

LA FISCALIDAD DE LA DOTACIÓN DE MEDIOS Y COMPENSACIÓN DE GASTOS EN EL TELETRABAJO: ENTRE LA OMISIÓN DE REGULACIÓN ESTATAL Y LA RESPUESTA FORAL VASCA

Tax Treatment of Equipment Provision and Expense Compensation in Remote Work: State Silence to Reg the Basque Foral Response in Spain

ARANZAZU DE LAS HERAS GARCÍA*

Universidad a Distancia de Madrid (UDIMA), España

RESUMEN

Desde una doble vertiente laboral y fiscal, el estudio examina los artículos 11 y 12 de la Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia en lo relativo a la dotación y mantenimiento de medios, equipos y herramientas, así como al abono o compensación de los gastos vinculados al trabajo a distancia. Se analizan las exigencias del acuerdo escrito y los límites derivados del principio de igualdad, evitando la equiparación automática entre trabajo presencial y remoto. En el plano tributario, se delimita la calificación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las cantidades asociadas al teletrabajo, se identifican los problemas de prueba y valoración cuando existe un uso mixto y las implicaciones del retorno de los equipos. El trabajo contrasta el silencio de la normativa estatal en materia fiscal con la respuesta de las normas forales vascas al tratamiento de compensaciones y dotaciones.

Palabras clave: teletrabajo; dotación de medios y herramientas; compensación de gastos; Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; normas forales vascas.

ABSTRACT

This study offers a systematic analysis of remote work from both labour and tax perspectives. Drawing on Law 10/2021, of July 9, it examines Articles 11 and 12 concerning the provision and maintenance of equipment, tools, and materials, as well as the reimbursement or compensation of expenses arising from work performed from home. The paper outlines the requirements of the written remote-work agreement and clarifies the limits imposed by the principle of equal treatment, avoiding any automatic equivalence between remote and on-site work. From a tax standpoint, it analyses the classification under the Spanish Personal Income Tax of amounts related to remote work, identifies evidentiary and valuation challenges arising from mixed professional and personal use, and considers the practical implications of returning company-provided equipment. The study contrasts the silence of state legislation on tax matters with the response of the Basque foral regulations, which define the tax treatment of expense compensation and equipment provision.

Keywords: telework; equipment and tools provision; expense compensation; personal income tax; basque foral regulations.

LABURPENA

Lanaren eta zergen alde bikoitzetik, azterlanak Urrutiko Lanari buruzko uztailaren 9ko 10/2021 Legearen 11. eta 12. artikulua aztertzen ditu baliabideen, ekipoen eta tresnen zuzkidurari eta mantentzeari dagokienez, bai eta urrutiko lanari lotutako gastuen ordainketari edo konpentsazioari dagokienez ere. Akordio idatzia eskakizunak eta berdintasun-printzipiotik eratorritako mugak aztertzen dira, lan presentzialaren eta urruneko lanaren arteko parekatze automatikoa saihestuz. Zergei dagokienez, telelanari lotutako kopuruek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan duten kalifikazioa mugatzen da, proba- eta balorazio-arazoak identifikatzen dira erabilera mistoa dagoenean, bai eta ekipoen itzularen inplikazioak ere. Lana ez dator bat zerga-arloko Estatuko araudiaren isiltasunarekin EAEko foru-arauak konpentsazioen eta zuzkiduren tratamenduari emandako erantzunarekin.

Hitz gakoak: telelana; baliabideen eta tresnen hornidura; gastuen konpentsazioa; pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga; euskal foru-arauak.

* **Correspondencia a:** Aranzazu de las Heras García – aranchah@cef.es – <https://orcid.org/0000-0001-7639-6214>

Cómo citar: De las Heras García, Aranzazu (2025). «La fiscalidad de la dotación de medios y compensación de gastos en el teletrabajo: entre la omisión de regulación estatal y la respuesta foral vasca»; *Lan Harremanak*, 54, 233-257. (<https://doi.org/10.1387/lan-harremanak.27967>).

Recibido: 22 octubre, 2025; aceptado: 10 diciembre, 2025.

ISSN 1575-7048 — eISSN 2444-5819 / © UPV/EHU Press



Esta obra está bajo una licencia
Creative Commons Atribución 4.0 Internacional

1. Introducción

La Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia¹ —en lo sucesivo, LTD—, reconoce derechos sustantivos a las personas teletrabajadoras² —dotación y mantenimiento de medios, equipos y herramientas (art. 11) y abono o compensación de los gastos derivados de la prestación remota (art. 12)— pero no ofrece una respuesta fiscal completa, remitiendo en buena parte de su operatividad, a la negociación colectiva y a los acuerdos individuales.

Esta combinación ha generado soluciones heterogéneas (inventarios detallados o cláusulas genéricas; provisión directa, reembolso o cuantías a tanto alzado; políticas de uso profesional o mixto) y, con ellas, problemas de calificación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas —IRPF— (renta dineraria frente a retribución en especie), de prueba y de valoración, así como cuestiones prácticas sobre el retorno de los equipos, su mantenimiento y sus responsabilidades.

Este estudio aborda este triángulo laboral-fiscal-convencional: delimita la entrega y el uso de medios teniendo en cuenta el principio de igualdad; analiza el tratamiento fiscal de las compensaciones y su documentación; sistematiza la casuística convencional sobre importes y criterios de devengo; y recoge la respuesta jurisdiccional reciente y la opción normativa de los territorios forales, que tipifican límites y reglas específicas para reducir la litigiosidad y aportar seguridad jurídica. El objetivo es ofrecer una pauta técnicamente consistente para la redacción de acuerdos de trabajo a distancia y para la aplicación coherente en el IRPF mientras no exista una regulación estatal más precisa.

2. Marco normativo laboral: derechos, acuerdos y límites

Antes de entrar de lleno en el tema que nos ocupa, se considera necesario recordar que la LTD perfila un haz de derechos y obligaciones que comienza con la dotación suficiente y el mantenimiento de los medios, equipos y herramientas necesarios para la prestación remota, continúa con el derecho al abono y compensación de los gastos asociados, y se formaliza mediante un acuerdo escrito que debe incorporar inventario y condiciones de uso; todo ello se interpreta a la luz de los principios de igualdad y de voluntariedad-reversibilidad, que actúan como cláusulas de cierre del régimen jurídico aplicable. En este marco, los artículos 6 y 7 de la LTD imponen el acuerdo escrito y su contenido mínimo obligatorio —con especial énfasis en las letras a) y b) del art. 7, relativas al in-

¹ BOE de 10 de julio de 2021.

² Se consideran personas trabajadoras a distancia mediante teletrabajo, conforme al artículo 2 de la LTD, «aquellas que realizan la actividad laboral en el domicilio o en otro lugar elegido por ellas, durante toda su jornada o parte de ella, con carácter regular y mediante el uso exclusivo o prevalente de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación».

ventario y al régimen de gastos—, mientras que los artículos 11 y 12 del mismo texto legal reconocen, respectivamente, el derecho a la dotación suficiente y al mantenimiento de medios, equipos y herramientas, y el derecho al abono y compensación de los gastos vinculados a la modalidad a distancia.

Pero a esta dotación no está obligada la empresa solo porque la persona teletrabajadora realice en algún momento la prestación en un espacio distinto al centro de trabajo, sino que se hace necesario que se cumplan los requisitos del artículo 1 de la LTD: que nos encontremos ante un trabajo regular, desarrollado «en un periodo de referencia de tres meses, un mínimo del treinta por ciento de la jornada, o el porcentaje proporcional equivalente en función de la duración del contrato de trabajo».

De no cumplirse la regularidad o el porcentaje normado, no existe previsión legal que garantice a las personas teletrabajadoras que se les faciliten los medios ni se les compense por los gastos, pero, como se verá más adelante, algunos convenios sí que incluyen estas previsiones³ al tiempo que siempre quedará la posibilidad de pactarlo mediante el acuerdo individual entre las partes.

La concreción práctica de estos mandatos se reenvía a la negociación colectiva y a los acuerdos individuales, y de ahí surge una casuística variada: convenios que optan por inventarios detallados frente a cláusulas genéricas; empresas que proveen directamente los equipos frente a sistemas de reembolso o cuantías a tanto alzado; políticas de uso estrictamente profesional frente a usos mixtos, con controles y limitaciones específicas. La práctica convencional, como advierte Álvarez Cuesta (2025: 574 ss.), ha tendido a pactar cantidades a tanto alzado por el conjunto de los presumibles gastos que comporta el teletrabajo, o a sustituir complementos (por ej. el plus de transporte por el plus de teletrabajo⁴), en lugar de establecer un arco de cantidades en función de los posibles consumos, y en supuestos de fuerza mayor algunas regulaciones excepcionan temporalmente la aplicación de las reglas ordinarias de dotación y compensación⁵.

³ Es el caso del *XXV Convenio colectivo del sector de la banca* —art. 28—, que entrega un equipamiento básico pero que aclara que eso no implica que se aplique el régimen establecido en la LTD. (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 1 de enero de 2025—).

⁴ Así lo recoge el *Convenio colectivo de ámbito estatal para el sector de agencias de viajes* —art. 18.5.I)— que entiende que «Las cantidades que vienen cobrándose en el concepto de Plus Transporte y a pesar de no tener ese gasto del cual es cantidad compensatoria, se seguirán cobrando en las mismas condiciones. La citada cantidad tiene por objeto compensar a las personas teletrabajadoras por aquellos gastos que pudieran derivarse por su adscripción a la modalidad de teletrabajo» (Resolución de 24 de octubre de 2025 —BOE de 5 de noviembre de 2025—).

⁵ Encontramos un ejemplo en el artículo 34 del *Convenio colectivo de Compañía Logística Aco-tral, SAU, y Aco-tral Distribución Canarias, SAU* (Resolución de 21 de julio de 2025 —BOE de 6 de agosto de 2025—), cuyo apartado 6 establece que: «El uso y aplicación por la Empresa del teletrabajo debido a instrucciones sanitarias para evitar contagios en el puesto de trabajo, o situaciones análogas en las que la Administración Pública recomienda el uso de esta figura, no se regirá por el presente artículo y, por tanto, no serán aplicables las obligaciones y derechos aquí descritos».

El principio de igualdad consignado en el artículo 4.1 de la LTD establece que realizar el trabajo a distancia no supondrá perjuicio en las condiciones laborales incluyendo «retribución, estabilidad en el empleo, tiempo de trabajo, formación y promoción profesional». Ahora bien, la igualdad opera respecto de condiciones no inherentes a la presencialidad/teletrabajo; por ello, pueden no resultar exigibles complementos extrasalariales propios de la presencia (dietas, uniforme, transporte), mientras emergen otros vinculados a la prestación a distancia, sobre todo cuando esta se realiza en el domicilio (conectividad, suministros).

El Tribunal Supremo y la doctrina judicial afín han matizado el alcance de este principio⁶. Así, se distingue entre condiciones que no dependen del modo de prestación (salario, estabilidad, promoción) —sobre las cuales debe garantizarse la igualdad— y aquellas que son inherentes a la modalidad presencial o remota (complementos de transporte, dietas, equipamientos específicos). En esas últimas, la igualdad puede no obligar a replicar obligaciones entre modalidades si no existe una disposición que lo fije⁷.

En esta misma línea, el Tribunal Supremo interpreta que el principio de igualdad no implica la obligación de reproducir de forma exacta el entorno material de trabajo presencial en el ámbito del trabajo a distancia. Así, por ejemplo, en relación con la posible vulneración del principio de igualdad por el hecho de no suministrar sillas ergonómicas a todas las personas que teletrabajan, la reciente (STS) de 10 de septiembre de 2025 (rec. 14/2024) declara que no existe una obligación general de facilitar dicho mobiliario, precisando que «únicamente deberán proporcionarse si así lo dispone el convenio colectivo de aplicación, lo especifica el acuerdo individual de trabajo a distancia o se acreditan razones de salud mediante el correspondiente informe médico». Añade el Alto Tribunal que no se vulnera el principio de igualdad respecto del personal presencial por no dotar de una silla ergonómica a quienes trabajan desde su domicilio, al no constituir esta una condición de trabajo equiparable al horario o a la remuneración.

