

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA ESTADO MÉRIDA

**ANALISIS DE LOS BENEFICIOS CONTEMPLADOS EN LA LOTTT, NIC
19, SECCIÓN 28 DE LAS NIIF PARA LAS PYMES Y EL BA VEN-NIF N° 9,
RELACIONADOS CON LA TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL**

AUTOR: Daniela Marley Ramírez Chourio

TUTOR: Dra. Rosa Aura Casal

Mérida, Diciembre de 2014

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA ESTADO MÉRIDA

**ANÁLISIS DE LOS BENEFICIOS CONTEMPLADOS EN LA LOTTT, NIC
19, SECCIÓN 28 DE LA NIIF PARA LAS PYMES Y EL BA VEN-NIF N° 9,
RELACIONADOS CON LA TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL**
Trabajo de Grado para Optar al Grado de Magister en Ciencias Contables

AUTOR: Daniela Marley Ramírez Chourio

TUTOR: Dra. Rosa Aura Casal

Mérida, Diciembre de 2014



ACTA

En la ciudad de Mérida, a los cuatro día del mes de diciembre de 2014, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Profesores Rosa Aura Casal, Laura Obando y Heiberg Castellanos en su condición de miembros del Jurado designado por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables, en reunión celebrada el 19 de noviembre de 2014, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Maestría en Ciencias Contables, para conocer del Trabajo de Grado presentado por la estudiante de Postgrado **DANIELA MARLEY RAMIREZ CHOURIO** titular de la **C. I. V- 15.922.348** como credencial de mérito para optar al grado de **MAGÍSTER SCIENTIAE EN CIENCIAS CONTABLES**.

Reunido el Jurado y presente la aspirante, ésta procedió a defender su Trabajo de Grado, titulado: **“ANÁLISIS DE LOS BENEFICIOS CONTEMPLADOS EN LA LOTT, NIC 19, SECCION 28 DE LAS NIIF PARA LAS PYMES Y EL BA VEN –NIF N° 9, RELACIONADOS CON LA TERMINACION DE LA RELACION LABORAL”**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado.

Concluida la defensa del Trabajo de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el grado de **MAGÍSTER SCIENTIAE EN CIENCIAS CONTABLES**.

Así lo declaran y firman.

Prof. Rosa Aura Casal
Tutora- Coordinadora



Prof. Laura Obando
Miembro del Jurado

Prof. Heiberg Castellanos
Miembro del Jurado

yelizeth-



Coordinación de Postgrado en Ciencias Contables

Núcleo Liria. Edificio F. Planta baja. Mérida 5101 República Bolivariana de Venezuela.
F A C E S Telefax: (0274) 2401165 / 2401166. E-mail: pcc@ula.ve / contaduría@cantv.net. URL: http://pcc.faces.ula.ve

DEDICATORIA

A Jesús y Efraín, quienes me impulsaron para hacer este postgrado y hoy desde el cielo sé que están orgullosos porque lo logre.

A Camila y Sofia, mi mayor inspiración.

AGRADECIMIENTO

A Dios, por ser mi guía en cada etapa de mi vida.

A Carmelo, mi apoyo y ayuda incondicional.

A mi mama, mi ejemplo a seguir.

A la Doctora Rosa Aura Casal, mi tutora, mil gracias, por aceptar asesorarme en esta etapa, impartirme sus conocimientos, prestarme su ayuda, su apoyo, ser mi guía, en todo instante.

A mis hermanos, siempre están presentes ayudándome en todo momento.

Al Postgrado en Ciencias Contables, a la Profesora Norka Vilorio y a Yelizeth Zambrano, gracias por abrirme las puertas de esta casa y por su colaboración.

INDICE GENERAL

	Pp.
LISTA DE CUADROS	viii
LISTA DE GRÁFICOS	ix
RESUMEN	x
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I	3
EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	
Situación problemática	3
Objetivos de la investigación	6
Objetivo general	6
Objetivos específicos	6
Justificación	7
Delimitación y alcance:	8
Delimitación	8
Alcance	9
CAPITULO II	10
MARCO TEORICO	
Antecedentes	10
Bases teóricas	11
La relación laboral en Venezuela	11
La prestación de antigüedad como beneficio laboral	13
La prestación de antigüedad en la Ley Orgánica del Trabajo de las Trabajadoras y los Trabajadores	17
Beneficios a empleados	18
Beneficios a empleados contemplados en la Sección 28 de las NIIF para las PYMES	19
Beneficios a los empleados a corto plazo	20
Beneficios post-empleo	21
Planes de aportaciones definidas	22
Planes de beneficios definidos	23
Otros beneficios a largo plazo	26
Beneficios por terminación	27
Beneficios a empleados contemplados en la NIC 19	28
Beneficios a los empleados a corto plazo	29
Beneficios post-empleo	31
Planes de aportaciones definidas	31
Planes de beneficios definidos	32
Otros beneficios a los empleados a largo plazo	41
Beneficios por terminación	43
Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9)	45
Tratamiento contable del régimen de las prestaciones sociales y la indemnización por terminación de la relación de trabajo	
Bases Legales	48
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)	48
Ley Orgánica del Trabajo de las Trabajadoras y Trabajadores (2012)	49
Sistema de Variables	61
CAPITULO III	64

