pagarle el aguinaldo, pues esto significaría que el aguinaldo lo paga el mismo trabajador lo cual es totalmente ilegal. Lo correcto es que sea el patrono el que ahorre mensualmente de su propio patrimonio en forma de reserva contable, un doceavo a favor de cada trabajador para pagárselo en diciembre como aguinaldo, o tener una cuenta especial para esos pagos, o de cualquier otra forma que se considere desde el punto de vista contable, pero jamás deducir del salario de los trabajadores suma alguna para el aguinaldo.

### **En conclusión**

En términos generales, y de acuerdo a lo que usted menciona en su nota de consulta, es criterio de esta asesoría que las llamadas “*stock options*” u “*opciones sobre acciones*” a pesar de ser beneficios derivados de la relación entre el trabajador y el patrono, no tienen naturaleza salarial, y por lo tanto no pueden ser tomadas en cuenta para el cálculo de derechos laborales, lo anterior por cuanto de conformidad con los fallos nacionales analizados, en primer término, las “*stock options*” son una mera *expectativa de derecho*, partiendo del hecho de que puede ser que el trabajador ejerza su opción de comprar y vender las acciones de la empresa en la cual labora, como puede ser que no lo haga y, en segundo término, si decide ejercer esa opción, la ganancia generada será producto de la actividad bursátil, y no como producto del esfuerzo intelectual o físico desplegado por el trabajador, en el entendido que, siendo que dichas acciones dependen de la actividad en bolsa, también el colaborador puede perder su inversión.

No obstante lo anterior, siendo la materia laboral y los conflictos de esta índole tan variados y únicos, habrá que analizar cada caso en concreto a fin de determinar si dicho beneficio es o no salario, pues dependerá de las características dadas al mismo durante la relación laboral que pueda variarse tal calificación, atribuyéndose a las “*stock options*” carácter salarial.

En su caso concreto, si la empresa que ha otorgado carácter salarial a este beneficio, deberá proceder a reportarlo en planilla, rebajando el porcentaje de cargas sociales que estipula la legislación costarricense y además, deberá tomarlo en consideración como salario, para efectos de cálculo de cualquier extremo laboral (preaviso, aguinaldo,

vacaciones y cesantía), no pudiendo retener la doceava parte en concepto de aguinaldo, pues el mismo es un “sueldo” adicional que proviene de promediar los salarios percibidos por el trabajador desde el 01 de diciembre del año anterior hasta el 30 de noviembre del año que se trate, erogación económica que corresponde al patrono y no al trabajador.

Si la empresa que representa no ha dado calidad de salario a las “*stock options*”, no será necesario que se tome en cuenta dicho rubro para el pago de aguinaldo y otros extremos laborales, ni para el rebajo de cargas sociales, pues no deberá reportarse en planilla como salario.

De usted con toda consideración,

Licda. Shirley Bonilla Guzmán  
**Asesora**

Licda. Ivania Barrantes Venegas  
**Subdirectora**

SBG/lsr  
Ampo 24