En el mismo sentido, como indica la SAN de 3 de octubre de 2023 (proc. 168/2023) recurrida en el caso, falló la SAN de 22 de septiembre

⁶ Entre otras: SSTs de 1 de octubre de 2025 (rec. 257/2023); 10 de septiembre de 2025 (rec. 14/2024); 19 de marzo de 2024 (rec. 271/2021); 20 de marzo de 2024 (rec. 9/2022); 4 de marzo de 2025 (rec. 56/2023); 26 de junio de 2024 (rec. 88/2022).

⁷ El artículo 96 del *II Convenio Colectivo del Grupo AENA* (Resolución de 4 de julio de 2025 —BOE de 30 de julio de 2025—) establece que: «Si el teletrabajo superara el 30% de la jornada de la persona trabajadora, las cantidades que vienen percibiéndose en concepto de Compensación económica por supresión del derecho a transporte, se seguirán abonando en las mismas condiciones, pese a que la persona trabajadora no incurra en el coste derivado del desplazamiento, con el objeto compensar aquellos gastos que pudieran derivarse por su adscripción a la modalidad de teletrabajo».

de 2021 (proc. 47/2021), señalando que «la igualdad que proclama el art. 4.1 de la LTD entre trabajadores presenciales y trabajadores en remoto solo es predicable respecto de aquellas condiciones de trabajo que no sean inherentes a la presencialidad o al trabajo a distancia». En este caso, además, es importante resaltar que la empresa entrega una cuantía de 30 euros brutos mensuales en concepto de compensación de gastos de cualquier tipo, incluidos suministros, equipamiento y medios, por lo que podría entenderse que, si fuese necesario, con dicha cuantía cabría adquirir una silla ergonómica. Este razonamiento es el que acoge la Audiencia Nacional para concluir que no necesariamente tiene que ser igual el mobiliario entregado en presencia o en teletrabajo, máxime cuando ya existe un pago para material mobiliario, pues de lo contrario «se duplicarían los medios y los gastos para la empresa».

3. Peculiaridades retributivas en el trabajo a distancia

Como se ha indicado, entre las medidas adoptadas por la LTD para proteger a los trabajadores a distancia cabe destacar la puesta a disposición por parte del empleador del equipamiento de medios, equipos y herramientas para la realización del correspondiente trabajo (art. 11.1 LTD), que deberá reflejarse en el inventario del acuerdo de trabajo a distancia (art. 7.a) LTD), así como el abono y la compensación de gastos (art. 12 LTD). Ambos derechos son llamativos tanto por su novedad —hasta ese momento no se habían establecido y por tanto no había obligación para el empleador— como por las dudas que generan por lo que al tratamiento fiscal se refiere, dado que se carece de una regulación que especifique o concrete estos derechos al tiempo que refleje si esos materiales entregados o importes para sufragar gastos deben ser considerados como rendimientos dinerarios o en especie y si es preciso tributar o no por ellos.

3.1. Entrega de medios, equipos y herramientas

Conforme al artículo 11 de la LTD, la persona teletrabajadora tiene derecho a que se le faciliten los materiales necesarios para el desempeño del trabajo a distancia, así como a su mantenimiento, de modo que no le supongan gasto alguno (principio de igualdad, en este caso, retributiva) y se garantice el cumplimiento de la normativa de prevención de riesgos laborales (art. 17 Ley de Prevención de Riesgos Laborales⁸ y normas específicas, p.ej., sobre pantallas de visualización) en cuanto que son adecuados y adaptados a la seguridad y salud

⁸ Ley 31/1995, de 8 de noviembre, de Prevención de Riesgos Laborales (BOE de 10 de noviembre de 1995) —en lo sucesivo, LPRL—.

de las personas trabajadoras al utilizarlos⁹. Además, en el caso de las personas trabajadoras con discapacidad, la empresa deberá asegurarse de que esos medios, equipos y herramientas, incluidos los digitales, sean universalmente accesibles, para evitar cualquier exclusión por esta causa (art. 11.1 LTD).

También en esta misma norma, el artículo 7.a) enuncia la necesidad de realizar un inventario detallando de los medios, equipos y herramientas que se faciliten, con indicación de su vida útil o del periodo máximo para su renovación. Este inventario podrá variar en función del puesto a desempeñar sin que esto suponga, como ya se ha indicado, vulneración del principio de igualdad (art. 4 LTD).

El Acuerdo Marco Europeo del Teletrabajo (AMET) de 23 mayo de 2002 ya abordaba esta materia¹⁰ por lo que algunos acuerdos y convenios colectivos comenzaron a incluir en su articulado la necesidad de dotar a las personas teletrabajadoras de determinadas herramientas y reembolsarles determinados gastos del domicilio¹¹, pero en todo momento planteado como una liberalidad de la empresa pues no será hasta el Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre¹² cuando se convierta en un derecho de los teletrabajadores y en una obligación para la empresa, en tanto en cuanto que el AMET no genera obligaciones jurídicas sino que tiene solo valor orientativo.

Existen distintas fórmulas para realizar esta entrega: mediante la puesta a disposición directa de dicho equipamiento, a través de la entrega de un dinero para que se adquiera o reembolsando su coste. En función de la opción que se

⁹ Cremades Chueca (2022: 172): «el coste de las medidas relativas a la seguridad y salud en el trabajo no deberá recaer en modo alguno sobre los trabajadores. Por tanto, la compensación de algunos gastos (quizás no todos) podría ser una eventual medida para dar cumplimiento a dicha obligación legal ya existente».

¹⁰ AMET: «Apartado 7) Equipamiento. Todas las cuestiones relativas a los equipamientos de trabajo, a la responsabilidad y a los costos son definidos claramente antes de iniciar el teletrabajo. Como regla general, el empresario está encargado de facilitar, instalar y mantener los equipamientos necesarios para el teletrabajo regular, salvo si el teletrabajador utiliza su propio equipo. Si el teletrabajo se realiza regularmente, el empresario cubre los costos directamente originados por este trabajo, en particular los ligados a las comunicaciones. 3. El empresario dotará al teletrabajador de un servicio adecuado de apoyo técnico. El empresario tiene la responsabilidad, conforme a la legislación nacional y a los convenios colectivos, en lo referente a los costes ligados a la pérdida o a los desperfectos de los equipos y de los datos utilizados por el teletrabajador. El teletrabajador cuidará los equipamientos que le han confiado; no recogerá ni difundirá material ilícito vía internet».

¹¹ En el Convenio colectivo *Repsol Comercial de Productos Petrolíferos, SA* (Resolución de 31 de octubre de 2018 —BOE de 23 de noviembre de 2018—), se facilitará ordenador, telefonía, línea ADSL y el *software* necesario para el desarrollo de la actividad laboral, frente a otros convenios, como el de Radio Televisión Española (BOE de 22 de diciembre de 2020), que, para poder desempeñar en remoto las funciones a desarrollar por medio del teletrabajo, obliga a la persona trabajadora a disponer de los servicios de telecomunicaciones precisos de conectividad.

¹² BOE de 23 de septiembre de 2020 y posterior Ley 10/2021, de 9 de julio (BOE de 10 de julio de 2021).

escoja, el tratamiento tributario será diferente. Para ello se hace preciso definir los conceptos de forma clara acudiendo a la regulación actual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Mories Jiménez, 2021: 4), como se verá más adelante.

Para garantizar la entrega de determinados materiales algunos convenios colectivos detallan qué medios, equipos y herramientas concretos deben ser facilitados a las personas trabajadoras, mientras que otros se remiten a lo indicado en el artículo 11.1 de la LTD. Es el caso del Convenio estatal para las industrias del frío industrial que indica que entregarán los «que sean necesarios para el desarrollo de la actividad laboral»¹³, frente a otros que concretan unos elementos básicos: «Ordenador u ordenador portátil; Teléfono móvil y tarifa de datos que permita conectividad para teletrabajar»¹⁴; y a otros que añaden algunos complementos como «Cascos con micrófono incorporado»¹⁵, ratón y teclado¹⁶, pantalla¹⁷ o, los menos, una silla ergonómica o una mesa¹⁸ o «compensación equivalente»¹⁹.

Ese inventario básico también se facilita en el Convenio colectivo del sector de la banca²⁰ a las personas trabajadoras que realizan su jornada de teletrabajo por un tiempo inferior al 30%, aunque se especifica que dicha entrega no comporta la aplicación del régimen establecido en la LTD. Por el contrario, el convenio colectivo de Provienda²¹ no facilita a estos trabajadores las herramientas, pero sí concreta que deberán «disponer por sus propios medios de silla ergonómica homologada y de recursos adecuados para la realización del trabajo a distancia».

¹³ Artículo 13 del *Convenio colectivo de ámbito estatal para las industrias del frío industrial* (Resolución de 31 de diciembre de 2024 —BOE de 14 de enero de 2025—).

¹⁴ Anexo 4 del *Convenio colectivo de Telefónica Ingeniería de Seguridad, SAU* (Resolución de 24 de marzo de 2025 —BOE de 3 de abril de 2025—).

¹⁵ Artículo 47 del *Convenio colectivo de Financiera El Corte Inglés, EFC, SA* (Resolución de 9 de abril de 2025 —BOE de 25 de abril de 2025—).

¹⁶ Artículo 41 del *XIX Convenio colectivo estatal de empresas de consultoría, tecnologías de la información y estudios de mercado y de la opinión pública* (Resolución de 4 de abril de 2025 —BOE de 16 de abril de 2025—) y artículo 29 del *Convenio colectivo de SSE Renewables Spain, SL* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 22 de enero de 2025—).

¹⁷ Artículo 66 del *Convenio colectivo de la industria metalgráfica y de fabricación de envases metálicos* (Resolución de 19 de agosto de 2025 —BOE de 29 de agosto de 2025—) y artículos 27 y 28 del *XXV Convenio colectivo del sector de la banca* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 1 de enero de 2025—).

¹⁸ En el Anexo II. Sexto. E) del *VIII Convenio Colectivo de SafetyKleen España, SA* (Resolución de 10 de julio de 2025 —BOE de 26 de julio de 2025—) se establece que «Si la persona trabajadora lo solicita, [la empresa] le facilitará una mesa y una silla, y en su caso los accesorios necesarios, adecuados a los estándares de seguridad en materia de riesgos laborales».

¹⁹ Artículo 19 del *Convenio colectivo de Provienda* (Resolución de 10 de julio de 2025 —BOE de 25 de julio de 2025—).

²⁰ Artículo 28 del *XXV Convenio colectivo del sector de la banca* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 1 de enero de 2025—).

²¹ Artículo 19 del *Convenio colectivo de Provienda* (Resolución de 10 de julio de 2025 —BOE de 25 de julio de 2025—).

Asimismo, algunos convenios prevén que, en lugar de suministrar directamente las herramientas, la empresa abone una cuantía para que la persona teletrabajadora las adquiera por su cuenta²² o, alternativamente, se le reintegre el gasto previa presentación de las facturas, todo ello hasta el límite establecido.

Entregar un importe, pero no solicitar luego facturas justificativas que supervisen la finalidad del gasto, puede acarrear la adquisición de materiales que no cuenten con la calidad necesaria buscando el ahorro para otros usos o el uso directamente de los materiales propios y el uso del dinero para otros fines (Observatorio del Trabajo a Distancia, 2021: 12).

También hay convenios que, además de entregar determinados materiales, fijan importes máximos para la adquisición de elementos no imprescindibles para la prestación —p. ej., ratón, teclado o pantalla—. Estas cuantías no son homogéneas, observándose importes máximos a compensar de 148,76 euros en el sector de la banca²³ frente a los 32,5 euros mensuales del convenio de la industria metalgráfica y de fabricación de envases metálicos²⁴ o los 33,3 de la Financiera El Corte Inglés que además concreta que para su abono se tendrá en cuenta la proporción de los días de prestación efectiva de servicios en régimen de teletrabajo respecto de los días de trabajo presencial²⁵ o 52,92 del convenio para despachos de técnicos tributarios y asesores fiscales²⁶ y además para la totalidad de los gastos restantes, una cantidad de 1,5 euros día.