MARCO METODOLÓGICO	
Naturaleza de la investigación	64
Tipo de investigación	65
Nivel de investigación	66
Informantes claves	66
Técnicas e instrumentos para la recolección de información	66
Técnicas de recolección de información	67
Instrumentos de recolección de información	68
Objeto de estudio	69
Credibilidad y replicabilidad de los instrumentos	70
Credibilidad	70
Replicabilidad	71
Técnica de análisis e interpretación de los datos	71
CAPITULO IV	73
ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	
Análisis de los resultados	73
CAPITULO V	80
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	80
Recomendaciones	83
REFERENCIAS	84
ANEXOS	86
A Registro de observación documental	86
B Instrumento dirigido a los profesores de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes del estado Mérida	88
C Validación de instrumento	94

LISTA DE CUADROS

CUADRO		Pp.
1	Remuneraciones a corto plazo a los empleados	30
2	Importes de la obligación por prestaciones definidas	34
3	Importe de gasto o ingreso (cuenta de resultados)	34
4	Otras remuneraciones a largo plazo a los empleados	43
5	Indemnizaciones por cese	44
6	Cuadro de variables	62
7	Técnicas de recolección de datos	68
8	Logro de objetivos	74
9	En atención a la obligatoriedad que tiene la entidad de calcular trimestral y anualmente el importe de garantía, ¿Usted considera que las prestaciones sociales son un hecho cierto o inciertos para la entidad? Explique su respuesta.	75
10	La LOTTT en el artículo 142 literal c), establece que el cálculo retroactivo se debe hacer al finalizar la relación laboral, ¿Usted considera que se debe hacer así o se debe el gasto reconocer en el periodo que se informa, así no se haya ocasionado el pago o abono en cuenta?	76
11	¿El diferencial establecido en el artículo 142 literal d), cumple la condición para ser clasificado como un beneficio definido?	77
12	¿Las prestaciones sociales deben ser tipificadas como beneficios a corto plazo, beneficios post-empleo, beneficios por terminación u otros beneficios a largo plazo?	78

LISTA DE GRAFICOS

GRÁFICO		Pp.
1	Diseño de la investigación	72

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA ESTADO MÉRIDA

ANÁLISIS DE LOS BENEFICIOS CONTEMPLADOS EN LA LOTTT, NIC 19, SECCIÓN 28 DE LA NIIF PARA LAS PYMES Y EL BA VEN-NIF N° 9, RELACIONADOS CON LA TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL.

Autor: Daniela Marley Ramírez Chourio

Tutor: Dra. Rosa Aura Casal de Altuve

Octubre 2014

RESUMEN

El presente estudio tuvo como objetivo fundamental analizar los beneficios contemplados en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral. La metodología desarrollada correspondió al paradigma cualitativo apoyada en el diseño de campo y de tipo documental. Los informantes claves seleccionados por la investigadora fueron ocho, se les aplicó una guía de entrevista contentiva de cuatro (4) ítems, la credibilidad se determinó a través de juicios de expertos y la replicabilidad a través de la triangulación. Una vez realizado el estudio se analizaron los datos en función del cruce de información, proporcionado por la triangulación de los datos, que demostraron la credibilidad de los instrumentos y la fiabilidad de la investigación. Como conclusión se obtuvo que las prestaciones sociales son un hecho cierto para entidad, en cuanto a la obligatoriedad que tiene de calcular trimestral y anualmente el importe de garantía, el cálculo retroactivo que establece la LOTTT en la el artículo 142 literal c) se debe reconocer en el periodo que se informa, el diferencial establecido en el artículo 142 literal d) no cumple la condición para ser clasificado como un beneficio definido, debe ser clasificado como beneficio por terminación y las prestaciones sociales al igual deben ser tipificadas como beneficios por terminación.

Descriptores: Prestaciones sociales, LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES, el BA VEN-NIF N° 9.

INTRODUCCIÓN

Una de las mayores innovaciones de la nueva Ley Orgánica de los Trabajadores y Trabajadoras (2012), en relación con la terminación de la relación laboral, es el establecimiento del carácter retroactivo de las prestaciones sociales, en ejecución del mandato contenido en la disposición transitoria cuarta, numeral 3 que ordena, mediante la reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, un nuevo régimen para el derecho a prestaciones sociales consagrado en el artículo 92 de esta Constitución, el cual integrara el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio y calculado de conformidad con el último salario devengado. Y adicionalmente dispone el pago doble en caso de terminación de la relación laboral por causas ajenas a la voluntad del trabajador.

En el mismo orden de ideas los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela, indican que el reconocimiento, medición y revelaciones de los beneficios a los empleados deben estar regulado por la Norma Internacional de Contabilidad NIC-19 y/o Sección 28 de las PYMES: Retribución o beneficios a los trabajadores.

En este mismo sentido, la Federación del Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, emite en junio de 2012 una aclaratoria sobre el tratamiento de las prestaciones sociales. Posteriormente lo deroga y emite el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9, el cual fue sometido a consulta pública antes de su aprobación.

De allí que la finalidad de esta investigación se centra en analizar los beneficios contemplados en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral.

Para una mejor comprensión de la investigación, se realizó bajo el paradigma cualitativo apoyada en el diseño de campo y de tipo documental. Los informantes claves seleccionados por la investigadora fueron ocho, se les aplicó una guía de

entrevista contentiva de cuatro (4) ítems, la credibilidad se determinó a través de juicios de expertos y la replicabilidad a través de la triangulación. Una vez realizado el estudio se analizaron los datos en función del cruce de información, proporcionado por la triangulación de los datos, que demostraron la credibilidad de los instrumentos y la fiabilidad de la investigación. Todo eso, estructurado en cinco capítulos de la siguiente manera:

En el Capítulo I, describe la situación problemática, objetivo general y específicos, justificación, delimitación y alcance de la investigación.