Aunque no dice nada la norma, también podría ser importante inventariar los programas *software* que necesitarán los equipos para la realización de la prestación, y valorar si procedería también inventariar la necesidad de un seguro, una alarma o una caja de seguridad para la protección de los equipos, o, para la prevención de riesgos, dotar de un extintor o un pequeño botiquín para primeros auxilios como el que suele estar disponible en las empresas, aunque quizás pueda ser más interesante que este inventario no obligatorio figure en un acuerdo distinto para que sea más sencilla su modificación y adaptación a las nuevas situaciones que se vayan produciendo (Heras García, 2021: 100).

²² Artículo 29 del *Convenio colectivo de Contenur, SL, Servicios de mantenimiento* (Resolución de 4 de septiembre de 2025 —BOE de 15 de septiembre de 2025—): 42,82 euros brutos mensuales en concepto de «compensación trabajo distancia» durante el año 2025.

²³ Cantidad máxima a tanto alzado para 2025 conforme establece el artículo 27.5 del *XXV Convenio colectivo del sector de la banca* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 1 de enero de 2025—).

²⁴ *Convenio colectivo de la industria metalgráfica y de fabricación de envases metálicos* (Resolución de 19 de agosto de 2025 —BOE de 29 de agosto de 2025—).

²⁵ Artículo 47 del *Convenio colectivo de Financiera El Corte Inglés, EFC, SA* (Resolución de 9 de abril de 2025 —BOE de 25 de abril de 2025—).

²⁶ Artículo 49 del *Convenio colectivo para despachos de técnicos tributarios y asesores fiscales* (Resolución de 17 de septiembre de 2025 —BOE de 1 de octubre de 2025—).

Porque, aunque el artículo 7 de la LTD solo menciona expresamente la posible regulación por el convenio o acuerdo colectivo aplicable de un inventario tasado, ello no implica que no se puedan abordar otros aspectos de interés en el sector o en la empresa.

3.2. Uso de los equipos necesarios para el desarrollo del trabajo a distancia

Una vez delimitado qué herramientas debe facilitar la empresa a la persona teletrabajadora para que pueda desarrollar el trabajo en el domicilio, será necesario recoger esta información en el acuerdo de trabajo o en un anexo al mismo²⁷, establecer qué usos pueden hacerse, es decir, limitar o no la utilización de las herramientas al desempeño laboral²⁸, además de indicar las condiciones e instrucciones de uso y conservación (art. 21 LTD), como recoge el III Convenio colectivo del Canal de Isabel II, S.A.M.P.²⁹.

En caso de establecer una política de uso exclusivamente laboral de los equipos necesarios para el trabajo a distancia³⁰, será importante incidir en qué comportamientos están expresamente prohibidos, los que son inocuos y los que simplemente están permitidos, pero con restricciones. Asimismo, se describirán los mecanismos de control³¹, los protocolos de seguridad y las restricciones de acceso

²⁷ Gómez Abelleira (2020: 61) no es partidario de la inclusión de este inventario en el acuerdo, ni el contenido de los apartados h), i), j) y k) del artículo 7 ahora de la LTD, pues considera que son cuestiones más contingentes y que quizá hubieran debido dejarse a instrumentos contractuales más susceptibles de alteraciones continuadas según las cambiantes necesidades y tecnologías, es decir, limitarse a indicar lo imprescindible en el acuerdo y contar con otros documentos internos para las especificidades.

²⁸ El artículo 9 del *X Convenio colectivo de Enseñanza y formación no reglada* (Resolución de 27 de junio de 2025 —BOE de 9 de julio de 2025—) especifica que los materiales «se entregan, única y exclusivamente para el desempeño de las funciones de su puesto de trabajo, [...] salvo acuerdo expreso en contrario».

²⁹ El artículo 8 del anexo IX del referido *III Convenio colectivo del Canal de Isabel II, SAMP*, establece que: «Los portátiles corporativos sólo podrán ser utilizados por la persona teletrabajadora a la que se le asignan y, exclusivamente, para el desempeño de su trabajo, debiendo cumplir, en todo momento, con lo establecido en las normas de uso de los sistemas de información y comunicación vigentes» (Resolución de 6 de noviembre de 2025 —BOE de 21 de noviembre de 2025—).

³⁰ El artículo 20.5 del *XXIII Convenio colectivo de Lufthansa, Líneas Aéreas Alemanas en España* (Resolución de 24 de septiembre de 2025 —BOE de 9 de octubre de 2025—) especifica que las herramientas son «para la exclusiva ejecución de las tareas encomendadas».

³¹ El artículo 29.a)5 del *Convenio colectivo de SSE Renewables Spain, SL* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 22 de enero de 2025—) con relación al control establece que «La Empresa podrá adoptar las medidas que estime más oportunas de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por el trabajador de sus obligaciones y deberes laborales. En cualquier caso, la empresa cumplirá con lo reflejado en la ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de datos personales y garantía de los derechos digitales, así como respetará el derecho a la intimidad».

Más concreto es el *VI Convenio colectivo de Nokia Transformation Engineering & Consulting Services Spain, SLU* (Resolución de 29 de agosto de 2025 —BOE de 11 de septiembre de 2025—) en cuyo artículo 50 establece que «La empresa podrá adoptar medidas de vigilancia para verificar el cumplimiento por la persona trabajadora de sus obligaciones y deberes laborales, entre los cuales se encuentra un adecuado tiempo de atención y respuesta. Dicho tiempo se estipula en cuatro horas sin

aplicables, indicando su alcance y las consecuencias de su uso indebido³², así como los momentos en los que podrán sustituirse o suprimirse los materiales facilitados.

Especialmente será necesario delimitar el uso que el trabajador puede realizar de los mismos, si con estos medios se podrá hacer un uso personal o se limita al profesional, así como si existe la posibilidad de que la persona teletrabajadora utilice sus propios instrumentos de trabajo. Inicialmente no se prevé esta posibilidad³³, no obstante, se podría permitir y, vinculándolo al artículo 12 de la LTD, considerar estos suministros como un gasto relacionado con el desarrollo del trabajo a distancia a ser compensado por la empresa (Sanguinetti Raymond, 2021: 252).

respuesta a su línea de mando por al menos dos canales de comunicación de entre los tres siguientes: correo electrónico, chat, llamada de aplicación multicanal, o teléfono móvil de empresa, siempre dentro de la jornada laboral, siendo la falta repetitiva de respuesta sin causa debidamente justificada (tres o más jornadas al mes) motivo de sanción grave. Dicha sanción grave implicará además la finalización del acuerdo de teletrabajo para la persona trabajadora sancionada».

En la misma línea el artículo 20.5.5 del *XXIII Convenio colectivo de Lufthansa, Líneas Aéreas Alemanas en España* (Resolución de 24 de septiembre de 2025 —BOE de 9 de octubre de 2025—) establece que «La Empresa podrá activar aquellos dispositivos de control que estime necesarios para monitorizar la actividad de la persona trabajadora (directamente o a través de terceros). La Empresa (u otras personas autorizadas por esta) podrá acceder o vigilar el uso de los ordenadores, dispositivos de comunicaciones o de red, impresoras, servicios de e-mail y de red, conexiones de Internet, sistemas informáticos, nube, registros informáticos y otros registros electrónicos, bases de datos, copias de seguridad, memorias USB, tokens de la red privada virtual (VPN), teléfonos, móviles, y otros dispositivos o sistemas informáticos similares de la Empresa, utilizados para el desempeño de sus funciones, pudiendo asimismo acceder a la información contenida en dichos dispositivos o sistemas, para verificar el correcto uso y funcionamiento. En todo caso quedará garantizado el derecho a la intimidad y a la protección de datos, tal y como recoge el Estatuto de los Trabajadores y la normativa vigente de protección de datos. La persona trabajadora queda obligada a facilitar diariamente el estado de las tareas encomendadas, cumplimentando a tal efecto los reportes de actividad que se establezcan en cada momento».

³² El artículo 7.h) de la LTD incorpora como contenido mínimo del acuerdo de trabajo a distancia recoger los medios de control empresarial de la actividad. En esta línea, incidiendo en que, en defecto de regulación contractual o convencional, resulta adecuado que la empresa apruebe unas normas de uso y control de los medios telemáticos, (Luján Alcaraz, 2001: 55 ss); ante la generalidad de las previsiones del Estatuto de los Trabajadores y el no cumplimiento por este de las exigencias del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal Constitucional, la empresa debe, si no existen previsiones en el convenio colectivo, comunicar con claridad la posibilidad, supuestos y modalidades de su intervención, (Carrasco Durán, 2014: 53 ss); y, por último, efectuando recomendaciones a las empresas en el sentido de que «fijen de una forma clara, concreta, precisa, pública y en todo caso por escrito, los protocolos o políticas internas sobre utilización del correo electrónico corporativo en particular y de los medios e instrumentos informáticos en general», incidiendo en que «cuando existan trabajadores contratados previamente a la elaboración e implantación de un protocolo concreto, la empresa deberá tratar de buscar si es posible el consentimiento de estos o de sus representantes, como elemento para buscar el consenso y evitar futuras controversias, pero partiendo de la base de que es el poder de dirección de la empresa el que habilita a esta a fijar unilateralmente dichos protocolos, de modo que la falta de aceptación por los trabajadores no será un obstáculo para la aplicación y exigencia de las normas contenidas en este», y apostando por lo positivo de «invertir en políticas preventivas y proactivas», (Miró Morros: 2013: 7).

³³ *STS de 2 de abril de 2025 (rec. 169/2022)*.

Como ya adelantaba Gala Durán (2011: 153 ss) están surgiendo múltiples interrogantes «[...] ligados a temas como el posible uso privado o personal por parte de los trabajadores de elementos como internet o el correo electrónico, el uso que de tales medios pueden hacer, en su caso, los representantes de los trabajadores (ya sean representantes unitarios o sindicales), el control que pueden ejercer las empresas sobre el uso que hacen los trabajadores o sus representantes de aquellos medios en la empresa, las vías de sanción que aplicar en el supuesto de que se dé un uso abusivo o ilícito, el coste empresarial que puede suponer el uso de estas tecnologías, la posible vulneración de derechos fundamentales (derecho a la intimidad, secreto de las comunicaciones, libertad sindical), etc.».

3.3. Dificultades técnicas en el desarrollo de la actividad en el domicilio

El artículo 7 de la LTD, además de recoger el inventario, en su letra i) establece la necesidad de que exista un protocolo con las indicaciones a seguir en el caso de producirse dificultades técnicas que impidieran el desarrollo de la actividad adecuadamente.

Estas incidencias podrían ser tanto averías en los equipos o comunicaciones como la necesidad de realizar actualizaciones del *software* que impidieran el uso de los equipos o robos, pérdidas o extravíos, más susceptibles en los sistemas híbridos de teletrabajo en los que la persona teletrabajadora utiliza indistintamente los materiales en su domicilio y en el centro de trabajo.

Estas indicaciones podrían ir desde un simple aviso al equipo técnico³⁴, a tener que modificar la jornada o acudir a realizar la prestación en el centro de trabajo hasta la resolución de la incidencia. Este último supuesto es el contemplado por el Convenio colectivo de Bureau Veritas que establece que, «con carácter general, las interrupciones técnicas que comporten la posibilidad de paro en la actividad laboral durante un periodo igual o superior a veinticuatro horas naturales podrán determinar, a decisión de la Empresa, el regreso obligado al centro de trabajo»³⁵.

Para minorar pequeñas incidencias técnicas también sería posible articular formaciones básicas³⁶ no solo sobre el uso de las herramientas sino también en

³⁴ «La Compañía se hará cargo de la reparación de las averías o daños de los medios de trabajo que impidan la realización de trabajo de forma debida salvo uso indebido o negligente por parte de la persona trabajadora». Cláusula 37 del *Convenio colectivo de Thales España GRP, SAU* (Resolución de 7 de junio de 2022 —BOE de 18 de junio de 2022—).

³⁵ Artículo 44.1.j. del *III Convenio colectivo de Bureau Veritas Inspección y Testing, SLU y Bureau Veritas Solutions Iberia, SLU* (Resolución de 14 de marzo de 2024 —BOE de 25 de marzo de 2024—).