En el Capítulo II, se desarrolla el marco teórico, trata de los antecedentes de la investigación que se analizan por tener relevancia con la investigación, las bases teóricas y legales conformadas por documentación que dan importancia y sustentan la investigación y por último el sistema de operacionalización de variables.

Seguidamente, se presenta el Capítulo III, aquí se evidencia el proceso sistemático de la investigación, se relaciona con el marco metodológico, el cual comprende la naturaleza, tipo y nivel de investigación, informantes claves, técnicas e instrumentos para la recolección de información, credibilidad y replicabilidad de los instrumentos y técnica de análisis e interpretación de los datos.

Por otra parte en el Capítulo IV, se presenta el análisis e interpretación de los resultados obtenidos al aplicar el instrumento, el cual se expone con sus respectivos análisis.

En el Capítulo V, se exponen las conclusiones y recomendación. Finalmente se presentan las referencias y los anexos que se han requerido para el desarrollo de la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Situación problemática

A lo largo de su evolución el hombre ha ido creando infinidad de normas y principios en pro de armonizar la convivencia con su entorno; bien sea en relación con sus semejantes, la naturaleza o cualquier otro factor que influya en su existencia; pero esas normas y principios por lo general van cambiando en la medida en que el empirismo da señales de deficiencias o inequidad en su aplicación. Es así, como el ser humano, por ensayo y error, busca mejorar lo ya propuesto, hasta alcanzar un punto tal, en el que siente que logró niveles de satisfacciones colectivas, que en muchos casos dan origen a las disciplinas que rigen el mundo.

La economía, la política, la sociología, y la medicina, son un claro ejemplo de ese redescubrir de las disciplinas sobre la base de las experiencias, que las acercan cada vez más a la solución de problemas vinculados a la realidad existencial del ser humano.

La contabilidad, no escapa de ese modelo de evolución, más aun, cuando de acuerdo con Monagas (2005), “nace como producto de todos los actos que mueven a los hombres, los de intercambiar, comunicar y relacionarse, para cubrir las necesidades que le hagan más llevadera la vida en sociedad” (p. 5). Por lo cual, es conveniente reflexionar respecto a la importancia de que esta disciplina, esté basada en normas claras, y acordes a las realidades empresariales, que promuevan la equidad entre las partes que interactúan entre sí; haciéndose imprescindible direccionarla hacia un nivel de desarrollo más profundo, y conducente a la preparación y revelación de una información que muestre la verdadera situación económico – financiera de una

entidad, sin que ello implique, el tener que incurrir en costos adicionales de alto impacto sobre el nivel de rendimiento económico esperado.

En tal sentido, muchos Organismos Internacionales de Contabilidad; como el Accounting Principles Board – APB (Consejo de Principios de Contabilidad), el Financial Accounting Standard Board – FASB (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), el International Accounting Standard Committee – IASC (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad), ahora International Accounting Standard Board – IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad), entre otros (Deloitte Touche Tohmatsu, 2007); se han dedicado de manera sistemática a desarrollar normas y principios que regulen la información mostrada por las entidades, como resultado de sus operaciones financieras; ya que es ahí, donde se sustenta la toma de decisiones de los usuarios vinculados a la entidad. De esta forma el APB dio origen, en su Statement N° 4 (1970), a una serie de objetivos y principios fundamentales de medición, calificados por algunos autores como el núcleo de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), y los cuales de acuerdo con la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), en su Declaración de Principios de Contabilidad Número 0 (DPC 0, derogada), párrafo número 24 establece que: “son un cuerpo de doctrinas asociadas con la contabilidad, que sirven de explicación de las actividades corrientes o actuales y como guía en la selección de convencionalismos o procedimientos aplicados por los profesionales de la contaduría pública en el ejercicio de las actividades que les son propias”; conocidos hoy en día como hipótesis fundamentales y características cualitativas de los estados financieros, tal cual lo plantea el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), el cual es considerado el fundamento o marco regulador de la normativa contable adoptada actualmente por muchos países del mundo.

Las normas internacionales de contabilidad, surgen como producto de años de estudios y esfuerzos por parte de los organismos antes mencionados, iniciando con ello un largo trayecto hacia la contabilidad expresada en un lenguaje universal, y enfocada a propiciar actividades comerciales en un mundo globalizado, en el que a pesar de las diferencias de idiomas, cuando se hable de bienes, deudas e inversión,

todos los involucrados en una transacción sepan de que se trata y realicen sus planteamientos en torno a un mismo ámbito de ideas.

Cada una de estas normas, se emite con el propósito de regular partidas, transacciones y situaciones puntuales que se pueden generar dentro de una organización; sin embargo, es importante señalar que las mismas proponen flexibilidad en su aplicación, debido a que enfatizan en la revelación de la información y datos financieros más resaltantes; es decir, toda metodología contable empleada podría ser válida, siempre y cuando se revelen sólidos fundamentos que la sustenten.

En el mismo orden de ideas los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela, definen como beneficios a los empleados, toda retribución que una entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios, estando regulado su conocimiento, medición y revelaciones por la NIC 19 Beneficios a empleados, cuando se aplique VEN-NIF- GE y Sección 28 Beneficios a empleados de la NIIF para las PYMES, cuando se aplique los VEN-NIF PYME.