³⁶ Artículo 50 del *VI Convenio colectivo de Nokia Transformation Engineering & Consulting Services Spain, SLU* (Resolución de 29 de agosto de 2025 —BOE de 11 de septiembre de 2025—): «[...] la empresa asumirá el mantenimiento de los equipos instalados para la realización del teletrabajo, para lo cual se facilitarán a la persona trabajadora las indicaciones oportunas, ya sea al inicio del mismo o a lo largo de su utilización, para los mantenimientos de software y actualizaciones que sea preciso realizar».

resolución de incidencias, ampliando el contenido del artículo 9 de la LTD que parece solo orientado a la actualización de conocimientos técnicos, así como al manejo de las herramientas.

3.4. Tratamiento fiscal de la entrega de medios, equipos y herramientas

La promulgación de la LTD no vino acompañada de una reforma tributaria específica; sin embargo, el reconocimiento de los derechos laborales de los artículos 11 y 12 de la LTD (dotación y mantenimiento de medios; abono y compensación de gastos) plantea interrogantes que conviene delimitar con precisión (Chico de la Cámara, 2021: 56 ss) ya que genera inseguridad jurídica para las empresas y desigualdades entre trabajadores presenciales y remotos (Observatorio del Trabajo a Distancia, 2021: 11).

Desde la óptica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), la provisión de instrumentos de trabajo puede articularse como renta dineraria (la empresa entrega importes para su adquisición) o como renta en especie (la empresa entrega o pone a disposición los medios). La calificación depende, en gran medida, de los usos establecidos por la empresa: la entrega o puesta a disposición de bienes, medios, equipos y herramientas necesarios para el desempeño del puesto de trabajo no constituye retribución en especie, de modo que no se considera tal en el IRPF.

En coherencia, una prohibición expresa al uso personal de las herramientas eliminaría la existencia de una posible retribución en especie para el trabajador, pues vendría a demostrar que los citados instrumentos sirven exclusivamente al trabajo que desarrollará este (Mories Jiménez, 2021: 3).

El instrumento natural para ordenar estas cuestiones es el acuerdo de trabajo (o un anexo al mismo) en el que, además del inventario de medios, se especificuen las condiciones e instrucciones de uso y conservación (art. 21 LTD), conductas prohibidas, permitidas y toleradas con restricciones, así como los controles previstos y las consecuencias del incumplimiento.

Los convenios de Finanzauto³⁷ y el de Contenur, S.L.³⁸ lo resuelven considerando que esta cantidad tiene naturaleza extrasalarial en cuanto que compensa por los conceptos vinculados al desarrollo del trabajo a distancia.

Este supuesto ha sido planteado ante la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) (*Consulta Tributaria Vinculante V0150-22, de 31 de enero de 2022*) quien ha resuelto que no nos encontramos ante retribución en espe-

³⁷ Artículo 30 del *Convenio colectivo de Finanzauto, SAU, para el período 2025-2027* (Resolución de 29 de agosto de 2025 —BOE de 11 de septiembre de 2025—).

³⁸ Artículo 29 del *Convenio colectivo de Contenur, SL, Servicios de mantenimiento* (Resolución de 4 de septiembre de 2025 —BOE de 15 de septiembre de 2025—).

cie ante la puesta a disposición de herramientas propiedad de la empresa para la realización de la prestación, siempre y cuando se realice en exclusiva un uso profesional.

Destaca Rovira Ferrer (2023: 8) que lo determinante será que exista la posibilidad de realizar un uso privado, no el uso en sí mismo. A la misma conclusión se llega con las contestaciones a la *Consulta Tributaria Vinculante V1225-20, de 4 de mayo de 2020*, en los siguientes términos: «el parámetro determinante debe ser la disponibilidad para fines particulares»; o las contestaciones a las Consultas Tributarias Vinculantes *V1930-20, de 12 de junio de 2020*, *V1873-20, de 10 de junio de 2020* o *V1387-20, de 13 de mayo de 2020*.

Ante esta situación, será importante delimitar los usos que pueden darse al material entregado. Al respecto sirven como ejemplos la contestación a la *Consulta Tributaria Vinculante V1039-18, de 24 de abril de 2018* que considera que los uniformes, por sus características propias solo pueden ser considerados como uso del trabajo o los móviles a los cuales el empleador excluye un posible uso personal tanto en el código de conducta de la compañía como en sus políticas de uso de las herramientas e incluso en las cláusulas contractuales en la contestación de la DGT a la *Consulta Tributaria Vinculante V0150-22, de 31 de enero de 2022*.

En el supuesto de que estuviera permitido el uso personal, a efectos del cómputo de la renta, sería necesario delimitar el porcentaje de tiempo que se utiliza para uso personal en relación con el empleado al uso profesional, pues solo el tiempo dedicado al uso particular podría ser considerado como renta de trabajo en especie.

Esta delimitación nos generará dos problemas, al menos, un problema de prueba³⁹ con sus múltiples variables de trabajo a jornada completa, parcial, con horario determinado o a demanda... y otro de valoración de dicha renta, dineraria o en especie (art. 23 Ley del IRPF⁴⁰ —en adelante, LIRPF—).

En esta línea, sería aconsejable implantar medidas técnicas (p.ej. bloqueos fuera de horario, listas de acceso, restricciones de navegación) que reduzcan o impidan el uso particular y faciliten la prueba de la afectación profesional.

³⁹ Rovira Ferrer (2023: 11) considera que «podría utilizarse cualquier medio de prueba admitido en Derecho (como una tasación pericial efectuada por un experto independiente) y que, ante la discrepancia con el valor que, en su caso, determine la Administración en ocasión de su comprobación (a través de los medios contemplados en el art. 57 de la LGT), los obligados tributarios podrán promover la tasación pericial contradictoria regulada en el art. 135 de la LGT».

⁴⁰ 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 (*BOE* de 29 de noviembre).

A falta de tipificación específica, puede acudirse por analogía a criterios ya manejados por la DGT con relación a los coches de empresa; *de lege ferenda*, incorporar una modificación en la normativa del IRPF para incluir estos elementos en la lista de supuestos exentos de tributación; o aceptar la solución que plantean algunos autores (Chico de la Cámara, 2021 o Gorospe Oviedo, 2022: 283 ss) que pasaría por equiparlo a lo realizado en el artículo 30.2.5.º.b) de la LIRPF (grado laboral diario del 30% frente al 70% privativo, además de atender al coste del bien no al valor de mercado, considerando el coste real y deducible para la empresa, en función del tiempo de uso para fines particulares), aunque sería necesario adecuar esos porcentajes a las duraciones de las jornadas.

Distinto es el escenario en el que la persona teletrabajadora usa sus propios materiales y equipos para realizar la prestación laboral. Esta práctica supondría ahorro de costes para la empresa, pero se estaría incumpliendo el artículo 11 de la LTD, además de generar dificultades a la hora de exigir la instalación de determinados programas o actualizaciones o garantizar que se cumplan determinadas medidas en materia de prevención de riesgos laborales (art. 17.2 LTD) (Sala Franco *et al.*, 2020: 197). Por su parte, Pérez del Prado (2022: 137) recuerda que «la empresa está siempre obligada a proveer los medios, si bien la negociación colectiva puede habilitar la posibilidad de que la persona trabajadora use voluntariamente los suyos propios, o ésta lo haga *motu proprio* al margen de la cobertura convencional». En estos supuestos, disminuyen las posibilidades de control, pues tratándose de una propiedad de la persona teletrabajadora no podrá limitarse el uso a exclusivamente profesional, quedando la supervisión empresarial muy condicionada (Cruz Villalón, 2019: 43 ss) aunque se mantendría el poder disciplinario de la empresa.

Con relación a los medios entregados a los trabajadores, parece oportuno traer aquí la reciente *STS de 2 de abril de 2025 (rec. 169/2022)*, relativa al uso de los móviles. En este supuesto lo que se enjuicia es el uso del móvil personal de la persona teletrabajadora para resolver «urgencias del servicio». Concretamente se cuestiona si la obligación recogida en el acuerdo de trabajo de facilitar el número de teléfono personal para que la persona trabajadora sea localizada ante una urgencia del servicio debería llevar aparejada la entrega de un móvil de empresa ante lo que el Tribunal Supremo entiende que, aunque podría ser deseable una mayor concreción y especificación de esa necesidad y urgencia, no estamos ante un incumplimiento en sí mismo y por sí solo de las exigencias de la finalidad, adecuación, pertinencia y limitación a lo necesario de la transmisión de datos personales del artículo 5.1.b) y c) del Reglamento General de Protección de Datos. Esta urgencia del servicio deja claro que la empresa no podrá exigir a la persona teletrabajadora la utilización de dispositivos de su propiedad salvo para supuestos excepcionales.

Por razones operativas y de seguridad jurídica también sería necesario prever el régimen de incidencias —cómo se actuará ante las posibles averías, actualiza-

ciones de *software*, robos, pérdidas o extravíos— (visto anteriormente), así como si es posible que estos elementos, al ser particulares del trabajador, también pueden ser utilizados por otras personas del domicilio y qué prevenciones habría que adoptar especialmente de cara a la confidencialidad de la información y la protección de datos personales. Así lo recuerda Dormido Abril (2025: 314)⁴¹ al indicar que «en materia de protección de datos de carácter personal, se debe tener presente que es el propio trabajador quien debe cumplir con las instrucciones que haya establecido la empresa».

Del mismo modo, será preciso formar a los usuarios en el manejo de las herramientas, especialmente si son diferentes a las utilizadas en el centro de trabajo, dando cumplimiento al artículo 9.2 de la LTD, y en prácticas básicas (copias de seguridad, sistemas de antivirus...) en particular si estas no se realizaran de forma remota desde los centros de trabajo de los que dependan.

La práctica convencional ofrece ejemplos sobre mantenimiento y responsabilidades: hay convenios que atribuyen a la empresa la responsabilidad del mantenimiento adecuado de todos los medios, equipos y herramientas necesarios para el desarrollo de la actividad⁴² y a la persona teletrabajadora el cuidado diligente, llegando incluso a establecer que su pérdida, devolución en mal estado de funcionamiento o deterioro permitirá a la empresa descontar su importe de la nómina o en su caso del finiquito, siempre que no sea resultado de un uso habitual prolongado en el tiempo o de fallos técnicos no imputables a la persona teletrabajadora⁴³. Se llega incluso a establecer la exención de responsabilidad de los posibles daños que puedan suceder a personas o cosas a causa de su posible uso indebido o negligente⁴⁴.

En suma, mientras no se positivice un régimen fiscal específico, la calificación de las entregas y del uso de medios en el teletrabajo exige una ingeniería documental cuidadosa (inventario, políticas de uso, controles, trazabilidad), orientada a demostrar la afectación profesional y a delimitar, cuando proceda, la proporción de uso privado.

⁴¹ Sobre esta cuestión recordar la *Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 5 de septiembre de 2017 (Caso Bărbulescu vs. Romania, demanda núm. 61496/08)* y la de 9 de enero de 2018 (*Caso López Ribalda y otros vs. España, demandas núm. 1874/13 y 8567/13*).

⁴² El Anexo 4 del *Convenio colectivo de Telefónica Ingeniería de Seguridad, SAU* (Resolución de 24 de marzo de 2025 —BOE de 3 de abril de 2025—), establece además que «La custodia de estos medios, equipos y herramientas será responsabilidad de la persona trabajadora hasta su término o extinción de la relación laboral, haciendo un uso adecuado y responsable de los mismos».

⁴³ Artículo 9 del *X Convenio colectivo de Enseñanza y formación no reglada* (Resolución de 27 de junio de 2025 —BOE de 9 de julio de 2025—).

⁴⁴ Anexo 4 del *Convenio colectivo de Telefónica Ingeniería de Seguridad, SAU* (Resolución de 24 de marzo de 2025 —BOE de 3 de abril de 2025—).