Cabe resaltar, que a pesar de que cada entidad, tiene la potestad de elegir dentro de los preceptos fijados, las políticas contables para el manejo de sus operaciones de acuerdo a sus prioridades y circunstancias particulares, es imprescindible una constante revisión de las normas, con la finalidad de verificar que se estén empleando correctamente y medir el impacto de su aplicación, en pro de una adecuada presentación de la información contable.

Por su parte, la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras (2012), es el instrumento legal que regula las relaciones laborales en el territorio de la República Bolivariana de Venezuela, la nueva ley presenta en su Capítulo III del Título III, el nuevo régimen de prestaciones que establece su pago en forma proporcional al tiempo de servicio, calculada dichas prestaciones, con base en el último salario devengado por el trabajador o trabajadora al finalizar la relación laboral y adicionalmente el artículo 92 de la LOTTT dispone el pago doble en caso de terminación de la relación laboral por causas ajenas a la voluntad del trabajador.

Al respecto, la Federación del Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, emite en junio de 2012 una aclaratoria sobre el tratamiento de las prestaciones sociales. Posteriormente lo deroga y emite el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9) sobre el Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la relación de trabajo, el cual fue sometido a consulta pública antes de su aprobación.

Por tal motivo, se pretende analizar los beneficios por terminación de la relación laboral introducidos por la LOTTT y su clasificación de acuerdo a la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, para lo cual, se hace necesario la formulación de las siguientes interrogantes: ¿Qué es un beneficio laboral?, ¿Cuáles son los beneficios de los empleados de acuerdo con la Sección 28 de la NIIF para las PYMES?, ¿Qué criterios están contenidos en la NIC 19, para el reconocimiento de los beneficios a empleados?, ¿Cuáles son los beneficios por terminación de la relación laboral establecidos en la LOTTT?, ¿Cuál es el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales según la nueva LOTTT?, ¿Cuáles son los criterios establecidos en el BA VEN-NIF N° 9 en relación con el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales?, ¿Cuáles son los cambios introducidos por la LOTTT, que modifican su clasificación de acuerdo con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral?

Todo lo anterior lleva a la formulación de los objetivos para dar respuestas a esas interrogantes.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Analizar los beneficios contemplados en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral.

Objetivos específicos

1. Definir beneficio laboral.
2. Describir los beneficios a los empleados de acuerdo con la Sección 28 de la NIIF para las PYMES.
3. Explicar los criterios establecidos en la NIC 19, para el reconocimiento de los beneficios a empleados.
4. Indicar los beneficios por terminación de la relación laboral establecidos en la LOTTT.
5. Distinguir el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales según la nueva LOTTT.
6. Presentar los criterios establecidos en el Boletín de Aplicación VEN-NIF N°9, acerca del tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales.
7. Comparar los cambios introducidos por la LOTTT, con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral.

Justificación

La Ley Orgánica del trabajo, de los trabajadores y trabajadoras (2012), en el Capítulo III del título III, regula el nuevo régimen de prestaciones sociales que establece su pago en forma proporcional al tiempo de servicio y, calculadas con base al último salario devengado por el trabajador al finalizar la relación laboral.

Cabe destacar que en el artículo 92 de la LOTTT, se establece el pago de una indemnización equivalente al monto que le corresponde al trabajador por prestaciones sociales en el caso que la relación laboral, termine por causas ajenas a la voluntad del trabajador.

Por otra parte, los Principios de Contabilidad de aceptación general en Venezuela (VEN-NIF), definen como beneficios a los empleados, toda retribución que una entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios, estando regulado su reconocimiento, medición y revelaciones por la NIC 19 Beneficios a los

empleados, cuando se apliquen VEN-NIF GE, y sección 28 beneficios a los empleados de la NIIF para las PYMES, cuando se apliquen los VEN-NIF PYME.

En el mismo orden de ideas la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela emite un Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9) sobre el Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la relación de trabajo.

Fundamentado en lo anteriormente expuesto se quiere contrastar los cambios introducidos por la LOTTT, con la NIC 19 y la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral.

Por otra parte, el estudio reviste de gran significado porque generará un análisis de los beneficios por terminación de la relación laboral introducidos por la LOTTT y su clasificación de acuerdo a la NIC 19, la sección 28 de las NIIF para la PYMES y el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9.

De igual forma los resultados de esta investigación permitirán al estudiante y egresado fortalecer sus conocimientos sobre la trascendencia de la LOTTT recalcando los factores que influyen en la aplicación efectiva de la misma.

Así mismo, el trabajo servirá de antecedente a otros tesis para que continúen profundizando en este tema novedoso y que pueda tener un alto impacto en nuestro país.

Finalmente se justifica por las experiencias significativas que aportan este tipo de investigación en el crecimiento profesional y personal.

Delimitación y alcance

Delimitación

La presente investigación se orientó al análisis de los beneficios por terminación de la relación laboral introducidos por la LOTTT y su clasificación de acuerdo a la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9. La misma se realizó en el Municipio Libertador del estado Mérida, en la Universidad de los Andes,

específicamente en la Facultad de Ciencias, Económicas y Sociales y el lapso de ejecución de la misma fue de tres (3) meses, específicamente, en los meses de agosto, septiembre y octubre.

Alcance

A través de la presente investigación, se pudo contrastar los cambios introducidos por la LOTTT, con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral.