4. Abono y compensación de los gastos del domicilio

Para la realización de la prestación, no es solo necesario dotar al trabajador de ciertos equipos y herramientas, sino que también es necesario analizar ciertos gastos que ocasiona el teletrabajo a la persona teletrabajadora por realizar la prestación desde su domicilio y dilucidar si deben ser cubiertos por el empleador⁴⁵. Nos referimos a servicios básicos como la luz, el agua, la calefacción o el aire acondicionado o los ligados a las comunicaciones, como pudiera ser la instalación de fibra óptica o el teléfono fijo o móvil.

La LTD, a través de su artículo 12, impone la obligación al empleador de sufragar o compensar los gastos vinculados al desarrollo de la actividad laboral, aunque deja espacio para que los convenios colectivos o los acuerdos individuales establezcan los términos concretos de esta compensación (Gonzalez Vidales, 2025, 151).

Peréz del Prado (2022: 134) se aventura a hacer una interpretación del artículo 12 LTD (en ese momento sobre el RDL 28/2020) sobre qué ha de entenderse por gasto acudiendo a lo regulado hasta el momento por la práctica negociada que fundamentalmente se centra en la cobertura de los gastos relacionados con el funcionamiento y mantenimiento de los medios: la conexión a internet o la entrega de una cantidad fija de forma periódica o a tanto alzado para la cobertura del conjunto de gastos o de adaptación del puesto de trabajo.

Como ya se apuntó en 2021 (Heras García, 2021: 101), esta nueva obligación llevará aparejada la reelaboración o adición del clausulado de algunos convenios, como, por ejemplo, el de Nokia Transformation (2020⁴⁶), que establecía que la implementación del trabajo a distancia «no supondrá coste adicional alguno para la empresa» y que en 2025⁴⁷ facilita las herramientas pero en cuanto a los gastos se mantiene en los siguientes términos «los ahorros potenciales derivados del transporte de las personas trabajadoras, así como los beneficios potenciales en costes y en conciliación de la vida personal y laboral derivados del ahorro de tiempo al evitar desplazamientos superan los potenciales incrementos de costes derivados de suministros y líneas de comunicaciones, y se acuerda no realizar compensación dineraria, al ser una modalidad completamente voluntaria».

⁴⁵ Artículo 20.5.8 del *XXIII Convenio colectivo de Lufthansa, Líneas Aéreas Alemanas en España* (Resolución de 24 de septiembre de 2025 —BOE de 9 de octubre de 2025—) especifica los gastos que correrán a cargo de la empresa: «consumo de líneas de comunicación telefónica y de conexión a internet y coste adicional de electricidad. En todo caso, la empresa solo asumirá los costes que estén relacionados de forma directa con la prestación de los servicios a distancia».

⁴⁶ Artículo 49 del *Convenio colectivo Nokia Transformation Engineering & Consulting Services Spain, SLU* (Resolución de 29 de julio de 2020 —BOE de 12 de agosto de 2020—).

⁴⁷ Artículo 50 del *VI Convenio colectivo de Nokia Transformation Engineering & Consulting Services Spain, SLU* (Resolución de 29 de agosto de 2025 —BOE de 11 de septiembre de 2025—).

Lo mismo ocurre con el convenio de Teleinformática⁴⁸, que facilita los equipos para la realización del teletrabajo, pero será responsabilidad de la persona teletrabajadora contar con los servicios de telecomunicaciones precisos, «los cuales deberán estar contratados con Telefónica» y correrán de cuenta del empleado «todos los costes asociados a la adaptación o mejora de las instalaciones domiciliarias, a las condiciones de trabajo y ambientales, así como los gastos de electricidad, agua, calefacción, etc.».

Por el contrario, algunos convenios sí facilitan determinadas cuantías para los gastos que por cualquier concepto pudiera tener la persona teletrabajadora por el hecho de prestar servicios a distancia abonándose en proporción al porcentaje de jornada acordada en teletrabajo y teniendo en cuenta los días trabajados en esta modalidad excluyendo «los periodos de no actividad laboral (incapacidad temporal, excedencias, etc.) [que] no devengarán dicho complemento»⁴⁹.

En cuanto a los importes a percibir, no encontramos un criterio uniforme. Así, mientras que el convenio colectivo de SafetyKleen España utiliza un criterio generalista y no concreta ningún importe a sufragar, indicando que la empresa abonará «los gastos que se ocasionen o se justifiquen por el teletrabajo»⁵⁰, el convenio colectivo de Telefónica Ingeniería de Seguridad establece una cuantía de 110 euros brutos anuales que se devengarán durante once meses al año «con independencia de la jornada de teletrabajo que sea concretada en cada momento»⁵¹. Otros convenios que establecen una cuantía para compensar los costes adicionales del domicilio (calefacción, aire acondicionado, iluminación o internet), simplemente indican un importe, pero no el modo en el que será satisfecho, entre otros, de 3,50 euros por día trabajado⁵², 15,83 euros brutos al mes⁵³, 17,68 euros brutos mensuales⁵⁴, 22 euros brutos mensuales⁵⁵, 28,56 eu-

⁴⁸ Anexo 2 del *Convenio colectivo de Teleinformática y Comunicaciones, SA* (Resolución de 7 de junio de 2024 —BOE de 19 de junio de 2024—).

⁴⁹ Artículo 29 del *Convenio colectivo de SSE Renewables Spain, SL* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 22 de enero de 2025—).

⁵⁰ Anexo II del *VIII Convenio Colectivo de SafetyKleen España, SA* (Resolución de 10 de julio de 2025 —BOE de 26 de julio de 2025—).

⁵¹ Anexo 4 del *Convenio colectivo de Telefónica Ingeniería de Seguridad, SAU* (Resolución de 24 de marzo de 2025 —BOE de 3 de abril de 2025—).

⁵² Artículo 13 del *Convenio colectivo de ámbito estatal para las industrias del frío industrial* (Resolución de 31 de diciembre de 2024 —BOE de 14 de enero de 2025—).

⁵³ Anexo IV del *Convenio colectivo del grupo Al Air Liquide España, SA, y Air Liquide Ibérica de Gases, SLU* (Resolución de 21 de julio de 2025 —BOE de 6 de agosto de 2025—).

⁵⁴ Artículo 41 del *XIX Convenio colectivo estatal de empresas de consultoría, tecnologías de la información y estudios de mercado y de la opinión pública* (Resolución de 4 de abril de 2025 —BOE de 16 de abril de 2025—).

⁵⁵ Artículo 9 del *X Convenio colectivo de Enseñanza y formación no reglada* (Resolución de 27 de junio de 2025 —BOE de 9 de julio de 2025—).

ros brutos mensuales⁵⁶, 40 euros brutos mensuales⁵⁷, 41,57 euros brutos mensuales⁵⁸, 55 euros mensuales⁵⁹, 60,51 euros mensuales⁶⁰ o 100 euros brutos⁶¹.

En conjunto, se observan bandas que, en la práctica y con la muestra analizada, oscilan entre 15 y 100 euros mensuales, variando por sector, tamaño empresarial o territorio, motivo por el cual parece fundamental que los convenios colectivos concreten los preceptos de la LTD adaptándose a las características y necesidades de cada sector y empresa (González Vidales, 2025: 150).

Ante la ausencia de regulación en los convenios la jurisprudencia social ha ido cerrando lagunas. La STS de 4 de marzo de 2025 (rec. 56/2023) declara nula una cláusula convencional que postulaba la inexistencia de gasto en teletrabajo o su compensación por los «ahorros» inherentes a la modalidad, por vaciar de contenido el derecho del artículo 12 de la LTD.

En la misma línea, la SAN de 22 de marzo de 2022 (proc. 33/2022) aclara que si el convenio o acuerdo de empresa establece condiciones se estará a ellas, pero si nada se dice, el trabajador, de forma individual, podrá reclamarlo por cumplimiento de la LTD a través del artículo 50.1.c) ET.

La STS de 2 de abril de 2025 (rec. 169/2022) añade que «la “laguna” del convenio colectivo sectorial “no impide la aplicación del art. 7.b) LTD y el pleno derecho a que el trabajador sea resarcido por todos los gastos que se le ocasionan al trabajar a distancia”» al tiempo que incide en la recomendación de que «la negociación colectiva regule y concrete estos extremos, pues la regulación legal es muy abierta y genérica y siquiera sea porque la aplicación directa de esas genéricas prescripciones legales puede originar controversias entre las partes».

En el contexto de la pandemia se han de citar la SAN de 4 de junio de 2021 (proc. 103/2021) o la SAN de 30 de junio de 2025 (proc. 270/2024), pronunciándose sobre la reclamación de los trabajadores de compensación de

⁵⁶ Artículo 30 del *Convenio colectivo de Finanzauto, SAU, para el período 2025-2027* (Resolución de 29 de agosto de 2025 —BOE de 11 de septiembre de 2025—).

⁵⁷ Artículo 20.5.8 del *XXIII Convenio colectivo de Lufthansa, Líneas Aéreas Alemanas en España* (Resolución de 24 de septiembre de 2025 —BOE de 9 de octubre de 2025—).

⁵⁸ Artículo 11 del *XXI Convenio colectivo general de la industria química* (Resolución de 6 de febrero de 2025 —BOE de 17 de febrero de 2025—) y artículo 36 del *Convenio colectivo del sector de comercio al por mayor e importadores de productos químicos industriales y de droguería, perfumería y anexos* (Resolución de 27 de febrero de 2025 —BOE de 11 de marzo de 2025—).

⁵⁹ Artículo 19 del *Convenio colectivo de Provivienda* (Resolución de 10 de julio de 2025 —BOE de 25 de julio de 2025—) y *Convenio colectivo de SSE Renewables Spain, SL* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 22 de enero de 2025—).

⁶⁰ Artículo 27 del *XXV Convenio colectivo del sector de la Banca* (Resolución de 20 de diciembre de 2024 —BOE de 1 de enero de 2025—).

⁶¹ Artículo 34 del *Convenio colectivo de Compañía Logística Acotral, SAU, y Acotral Distribución Canarias, SAU* (Resolución de 21 de julio de 2025 —BOE de 6 de agosto de 2025—).

gastos por el uso de sus propios materiales y donde se fija el *dies a quo* de la obligación empresarial de resarcir estos gastos tras la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 28/2020, de 22 de septiembre, descartando efectos retroactivos; criterio ratificado por la STS de 3 de febrero de 2025 (rec. 24/2023).

Por último, la SAN de 3 de junio de 2024 (proc. 289/2023) —en línea con la SAN de 23 de enero de 2024 (proc. 287/2023)— aclara que la compensación de los gastos de teletrabajo debe ser económica, no sustituible por tiempos de descanso, por resultar contrario a la normativa.

4.1. Delimitación de los gastos como rentas dinerarias o en especie

La ausencia de una regulación tributaria específica sobre la fiscalidad del trabajo a distancia genera inseguridad jurídica, provocando una menor implementación en las empresas —o su implementación parcial— para eludir el cumplimiento de estos deberes de dotar de material y compensar los gastos del domicilio. Ante esta situación, diversos autores (Sedeño López, 2022: 167 ss; Gorospe Oviedo, 2022: 285) plantean la posibilidad de establecer algún tipo de incentivo fiscal para el uso de esta forma de trabajo, apoyados en sus ventajas para la conciliación de la vida laboral y familiar, la gestión del tiempo, un posible aumento de la productividad, la lucha contra la despoblación de las zonas rurales o la reducción de la contaminación.

En este epígrafe se analiza el artículo 12 de la LTD, en particular el tratamiento fiscal de las cantidades entregadas por las empresas a los trabajadores para sufragar los gastos derivados de la realización del trabajo en el domicilio ya sea mediante reembolso de los gastos efectivamente soportados por el trabajador o mediante estimaciones (cantidades a tanto alzado). Como advierte Alzaga Ruiz (2022: 35 ss): «No es fácil deslindar qué son medios y qué son gastos y más aún cuando esos gastos se refieren a necesidades profesionales y personales de las personas trabajadoras».

En la práctica, para facilitar la solicitud del reembolso de los gastos satisfechos, la persona teletrabajadora podría contratar servicios personalizados de luz, telefonía, etc. No obstante, lo habitual es que deba aportar facturas mixtas donde conviven gastos por consumos personales y profesionales, siendo tarea del trabajador justificar cuáles se corresponden con los gastos corrientes del domicilio y cuáles a los incrementos por realizar la prestación en el domicilio⁶².