Así mismo, se describieron los beneficios a los empleados de acuerdo con la Sección 28 de la NIIF para las PYMES, se explicaron los criterios establecidos en la NIC 19 para el reconocimiento de los beneficios a empleados, se determinaron y estudiaron los beneficios por terminación de la relación laboral y el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales respectivamente según la nueva LOTTT y se presentaron los criterios que establece el BA VEN-NIF N° 9 sobre el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes

Las investigaciones previas están referidas a los conocimientos que han venido obteniéndose a través de estudios rigurosos sistemáticos y organizados, en una temática particular. En este caso, fue realizada una revisión bibliográfica de la literatura orientada a la búsqueda de otros estudios similares referidos a los beneficios por terminación de la relación laboral, entre los cuales se destacan:

Torres (2007), realizó una investigación, intitulada “Las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) y las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) en materia tributaria”, cuya finalidad fue analizar comparativamente las DPC y NICs-IFRS, específicamente las que se refieren a los impuestos o a la materia tributaria: DPC N° 2, N° 3, N° 10 y NICs N° 12 y N° 29 y así determinar los efectos contables y tributarios, las ventajas y desventajas que traería esta adopción. La autora concluyó que no existiría ningún efecto contable tributario al adoptar las NICs en Venezuela.

Este estudio se vincula con la presente investigación, por cuantas ambos estudios, comparten la búsqueda de los efectos contables cuando se adoptan normas internacionales con las leyes y normas vigentes en Venezuela.

De igual forma Nava (2008), en su trabajo intitulado “La planificación operativa y las técnicas de presupuesto por programas y proyectos. Análisis Comparativo”, cuyo objetivo se centró en analizar comparativamente la planificación operativa a luz de las técnicas de presupuestos por programa y por proyectos. En el análisis se concluyó que el Ejecutivo Nacional realizó los cambios de técnicas con

una visión más política que técnica, además de destacar que la técnica de presupuesto por programa jamás fue ejecutada de manera plena, a pesar de la legislación y bases jurídicas.

El estudio de Nava, al igual que la presente investigación busca analizar acciones operativas del ejercicio contable enmarcado en la legislación venezolana y bases jurídicas.

En el mismo orden de ideas, Chacón (2002), realizó una investigación, intitulada “Análisis de las alternativas de administración de la prestación de antigüedad propuestas en la Ley Orgánica del Trabajo”, cuya finalidad fue analizar las alternativas de administración de la prestación de antigüedad propuestas en la Ley Orgánica del Trabajo, en cuanto a los efectos financieros derivados de su aplicación en la Corporación Droguería Los Andes C.A. (DROLANCA), Sede El Vigía. En el análisis se concluyó que según el efecto financiero en la empresa, la alternativa más beneficiosa era la de los depósitos en cuentas de fideicomisos en la banca comercial, ya que a largo plazo, se logrará aumentar el flujo de caja de la empresa y a corto plazo mejorar la liquidez, la capacidad de disminución de los activos circulantes y disminuir el apalancamiento financiero.

Este estudio se relaciona con la presente investigación, por cuanto ambas comparten la misma finalidad y los aspectos teóricos sirven como aportes para sustentar la investigación.

Bases teóricas

La relación laboral en Venezuela

El derecho laboral venezolano, según la Colección Jurídica Básica Lec (2006), nace a partir de la promulgación de la primera Ley del Trabajo del 23 de julio de 1928, y se consolida con la promulgación de la Ley del Trabajo del 16 de julio de 1936, que estableció un conjunto sustantivo de normas para regular los derechos y obligaciones derivados del hecho social del trabajo.

Esta Ley se mantuvo vigente por casi por cincuenta y cinco (55) años, durante los cuales fue objeto de sucesivas reformas parciales (en los años 1945, 1947, 1966, 1974, 1975 y 1983), modificándose en 1991, cuando le fue otorgado carácter orgánico, con la promulgación de la Ley Orgánica del Trabajo del 1° de mayo de 1991, en el cual se funden en una sola indemnización la antigüedad y el auxilio de cesantía; se amplían los derechos humanos de los trabajadores y se crean los jueces de estabilidad laboral; se extiende el concepto de salario y se unifica la jornada laboral a 44 horas para todos los trabajadores; se establece el pago de las horas extraordinarias y regímenes especiales para regular el trabajo en situaciones particulares.

Posteriormente se produjo la reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, la cual fue sancionada en fecha 19 de junio de 1997, la cual se centró principalmente en la seguridad social y en la modificación del régimen de prestación de antigüedad, cambiando la forma de cálculo y redefiniendo el salario base para la determinación de la misma.

En el año 1999, la Asamblea Nacional Constituyente dejó sin efecto la liquidación del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS), e incluyó en el artículo 92 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), el derecho de los trabajadores y trabajadoras “a prestaciones sociales que les recompensen la antigüedad en el servicio y los amparen en caso de cesantía”, complementada con una disposición transitoria que ordena la instauración de:

Un nuevo régimen para el derecho a prestaciones sociales reconocido en el artículo 92 de esta Constitución, el cual integrará el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio y calculado de conformidad con el último salario devengado, estableciendo un lapso para su prescripción de diez años (CRBV, disposición transitoria Cuarta, numeral 3).

Adicionalmente, la disposición transitoria supra mencionada ordena que la legislación laboral contemple normas que “regulen la jornada laboral y propendan a su disminución progresiva” (CRBV, disposición transitoria Cuarta, numeral 3).

En el mismo orden, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en 1999, en su artículo 3 establece el trabajo, al igual que la educación, como “procesos fundamentales” para alcanzar los fines esenciales del Estado.

De esta manera, el hecho social del trabajo, en la medida en que constituye además un proceso fundamental, pasa a ser considerado por la ley venezolana como el proceso social del trabajo.

Finalmente se promulga la LOTTT, la normativa entre otros cambios incluye la vuelta de la retroactividad de las prestaciones sociales con base en el último sueldo (tomando como fecha de partida el 19 de junio de 1997), el pago de liquidaciones dobles en casos de despidos injustificados, la reducción de la jornada laboral a 40 horas diurnas semanales y la eliminación de la figura de la tercerización laboral. Asimismo, la inamovilidad laboral para los padres del recién nacido pasó a ser de dos años.

La prestación de antigüedad como beneficio laboral

Según el Diccionario definición ABC tu diccionario hecho fácil, el término beneficio es una palabra que da cuenta de aquel elemento, producto o servicio que se entrega a una persona para su bien. El beneficio puede tomar dimensiones concretas (por ejemplo, un pago en dinero) o puede ser también abstracto (por ejemplo, al darse el beneficio o prioridad de palabra a una persona antes que a otra). Siempre la palabra beneficio implica algún tipo de bien, que podrá ser más o menos desinteresado, pero que busca mejorar la calidad de vida de aquel que lo recibe.

Si lo entendemos por el lado del verbo, beneficiar, podemos observar claramente que el significado del beneficio es, justamente, generar el bien, hacer el bien a una persona o animal. Sin embargo, la idea de beneficiar a alguien puede tener un aspecto negativo si se lo entiende como que ese beneficio es recibido exclusivamente por esa persona y no por otra (por ejemplo, cuando se beneficia a un empleado y se lo elige como el empleado del mes). Cuando hablamos de beneficio desde un punto de vista concreto, por lo general hacemos referencia a algún tipo de bien o capital que es entregado a la persona para mejorar su calidad de vida. Así, la

palabra beneficio se aplica de manera común en los ámbitos laborales en los cuales existen beneficios o regalos otorgados a quienes se desempeñan correcta y efectivamente su trabajo, disponible en: <http://www.definicionabc.com/general/beneficio-2.php>.

En el mismo orden de ideas Zambrano (2012), indica la definición de bienestar laboral, bienestar social y beneficios sociales:

Bienestar laboral significa la promoción y mantenimiento del más alto grado de bienestar físico, mental y social de los trabajadores en todas sus ocupaciones. Dentro de los aspectos que comprende la administración del personal, uno de los más importantes es, sin duda, el cuidado de la vida, la integridad y la salud del trabajador. A primera vista destaca su importancia en el trabajo fabril, donde el riesgo a sufrir accidentes y enfermedades laborales son mayores; pero no lo es menos que, aun dentro del trabajo de oficina y en el mismo trabajo administrativo, puede producirse determinados elementos que dañan la salud del empleado o del jefe (p. 168)

Por otra parte Zambrano expresa lo siguiente:

Bienestar social se trata de prestaciones que confieren seguridad social, y se caracterizan por ser: no remunerativas, no dinerarias, no acumuladas, no sustituibles por dinero. Estas prestaciones las brinda el empleador al trabajador por sí o por medio de terceros y tienen fundamentalmente como objeto mejorar la calidad de vida del trabajador y su entorno familiar. Comprende los servicios de comedor o cesta ticket, construcción de edificaciones para la práctica del deporte o de clubes sociales para el disfrute de los trabajadores y su familia. Forman parte de estas prestaciones, el servicio de guarderías, servicios médicos, provisión de útiles escolares a los hijos de los trabajadores. En el desempeño de sus tareas: los reintegros de gastos de guarderías, sala materna, cursos, seminarios, etc. (p. 169).

Igualmente Zambrano distingue los beneficios salariales de la siguiente manera:

Los beneficios sociales se caracterizan por su carácter no salarial o remunerativo y además, porque el uso y disfrute de los mismos beneficia por igual a todos los trabajadores, sin atender al nivel o status del trabajador. Se inscriben en la denominada política social de la empresa, nacida de deber general de protección del empresario, perfectamente diferenciada de la política retributiva o salarial, que atiende a

consideraciones de orden patrimonial o económico. Entre estos beneficios sociales podemos citar:

Becas para hijos de empleados, incluyendo cualquier tipo de ayuda para estudios.

Economatos; comedores y cafetería, atención a programas de alimentación, cesta ticket, etc.

Ayudas económicas o donaciones, caracterizadas porque se otorgan a los trabajadores animus donandi, es decir, se trata de aportes no reintegrables y que se acuerdan en circunstancias extraordinarias, para cubrir gastos médicos de un trabajador o de sus familiares, gastos de entierro, etc.

Asistencia y asesoramiento jurídico a los trabajadores.

Construcción de clubes sociales para el disfrute de los trabajadores.

Construcción y equipamientos de canchas deportivas.

Suministros de equipos y uniformes deportivos a los trabajadores o a los hijos de los trabajadores, etc. (p. 167).