Estas facturas deberán ser aceptadas por la empresa y, tras llegar a un acuerdo, compensar las cuantías (Godino Reyes 2020: 42), siendo a partir de ese momento de aplicación la misma casuística que en los supuestos de estimación.

⁶² En estas facturas podría entrarse en colisión con el derecho a la intimidad del trabajador.

Compensados los gastos o entregada una cuantía, surge la necesidad de calificar fiscalmente dichas cantidades como rendimientos del trabajo dinerarios o en especie, con consecuencias directas en la sujeción y retención. Los escenarios básicos son dos:

- La empresa entrega al trabajador una cantidad a tanto alzado. Este importe supone un mayor salario para el trabajador y por lo tanto una cuantía mayor por la que tributar, siendo necesario realizar sobre dicha cuantía la correspondiente retención al ser declarado rendimiento del trabajo.
- Reembolso de los gastos. El trabajador justifica mediante facturas los gastos ocasionados por la realización de la prestación en un lugar distinto del centro de trabajo y estos, tras su aprobación, le son reembolsados. De no existir facturas justificativas el reembolso se consideraría como retribución dineraria y estaríamos en el supuesto anterior.

Los problemas recurrentes se concretan en la prueba o justificación de que ese gasto tiene relación con el trabajo en el domicilio, así como en deslindar en las facturas los gastos propios del domicilio de los gastos del desempeño laboral.

En materia de IRPF aún no está resuelto si los importes entregados por la empresa, bien a tanto alzado bien como reembolso de gastos concretos, podrían declararse exentos de tributación o quedar sujetos a límites máximos, como ocurre con el caso de las dietas por desplazamiento, tributando solo por el exceso (art. 9 Reglamento del IRPF⁶³) (García Berro, 2019). Al no haber tipificación específica, resultan aplicables las reglas generales de los rendimientos del trabajo (dinerarios o en especie).

Mientras sucede lo anterior a nivel estatal, las leyes forales han tomado la delantera. Bizkaia, Álava y Gipuzkoa⁶⁴ han regulado el tratamiento de las cantidades entregadas como compensación y el de la entrega de equipos, herramientas y medios vinculados al desarrollo de la actividad laboral.

Concretamente, califican como rendimientos del trabajo de naturaleza dineraria las cantidades abonadas por los gastos del teletrabajo, excepto la parte que no exceda de las sumas establecidas por convenio colectivo y, en todo caso, dentro del límite del valor de mercado de los gastos compensados.

⁶³ Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (*BOE* de 31 de marzo de 2007).

⁶⁴ Norma foral de Gipuzkoa 1/2025, de 9 de mayo (*BOG* de 15 de mayo); Norma foral de Bizkaia 2/2025, de 9 de abril (*BOB* 22 de abril de 2025), y Norma foral de Álava 3/2025, de 9 de abril (*BOA* de 16 de abril de 2025) por la que se aprueban medidas para la revisión fiscal del sistema tributario de los Territorios Históricos Forales.

Por su parte, no se consideran rendimientos de trabajo en especie la entrega de los materiales necesarios para el desarrollo de la actividad laboral, en la modalidad de teletrabajo, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

Estas soluciones buscan favorecer el uso del teletrabajo como medida de conciliación, aportando certeza allí donde el marco estatal guarda silencio.

4.2. Valoración de las entregas y prestaciones

Una vez determinada la calificación (dineraria o en especie), resta abordar su valoración y, en su caso, la discriminación de la parte correspondiente a usos privados, cuestión que requiere criterios probatorios y métodos de imputación adecuados para garantizar seguridad jurídica y consistencia con los fines de la LTD y del sistema tributario.

La referencia primaria será lo pactado en el convenio colectivo, en el acuerdo de trabajo a distancia o en un anexo, que deberán especificar si existe o no compensación por los gastos, su cuantía y la forma en la que se realizaría la misma.

En la práctica se observan dos modelos: (1) entrega de una cantidad a tanto alzado y (2) reembolso de los gastos devengados por el teletrabajo previa justificación de estos. En el segundo supuesto, el reembolso no genera renta para la persona teletrabajadora en la medida en que no comporta para el trabajador ningún beneficio ajeno al trabajo; si, por el contrario, la cantidad satisfecha es superior a lo abonado por el trabajador para su obtención, ese exceso tendrá la consideración de rendimiento dinerario del trabajo.

Desde el plano normativo, el artículo 43.1 de la LIRPF regula la valoración de los rendimientos del trabajo en especie para una relación de bienes y servicios⁶⁵, pero no contempla de forma expresa el equipamiento ligado al trabajo a distancia al que se refiere el artículo 12 de la LTD.

En ausencia de tipificación específica, se han propuesto criterios técnicos de valoración, como los que sugiere Abella Poblet (2000: 119 ss.): coste de adquisición o producción para el pagador o valor normal de mercado.

⁶⁵ La utilización de una vivienda; el uso o entrega de vehículos automóviles; la concesión de préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero; el ofrecimiento de prestaciones en concepto de manutención, hospedaje, viajes y similares; la satisfacción de primas o cuotas satisfechas en virtud de un contrato de seguro u otro similar o a seguros de dependencia; el ofrecimiento de estudios y manutención del contribuyente o de otras personas ligadas al mismo por vínculo de parentesco, incluidos los afines, hasta el cuarto grado inclusive; el abono de determinadas contribuciones satisfechas a sistemas de previsión social; y la entrega de acciones o participaciones concedidas a los trabajadores de una empresa emergente a las que se refiere el segundo párrafo del art. 42.3.f) de la LIRPF.

En todo caso, el artículo 43.1.f de la LIRPF precisa que el importe de los rendimientos en especie «no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio de que se trate», pero sí podrán ser de aplicación «los descuentos ofertados a otros colectivos de similares características a los trabajadores de la empresa, así como los descuentos promocionales que tengan carácter general y se encuentren en vigor en el momento de satisfacer la retribución en especie o que, en otro caso, no excedan del 15 por ciento ni de 1.000 euros anuales».

Recuérdese también aquí la Consulta vinculante de la DGT V0932-14, de 2 de abril de 2014, que entendió que «por lo que se refiere a la compensación por el gasto producido por la utilización del servicio de telefonía, si tal compensación se limita a reembolsar a los empleados por los gastos ocasionados por esa utilización en el desarrollo de su trabajo cabe afirmar que no comporta para ellos un supuesto de obtención de renta, es decir, no se entiende producido el hecho imponible del impuesto. Ahora bien, si la cantidad satisfecha fuese superior al importe abonado por los empleados, el exceso constituiría renta gravable en el IRPF con la misma consideración del importe satisfecho para la adquisición del propio teléfono móvil: rendimiento dinerario del trabajo».

Pérez del Prado (2022:140) considera que, si se compensa un gasto efectivamente producido con ocasión del trabajo, tal cantidad no tributa; si se va más allá, tributará la parte correspondiente, encontrándonos de nuevo con los problemas de delimitación entre lo que es uso profesional y personal.

4.3. Retorno de los elementos facilitados por la empresa

Sea por cese del contrato o bien porque finalice la prestación a distancia o porque fuesen requeridos por la empresa (cambios en las necesidades, actualización, avería etc.), será necesario analizar quién es el propietario y cuál es el destino de los elementos del trabajo (Observatorio del Trabajo a Distancia 2021: 14). Los convenios suelen prever que, finalizada la prestación en el domicilio, los materiales entregados por la empresa deben ser devueltos; de no hacerlo, los bienes podrían calificarse como renta de trabajo en especie⁶⁶.

En este sentido, la SAN de 22 de marzo de 2022 (proc. 33/2022) enjuicia un supuesto en el que el acuerdo individual de trabajo establecía que, si la persona teletrabajadora no devolvía los equipos que le han sido entregados por

⁶⁶ Como muestra, véase el artículo 13 del *Convenio colectivo de ámbito estatal para las industrias del frío industrial* (Resolución de 31 de diciembre de 2024 —BOE de 14 de enero de 2025—) o el artículo 41 del *XIX Convenio colectivo estatal de empresas de consultoría, tecnologías de la información y estudios de mercado y de la opinión pública* (Resolución de 4 de abril de 2025 —BOE de 16 de abril de 2025—).

la empresa, su importe podría descontarse del finiquito o, en su defecto, reclamarse judicialmente.

En términos fiscales, no devolver los materiales al término de la relación contractual supone integrarlos en el patrimonio de la persona teletrabajadora por lo que esta obtendrá una ganancia por la que tendría que tributar en el caso de continuar en la empresa (si solo pasa a realizar la prestación en el centro de trabajo) o computarse su valor como parte del finiquito, minorando la cantidad a percibir.

5. Conclusiones

Primera. La LTD ha impulsado el teletrabajo, pero deja lagunas fiscales que hoy se cubren con negociación colectiva, acuerdos individuales y criterios administrativos y judiciales, sin plena homogeneidad; de ahí la necesidad de ingeniería documental (inventario, políticas de uso y controles) que acredite la afectación profesional y, cuando proceda, la proporción de uso privado.

Segunda. En el IRPF la clave es la calificación: las cantidades a tanto alzado se configuran como rendimientos del trabajo dinerarios, mientras que el reembolso justificado no genera renta hasta el importe efectivamente soportado; la entrega de medios para uso estrictamente profesional no constituye retribución en especie, y el uso mixto exige criterios de prueba y valoración consistentes.

Tercera. La práctica convencional muestra bandas de compensación dispares y reglas de devengo que aconsejan una mayor precisión sectorial para evitar conflictos y asegurar que el teletrabajo no traslada costes propios de la organización al trabajador.

Cuarta. La jurisprudencia social reciente refuerza el derecho al resarcimiento económico de los gastos y niega soluciones que pretendan compensarlos con «ahorros» genéricos; además, acota el principio de igualdad, descartando la obligación de replicar sin más el entorno material presencial.

Quinta. Los territorios forales han avanzado en una tipificación tributaria que diferencia con claridad compensaciones y entrega de equipos, aportando un marco operativo que podría inspirar una reforma estatal para dotar de estabilidad y previsibilidad al sistema.

6. Referencias bibliográficas

ABELLA POBLET, Enrique (2000): *Régimen fiscal de las retribuciones del trabajo en especie*, Fundación Confemetal.