Por lo anteriormente expuesto, los beneficios laborales son percepciones que se entregan al trabajador para promover un mayor bienestar a él y a su familia. No se retribuye directamente la prestación del servicio. Pueden provenir de la ley, convenios colectivos, contrato de trabajo o decisión unilateral del empleador. Es por ello, que la LOTTT (2012), establece derechos o beneficios como recompensa, entre los cuales se pueden señalar: el descanso semanal, las vacaciones y la prestación de antigüedad. Por su parte el artículo 110 de la LOTTT (2012) establece algunos incentivos que el patrono le puede otorgar a sus trabajadores, y que tienen que ver con los aumentos de productividad en una entidad de trabajo y la mejora de la producción, para él, el mencionado artículo establece que:

El patrono o patrona y el sindicato o, cuando no exista éste, sus trabajadores y trabajadoras acordarán, con relación a los procesos de producción en un departamento, sección o puesto de trabajo, planes y programas orientados a mejorar tanto la calidad del producto como la productividad y en ellos considerarán los incentivos para los y las participantes, según su contribución.

La prestación de antigüedad, después de ser analizada, plantea diversas teorías, entre las cuales se encuentra: la que considera a dicha institución como un complemento del preaviso; la que le atribuye el carácter de institución de previsión;

otra que la considera como un sobresalario, como un premio a la fidelidad, como un salario diferido, pagado en el momento de la cesación del trabajo (Caldera, 1960).

Considera Caldera, que la institución de antigüedad tiene una naturaleza compleja, por cuanto no es posible aplicarle con exclusividad una de las teorías anteriores, sino que su naturaleza viene a constituirse por la combinación de los elementos de las instituciones que las teorías contemplan.

Si la indemnización de antigüedad se considerara como un suplemento unilateral del preaviso, sólo sería procedente en los casos en que éste tiene lugar en beneficio del trabajador, es decir, cuando ha habido despido injustificado o retiro justificado. Si se estimara como una simple recompensa al trabajador por haber permanecido en la empresa, se iría ganando año por año, su monto sería diferente y no podría privársele al trabajador de ese derecho en ningún caso; esto ocurriría, todavía más, si fuera un suplemento de salario; pero, a la larga, no existiría el estímulo al trabajador para continuar en el trabajo. Si se tomara como protección de seguridad social para cubrir el riesgo del desempleo, no se calcularía en proporción al tiempo servido, sino que debería ser proporcional al tiempo de cesantía y no acordarse cuando el trabajador obtuviera de inmediato otra colocación (Caldera, p. 194).

Hoy en día, la prestación de antigüedad es un derecho adquirido, por lo tanto una recompensa al trabajador, puesto que sí se gana periódicamente y no se le priva de ella al trabajador en ningún caso.

Aún y cuando Caldera manifiesta que tiene una naturaleza compleja, que acoge los elementos de todas las teorías, sin embargo, debe considerarse con preponderancia en la institución de previsión social.

Esta preponderancia de la institución, en cuanto a considerar su naturaleza jurídica de previsión social, se ha expresado por lo menos en la jurisprudencia y doctrina patria. Es así como en los comentarios que se hace de los anticipos acumulados por prestación de antigüedad y auxilio de cesantía contempladas en la derogada Ley del Trabajo de 1983, al responder una interrogante que pudiera hacer un lector en cuanto el por qué de tanta protección del trabajador, se ha expresado: La razón de esta diferencia es que cuando una persona pierde su trabajo, precisa dinero en efectivo para subvenir a sus necesidades de vida mientras encuentra otro empleo, y

por ello, en tal eventualidad no se le pueden poner trabas para que disponga libremente de él (Garay, 1987).

Con base en lo anterior, se puede concluir, que la prestación de antigüedad que aún y cuando puede gozar del apoyo simultáneo de varias teorías que explican su naturaleza, sin embargo, tiene preponderancia a la teoría de la previsión social, y de ésta manera ha sido reconocida explícita e implícitamente por la doctrina y jurisprudencia patria, así como del propio legislador al empeñarse en la imperatividad en que es puesto el hecho cierto de la terminación de trabajo como condición para su entrega, independiente de la causa de la misma.

La prestación de antigüedad en la Ley Orgánica del Trabajo de las Trabajadoras y los Trabajadores

Otro aspecto importante en la modificación de la LOTTT (2012), es el tema relacionado con las prestaciones sociales, pues en base en lo dispuesto en la disposición transitoria cuarta de la Constitución se vuelve a implantar la retroactividad que existió hasta 1997, combinándose de manera especial con el sistema entrado en vigencia a partir de esta fecha.

El nuevo sistema de prestaciones sociales consistirá en lo siguiente:

En primer lugar y sobre la base en lo establecido en el artículo 141 de la LOTTT, todos los trabajadores y trabajadoras tienen derecho a prestaciones sociales que les recompensen la antigüedad en el servicio y los ampare en caso de cesantía; y el artículo 142 establece que, durante la relación de trabajo el patrono deberá calcular una garantía de prestaciones sociales. Una porción de esta garantía se calculará trimestralmente, es decir, depositando o acreditando cada trimestre quince (15) días del último salario devengado. La otra parte de esta garantía, se calculará anualmente, depositando después del primer año de servicio dos (2) días por año del último salario devengado, acumulativo hasta treinta (30) días.

Dependiendo de la voluntad del trabajador esta garantía podrá ser depositada en un fideicomiso o en el fondo nacional de prestaciones, o también podrá ser acreditada en la contabilidad de la empresa. En caso en que el trabajador escoja la primera

opción, la garantía generará intereses de acuerdo al rendimiento que produzca el fideicomiso o el fondo. En el segundo caso en que el trabajador, la garantía generara intereses a la tasa promedio entre la pasiva y la activa, determinada por el Banco Central de Venezuela.