- ÁLVAREZ CUESTA, Henar (2025). «Capítulo X. La compensación de gastos vinculados al desarrollo del trabajo a distancia en la negociación colectiva». En Henar ÁLVAREZ CUESTA y Susana RODRÍGUEZ ESCANCIANO (coord.^{as}), *Digitalización y teletrabajo en la negociación colectiva*. Informes y Estudios. Serie Relaciones Laborales, 143, Ministerio de Trabajo y Economía Social, pp. 573-587.
- ALZAGA RUIZ, Itziar (2022). «El derecho al abono y compensación de gastos en la Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia». *Revista Crítica de Relaciones de Trabajo, Laborum*. n.º 2 pp. 35-53. <https://revista.laborum.es/index.php/revreltral/article/view/547>
- CARRASCO DURÁN, Manuel (2014). «El Tribunal Constitucional y el uso del correo electrónico y los programas de mensajería en la empresa». *Revista Aranzadi Doctrinal*, 9, pp. 53-60.
- CHICO DE LA CÁMARA, Pablo (2021) «Aspectos tributarios controvertidos del teletrabajo». *El notario del siglo XXI: revista del Colegio Notarial de Madrid*, núm. 96, pp. 56-61. <https://www.elnotario.es/hemeroteca/revista-96/opinion/opinion/10629-aspectos-tributarios-controvertidos-del-teletrabajo>
- CREMADES CHUECA, Oriol (2022). «Teletrabajo asalariado no regular y compensación de gastos: una propuesta interpretativa y aplicativa integradora de su régimen jurídico». *IUSLabor 2/2022*. Pp. 151-189. <https://doi.org/10.31009/IUSLabor.2022.i02.05>
- CRUZ VILLALÓN, Jesús (2019). «Las facultades de control del empleador ante los cambios organizativos y tecnológicos». *Temas Laborales. Revista Andaluza de Trabajo y Bienestar Social*, 150, pp. 13-44.
- DORMIDO ABRIL, Julia (2025). «Una revisión del teletrabajo a través de la negociación colectiva y la jurisprudencia». *Lan Harremanak*, 53, 293-318. <https://doi.org/10.1387/lan-harremanak.27207>.
- GALA DURÁN, Carolina (2011). «La regulación del uso de las nuevas tecnologías en las empresas: situación actual y posibles recomendaciones». En Ana Isabel HERRÁN ORTIZ, Aitziber EMALDI CIRIÓN y Marta ENCISO SANTOCILDES (coord.as), *Derecho y nuevas tecnologías* (pp. 153-158). Universidad de Deusto.
- GARCÍA BERRO, Florián (2019). «La problemática fiscal de los gastos de viaje del profesorado universitario», *Quincena Fiscal*, 19/2019, pp. 19-50. BIB 2019\9138.
- GODINO REYES, Martín (coord.) (2020). *La nueva regulación del trabajo a distancia y el teletrabajo*. Sagardoy-Francis Lefebvre.
- GÓMEZ ABELLEIRA, Francisco Javier (2020). *La nueva regulación del trabajo a distancia*. Tirant lo Blanch.
- GONZÁLEZ VIDALES, Cristina (2025). «Cap. IX. Dotación y mantenimiento de medios, equipos y herramientas y términos de uso en la negociación colectiva», pp. 553-572, en *Digitalización y teletrabajo en la negociación colectiva*. Dir. Henar ÁLVAREZ CUESTA. Colección informes y estudios. Serie Relaciones Laborales, núm. 142.
- GONZÁLEZ VIDALES, Cristina (2025). «Dotación y mantenimiento de medios, equipos y herramientas y términos de uso en la negociación colectiva». En Henar ÁLVAREZ CUESTA y Susana RODRÍGUEZ ESCANCIANO (coord.^{as}), *Digitalización y teletrabajo en la negociación colectiva* (pp. 149-156). Ministerio de Trabajo y Economía Social.
- GOROSPE OVIEDO, Juan Ignacio (2022). «Medidas fiscales para un modelo de transporte sostenible: impuesto de circulación, transporte colaborativo y teletrabajo». *Documentos-Instituto de Estudios Fiscales*, 8, 274-287.
- HERAS GARCÍA, Aránzazu de las (2021). *Trabajo a distancia y teletrabajo. Análisis crítico de normas y prácticas convencionales*. CEF.

- LUJÁN ALCARAZ, José (2001). «Uso y control en la empresa de los medios informáticos de comunicación». *Aranzadi Social*, 5, pp. 55-64.
- MIRÓ MORROS, Daniel (2013). «El uso del correo electrónico en la empresa: protocolos internos». *Actualidad Jurídica Aranzadi*, 874, 7.
- MORIES JIMÉNEZ, María Teresa (2021). «Régimen fiscal de las compensaciones retributivas derivadas del teletrabajo: cuestiones sin resolver y propuestas de regulación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas». *Quincena Fiscal*, 8, Sección Estudios, BIB\2021\1937.
- OBSERVATORIO DEL TRABAJO A DISTANCIA (2021). *Los medios y costes del teletrabajo: aproximación a la negociación colectiva*. https://www.futureforwork.com/assets/uploads/2021/01/OTaD-Medios-y-costes-del-teletrabajo_-aproximacion-a-la-negociacion-colectiva.pdf
- PÉREZ DEL PRADO, Daniel (2022). «Teletrabajo y negociación colectiva: retribución y asunción de costes por la empresa». En *Teletrabajo y negociación colectiva. XXXIII Jornada de Estudio sobre Negociación Colectiva* (pp. 115-152). Ministerio de Trabajo y Economía Social.
- ROVIRA FERRER, Irene (2023). *La fiscalidad del trabajo a distancia*. Aranzadi, BIB\2023\2163.
- SALA FRANCO, Tomás; TODOLÍ SIGNES, Adrián y MARTÍN-POZUELO LÓPEZ, Ángela (2020). *El teletrabajo*. Tirant lo Blanch.
- SANGUINETI RAYMOND, Wilfredo (2021). «Teletrabajo y tecnologías digitales en la nueva Ley de Trabajo a Distancia». En Jesús BAZ RODRÍGUEZ (dir.), *Los nuevos derechos digitales laborales de las personas trabajadoras en España. Vigilancia tecnificada, teletrabajo, inteligencia artificial, Big Data* (pp. 227-266). Wolters Kluwer.
- SEDEÑO LÓPEZ, José Francisco (2022). *Instrumentos financieros y tributarios frente a la despoblación: retos y oportunidades en el contexto del teletrabajo*, Atelier.

EL ACUERDO DE ACTIVIDAD: CONTENIDO Y SANCIONES POR SU INCUMPLIMIENTO

The activity agreement: Content and sanctions for non-compliance

RAFAEL GARCÍA VERA*

Universidad de Málaga, España

RESUMEN

La Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo, establece unos servicios garantizados a las personas demandantes de servicios de empleo. Poder ofrecerlos en tiempo y forma consideramos que solo es posible mediante más recursos personales y partidas presupuestarias destinadas a ellos, modernizando de esta manera nuestros Servicios Públicos de Empleo. Cuando se concretan de forma conveniente, en el tiempo, y se derivan obligaciones tanto para los servicios de empleo como para las personas demandantes y solicitantes de prestaciones, se produce el acuerdo de actividad. El objetivo del artículo es estudiar el acuerdo de actividad en cuanto a la importancia que le da la Ley de Empleo, centrada en las personas y el apoyo activo, teniendo como referente el Pilar Europeo de Derechos Sociales. La institucionalización del acuerdo de actividad es lógica y acertada, pero debe de ser con el acompañamiento y tutorización desde los SPEs.

Palabras clave: acuerdo de actividad, empleabilidad, formación, oferta adecuada de empleo, catálogo de servicios, Servicios Públicos de Empleo.

ABSTRACT

Employment Law 3/2023, of February 28, establishes guaranteed services for those seeking employment services. We believe that providing these services in a timely manner is only possible through more personal resources and budget allocations, thereby modernizing our Public Employment Services. When these services are appropriately implemented and in a timely manner, and obligations arise for both employment services and those seeking and applying for benefits, the activity agreement is established. The objective of this article is to examine the activity agreement in terms of the importance given to it by Employment Law, which focuses on people and active support, using the European Pillar of Social Rights as a reference. The institutionalization of the activity agreement is logical and appropriate, but it must be supported and mentored by the public employment services.

Keywords: activity agreement, employability, training, adequate job offer, service catalog, public employment services.

LABURPENA

Enpleguari buruzko otsailaren 28ko 3/2023 Legeak enplegu-zerbitzuen eskatzaileei bermatutako zerbitzuak ezartzen ditu. Garai eta behar bezala eskaini ahal izateko, baliabide pertsonal gehiago eta horietara bideratutako aurrekontu-partida gehiago behar dira, gure Enplegu Zerbitzu Publikoak modernizatzeko. Denboran zehar behar bezala zehazten direnean eta enplegu-zerbitzuentzako zein prestazioen eskatzaile eta eskatzaileentzako betebeharrak eratortzen direnean, jarduera-akordioa egiten da. Artikuluaren helburua jarduera-akordioa aztertzea da, Enpleguari buruzko Legeak ematen dion garrantziari dagokionez, pertsonak eta laguntza aktiboa ardatz hartuta, Gizarte Eskubideen Europako Zutabea erreferentzia gisa hartuta. Jarduera-akordioaren instituzionalizazioa logikoa eta egokia da, baina EZPen laguntzarekin eta tutoretzarekin egin behar da.

Hitz gakoak: jarduera-akordioa, enplegarritasuna, prestakuntza, enplegu-eskaintza egokia, zerbitzuen katalogoa, enplegu-zerbitzu publikoak.

* **Correspondencia a:** Rafael García Vera – rafaelgarciavera12@gmail.com – <https://orcid.org/0009-0009-6751-8385>

Cómo citar: García Vera, Rafael (2025). «El acuerdo de actividad: contenido y sanciones por su incumplimiento»; *Lan Harremanak*, 54, 258-278. (<https://doi.org/10.1387/lan-harremanak.27480>).

Recibido: 8 mayo, 2025; aceptado: 17 noviembre, 2025.

ISSN 1575-7048 — eISSN 2444-5819 / © UPV/EHU Press



Esta obra está bajo una licencia
Creative Commons Atribución 4.0 Internacional

1. Introducción

La Ley 45/2002, de 12 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma del sistema de protección por desempleo y de mejora de la ocupabilidad (BOE, 2002), supuso un cambio sustancial en materia de desempleo, incorporando la obligación del denominado compromiso de actividad, fruto de la nueva orientación a nivel europeo sobre la protección por desempleo. En el modelo social clásico del Estado del Bienestar, las políticas pasivas de protección social eran las que imperaban sin que la persona desempleada tuviera que llevar a cabo algún tipo de activación, no obstante, esta situación va a cambiarse a partir de entonces, donde van a confluir políticas pasivas y activas (Mella Méndez, 2005:10). Lo que interesa es que la persona desempleada pueda reinsertarse en el mercado laboral y con ello en la sociedad, evitando la exclusión social y la marginación laboral (Monereo Pérez, 2003:15). El Título I de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo (BOE, 2023), trata de la política de empleo, y siendo su capítulo I el que regula el objeto y finalidad de la ley y también, la definición de aquella. Hay un acercamiento y vinculación más amplio con la política de empleo de la Unión Europea (en adelante, UE). Así mismo incluye conceptos básicos que no estaban recogidos en la norma de 2015 y trata extensamente cuáles son los objetivos de la política de empleo, haciendo hincapié tanto en las medidas preventivas mediante políticas activas de empleo (en adelante, PAE) eficaces, como reactivas de protección frente al desempleo (Rojo Torrecilla, 2024).

La Ley 3/2023 de Empleo modifica el art. 300 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, que regulaba el compromiso de actividad, definido entonces como

el que adquiera el solicitante o beneficiario de las prestaciones de buscar activamente empleo, aceptar una colocación adecuada y participar en acciones específicas de motivación, información, orientación, formación, reconversión o inserción profesional para incrementar su ocupabilidad, así como de cumplir las restantes obligaciones previstas en el artículo anterior.

Por lo que el compromiso de actividad, queda como

acuerdo documentado mediante el que se establecen derechos y obligaciones entre la persona demandante de los Servicios Públicos de Empleo (en adelante, SPEs) y el correspondiente Servicio Público de Empleo para incrementar la empleabilidad de aquella, atendiendo, en su caso, a las necesidades de los colectivos prioritarios.

La Disposición transitoria única. «*Transformación del Compromiso de Actividad en Acuerdo de Actividad*», indica que: «los compromisos de actividad suscritos con anterioridad... se transformarán en los acuerdos de actividad regulados en el presente real decreto».

El acuerdo de actividad lleva consigo

el compromiso de proporcionar los servicios o programas incluidos en el itinerario o plan personalizado de actuación, que, de acuerdo al perfil de cada persona, se haya definido para mejorar su empleabilidad y facilitar su acceso al mercado de trabajo; además podrá incluir ayuda a la búsqueda de empleo y asistencia en el empleo, asesoramiento y orientación, acciones de formación o asesoramiento para el autoempleo y emprendimiento. (BOE, 2024)

La Ley de Empleo incorpora unos servicios garantizados a las personas demandantes de empleo como el servicio de orientación, la elaboración de un perfil individualizado y de un itinerario o plan personalizado conforme a su perfil, estableciendo la suscripción de un acuerdo de actividad, para poder lograr el acceso a un empleo decente y de calidad, así como la mejora de la empleabilidad de estas personas (Arenas Viruez, 2023). Para poder ofrecer estos servicios en tiempo y forma consideramos que solo es posible mediante la ampliación y especialización de un número considerable de personas orientadoras y tutoras, que se dediquen exclusivamente a esta enorme tarea que tienen por delante de conseguir una oferta de empleo adecuada, y/o mejorar la empleabilidad de las personas demandantes de empleo. Solo así se podrán cumplir los plazos establecidos por la propia Ley de Empleo con más recursos personales y partidas presupuestarias destinadas a ello, modernizando de esta manera nuestros SPEs lograremos que las personas desempleadas busquen activamente empleo y lleven a cabo actividades y formación suficientes para mejorar su empleabilidad y un compromiso de actividad efectivo.

El Capítulo II del Título III de la Ley de Empleo se refiere a la empleabilidad, como derecho y deber de las personas demandantes de empleo, por lo que deberá dotarse de los medios necesarios a quienes gestionan las PAE para que esto sea posible, junto con la obligación de suscribir el acuerdo de actividad por estas personas, para mejorar su presencia e incorporación al mercado de trabajo en empleos que sean estables y de calidad, y para que las personas en desempleo no se vean abocadas a la toma de decisiones que puedan suponer pérdida de derechos tales, como empleo informal, y/o empleo irregular o *que vayan en detrimento de su profesionalidad y de su capacidad de mejorar en el mercado de trabajo*. Para ello, el Sistema Nacional de Empleo tiene que prepararse ya sea, directamente o mediante la colaboración público-privada, y establecer un catálogo de instrumentos lo suficientemente eficaces para mejorar la empleabilidad y útiles para las personas usuarias de los servicios de empleo (Rojo Torrecilla, 2024).

2. El acuerdo de actividad

El art. 41 de la Constitución Española (en adelante, CE), indica el mantenimiento de un régimen público de Seguridad Social, por lo que es notorio por

tanto, que de todas las prestaciones, la CE la única que menciona expresamente es la referente a las situaciones por desempleo (Cruz Villalón, 2002:358). La entrada en nuestro ordenamiento jurídico del compromiso de actividad se produce a través del Real Decreto 236/2000, de 18 de febrero, por el que se establece un programa para el año 2000, de inserción laboral para los trabajadores desempleados de larga duración, en situación de necesidad, mayores de 45 años (BOE, 2000), por el que se regula el primer programa de Renta Activa de Inserción (Mercader Uguina, 2003:394). En el Preámbulo de la Ley 45/2002 para la reforma del sistema de protección por desempleo y de mejora de la ocupabilidad, se expone la reforma de prestaciones siendo uno de sus objetivos el de

facilitar oportunidades de empleo para todas las personas que quieran incorporarse al mercado de trabajo, desde el inicio de la prestación existirá un compromiso de actividad, por el que la persona desempleada tendrá derecho a que los SPEs determinen el mejor itinerario de inserción, de acuerdo con sus capacidades profesionales y aptitudes para el trabajo.

Objetivo que consideramos bastante acertado en la medida que se favorece, se ayuda y se le proporciona un itinerario acorde a sus necesidades y carencias formativas, ya que lo deseable es que las personas desempleadas vuelvan lo más pronto posible al mercado laboral. Siendo este el propósito principal de cualquier servicio público de empleo.

Con la reforma de 2002 además de obligar a la inscripción en la oficina de empleo correspondiente de manera expresa, derivada de la solicitud de la prestación, se exige de la persona perceptora suscribir un compromiso de actividad, que se liga a la propia definición de la situación legal de desempleo. Y al solicitar la prestación aparece como condición necesaria para su reconocimiento el cumplimiento de las obligaciones derivadas de este compromiso, que se constituye como condicionante de su conservación (López Gandía, 2003:39).

Se utilizan medidas en esta reforma para controlar y sancionar el posible fraude en la percepción de prestaciones por desempleo aparentemente bastante graves, cuando en realidad no fue más allá de un 7%, suponiendo una presunta ociosidad de las personas beneficiarias y que estábamos ante una realidad conocida como «cultura del subsidio», cuando verdaderamente no era así. Lo ocurrido es que cuando se produjo la pérdida de la prestación fue en la mayoría de las ocasiones por causas de incompatibilidad o dejar de reunir los requisitos, y no por motivos disciplinarios (López Gandía, 2003:40).

Para que la activación de la prestación sea eficaz no se puede hacer solamente responsable a una de las partes de la búsqueda de empleo. Hace falta reformar y modernizar los SPEs para incrementar su eficiencia. No por establecer un compromiso de actividad de manera formal para la persona desempleada se crea la conciencia de actividad en la persona beneficiaria (López Gandía, 2003:41).

Por su parte el Real Decreto legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social (BOE, 2015), en su art. 266 referente a los requisitos para tener derecho a las prestaciones en su apartado c) indica que *deberá encontrarse en situación legal de desempleo, acreditar disponibilidad para buscar activamente empleo y para aceptar colocación adecuada mediante la suscripción del acuerdo de actividad*. Además, conforme al art. 267. 2 apartado c) no se considera en situación legal de desempleo «*quienes no acrediten su disponibilidad para buscar activamente empleo y para aceptar colocación adecuada, a través del acuerdo de actividad*». También, dentro de las obligaciones de las personas trabajadoras y de las personas solicitantes y beneficiarias de prestaciones, se encuentran según el art. 299.1.c) las de *inscribirse como demandante de empleo, mantener la inscripción. Suscribir y cumplir con las exigencias del acuerdo de actividad en los términos a que se refiere el art. 3 de la Ley de Empleo* que en su apartado f) define entre otros conceptos básicos, el acuerdo de actividad que se entiende como aquel

acuerdo documentado mediante el que se establecen derechos y obligaciones entre la persona demandante de los SPEs y el correspondiente Servicio Público de Empleo para incrementar la empleabilidad de aquella, atendiendo en su caso, a las necesidades de los colectivos prioritarios.

El Real Decreto 438/2024, de 30 de abril, por el que se desarrolla la Cartera Común de Servicios del SNE (BOE, 2024) art. 47, *indica la obligación de suscripción del acuerdo de actividad por personas solicitantes o perceptoras de prestaciones, y conservar la condición de demandantes de servicios de empleo y suscribir y cumplir el acuerdo de actividad*.

En España se ha discutido sobre la naturaleza del denominado «compromiso», «contrato», «acuerdo» o «convenio de inserción» (Monero Pérez, y Molina Navarrete, 1999:315-374). Sobre dicha naturaleza se parte de que el acuerdo de actividad se ha conformado como un presupuesto o requisito condicionante del nacimiento y mantenimiento del derecho a la prestación por desempleo, por lo que hay que aclarar si el acuerdo de actividad tiene o no verdadera naturaleza contractual, puesto que se menciona muchas veces a ésta y al fenómeno de la progresiva «contractualización» de las prestaciones por desempleo. Se le ha llamado de diversas formas (compromiso, contrato, convenio, acuerdo, pacto) y el hecho de que en su firma y desarrollo actúen dos partes se puede pensar que, en cierta medida, estamos ante una especie de contrato de derechos y obligaciones para ambas partes (Mella Méndez, 2005:63).

Mercader Uguina, (2003:398) propone un nuevo enfoque que coloca al compromiso fuera de lo contractual, colocándolo en una esfera menos particular. Donde el compromiso de actividad en la manera que ha quedado constituido por la Ley 45/2002, *no deja de ser una cláusula accesoria de tipo modal con-*

forme a la ley que acompaña a una resolución administrativa de derecho como es en este caso, aquella que concede la prestación por desempleo.

El art. 265.2 de la LGSS sobre la acción protectora de la prestación por desempleo nos indica que la misma *comprenderá acciones específicas de formación, perfeccionamiento, orientación, reconversión e inserción profesional en favor de los trabajadores desempleados y aquellas otras que tengan por objeto el fomento del empleo* (Valdés Dal-Re, 2002:34-35) manifestaba entonces que se trataba de «una mera deuda del desempleado, que no puede ejercer como crédito frente al órgano gestor de la prestación». La Ley de Empleo con la incorporación de un catálogo de servicios garantizados a las personas demandantes de empleo, y la Cartera Común de Servicios del SNE, ponen de manifiesto que el acuerdo de actividad tiene que ser el *documento en torno al que se asienta el elemento inspirador de la reforma, centrado en las personas y tomando como referencia el derecho al apoyo activo al empleo previsto en el Pilar Europeo de Derechos Sociales*. Por ello, solo en la medida que en condiciones de igualdad de exigencias y obligaciones y que la Administración no pueda utilizar sus potestades públicas exorbitantes frente al ciudadano/a será de naturaleza contractual el acuerdo de actividad. Por lo que nuestra posición al respecto sobre la naturaleza del acuerdo de actividad, pasa por la posibilidad real que tengan las personas desempleadas de exigir íntegramente los acuerdos y obligaciones adquiridas por los SPEs.

Una vez que las personas demandantes de empleo deciden acudir a los SPEs lo lógico debe ser establecer una relación bilateral con los mismos, produciéndose una vinculación entre los proveedores de servicios y sus usuarios/as donde cada parte acepta obligaciones respectivas. Siendo la Ley 56/2003, de 16 de diciembre, de Empleo (BOE, 2003) donde se puso en práctica el mecanismo para esta bilateralidad de obligaciones en nuestro país, y su art. 27, referente a la inscripción como demandante de empleo y suscripción del compromiso de actividad de la persona beneficiaria de prestaciones y subsidios por desempleo, donde se refleja esta situación, teniendo que cumplir con las exigencias de dicho compromiso, quedando recogidas en el documento de actualización y renovación de la demanda de empleo (Rodríguez-Piñero Royo, 2024:19-20).

Las obligaciones de los poderes públicos van de la mano de las que adquieren las personas demandantes de empleo, por una parte, y las personas, empresas, y demás entidades colaboradoras por otra. Con respecto a las primeras, tienen el deber de colaborar activamente con los SPEs y mantener una actitud activa para mejorar su empleabilidad. Para las segundas, es relevante señalar la obligación de *comunicar los puestos vacantes con los que cuentan*, remitiendo la concreción de tal obligación al desarrollo parlamentario (Rojo Torrecilla, 2024).

Para *facilitar el acceso a un empleo decente y de calidad y la mejora de la empleabilidad*, la Ley de Empleo en su art. 56 establece un catálogo de servicios ga-

rantizados a personas demandantes de servicios de empleo. Entre estos servicios garantizados por la Ley 3/2023, de Empleo se encuentran:

1. Elaboración de un perfil individualizado de persona usuaria.
2. Tutorización individual, asesoramiento continuado, atención personalizada, presencial y no presencial.
3. Un itinerario o plan personalizado adecuado a su perfil que exigirá la formalización de un acuerdo de actividad suscrito, entre el servicio público de empleo y la persona usuaria.
4. Formación en el trabajo.
5. Asesoramiento para el autoempleo y el emprendimiento.
6. Intermediación laboral eficiente.
7. Un canal presencial o digital alternativo de recepción de los servicios para recibir una orientación y atención presencial o no presencial.
8. Acceso a trabajos en cualquier territorio del Estado en iguales condiciones.
9. Búsqueda de la protección social precisa que permitan el mantenimiento de un nivel de vida digno durante el proceso de búsqueda de ocupación.
10. Expediente laboral personalizado único.

Con respecto a estos servicios garantizados el preámbulo de la Ley de Empleo pone de manifiesto que *han de concretarse de forma suficiente, incluso en el tiempo, para derivar correlativas obligaciones a los SPEs, que se materializan en el acuerdo de actividad.*

También, las personas demandantes de servicios de empleo están sujetas conforme al art. 58 de la Ley de Empleo a los siguientes compromisos u obligaciones:

1. Colaborar activamente con los SPEs en la elaboración del perfil individualizado de usuario/a, seguir las recomendaciones para la mejora de su empleabilidad y el diseño de un itinerario personalizado formativo o de búsqueda activa de empleo o emprendimiento adecuado.
2. Aceptar ofertas de empleo adecuadas siendo estas, la colocación en la profesión demandada, de acuerdo con su formación, características profesionales, experiencia previa o intereses laborales y también, aquella que se corresponda con su profesión habitual o cualquier otra que se ajuste a sus aptitudes físicas y formativas, en el caso de personas desempleadas.

Además, el art. 3.h) de la Ley de Empleo dispone que *la búsqueda activa de empleo quedará acreditada con la suscripción de un acuerdo de actividad con el ser-*