En segundo lugar, cuando se termine la relación de trabajo para los trabajadores que se encontraban activos para el momento de la entrada en vigencia de la nueva LOTTT (fecha tope 19 de junio de 1997) o que ingresaron luego de la entrada en vigencia de la nueva LOTTT (2012), se les procederá a hacer el cálculo retroactivo y se le pagara al trabajador la cantidad que resulte a favor entre las dos metodologías de cálculo. Dicho pago, se deberá cancelar durante los cinco (5) días siguientes a la terminación de la relación laboral y en caso contrario generará intereses de mora calculados a la tasa activa determinada por el Banco Central de Venezuela.

Sobre la base de lo mencionado anteriormente, dicho cálculo se hará de la siguiente manera:

A la terminación, el patrono calculara treinta (30) días por año de antigüedad del trabajador o fracción superior de seis (6) meses contados a partir del 19 de junio de 1997, o desde la fecha de ingreso del trabajador (si esta es posterior a la de la entrada en vigencia de la LOTTT) y con base en el último salario devengado.

Es importante destacar que sobre la base del artículo 122 de la LOTTT, el salario base para el cálculo de las prestaciones sociales es el último salario devengado por el trabajador, incluyendo todos los conceptos salariales así como la alícuota del bono vacacional y las utilidades. En los casos de salario variable el cálculo se hará de acuerdo con el promedio de los conceptos salariales devengados en los últimos seis (6) meses de trabajo.

Beneficios a empleados

La Federación de Colegios de Contadores públicos de la República Bolivariana de Venezuela en su Boletín de aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9), denominado Tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales y la indemnización por terminación de la relación de trabajo, considera que: los principios

de contabilidad de aceptación general en Venezuela, definen como beneficios a los empleados, toda retribución que una entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios, estando regulado su conocimiento, medición y revelaciones por la NIC 19 Beneficios a empleados, cuando se aplique VEN-NIF- GE y Sección 28 Beneficios a empleados de la NIIF para las PYMES, cuando se aplique los VEN-NIF PYME.

Sobre la base de lo anteriormente expuesto, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES, en el párrafo 28.1 plantea que los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de contraprestaciones que la entidad proporciona a los trabajadores, incluidos administradores y gerentes, a cambio de sus servicios. La Norma Internacional de Contabilidad 19 en párrafo 7 define a los beneficios a los empleados como todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios. En su párrafo 5 aclara que los beneficios a los empleados comprenden tanto los proporcionados a los trabajadores propiamente dichos, como a las personas que dependen de ellos, y pueden ser satisfechos mediante pagos (o suministrando bienes y servicios previamente comprometidos) hechos directamente a los empleados o a sus cónyuges, hijos u otras personas dependientes de aquéllos, o bien hechos a terceros, tales como compañías de seguros.

Beneficios a empleados contemplados en la Sección 28 de la NIIF para las PYMES

La norma establece en su párrafo 28.1 el alcance de la misma. Los beneficios para los empleados son todas las formas de consideración dadas por una entidad a cambio del servicio rendido por los empleados, incluyendo los directivos y la administración.

La sección 28 aplica a todos los beneficios a empleados, excepto las transacciones de pago basadas en acciones, que están cubiertas por la sección 26 pago basado en acciones.

Los cuatro tipos de beneficios a los que hace referencia esta norma son:

1. Beneficios a empleados a corto plazo.
2. Beneficios post-empleo.
3. Otros beneficios a largo plazo a los empleados.

4. Beneficios por terminación.

Por su parte la misma norma, establece el principio de reconocimiento para todos los beneficios a empleados.

El párrafo 28.3 de la norma indica que se debe registrar el costo de todos los beneficios a empleados a medida que se presta el servicio durante el periodo que se informa:

1. Como un pasivo o contribución a un fondo: si el importe pagado es mayor a las aportaciones a la fecha sobre la que se informa, se debe reconocer el exceso como un activo.
2. Como un gasto: si otra sección de esta NIIF lo requiere, se reconocerá como parte del costo de un activo, tal como inventarios o propiedades, planta y equipo.

Beneficios a los empleados a corto plazo.

Corresponde a todas las prestaciones a pagar en doce (12) meses, el párrafo 28.4 de la norma, indica que comprenden partidas tales como:

1. Sueldos, salarios y cotizaciones a la seguridad social.
2. Vacaciones y bajas por enfermedad.
3. Participaciones en beneficios e incentivos que serán cancelados en los doce (12) meses siguientes al cierre como por ejemplo la participación en los beneficios establecida en la LOTT. T.
4. Beneficios en especie a empleados actuales tales como asistencia médica, alojamiento, vehículo y entrega de bienes y servicios gratuitos o subvencionados.

La sección 28 en su párrafo 28.6, plantea el reconocimiento de obligaciones por permisos no remunerados (acumulativos y no acumulativos), tales como: disfrute de vacaciones, enfermedad e incapacidad, maternidad, paternidad, ejercicio como jurados de votación y prestación del servicio militar; así mismo define que la entidad debe medir el costo esperado de los permisos remunerados; y sobre la misma base propone el reconocimiento de las erogaciones por incentivos a empleados.

En su párrafo 28.8 explica la participación en ganancias y planes de incentivos e indica que la empresa tiene la obligación presente de hacer ese pago. El valor puede ser estimado fiablemente. Y se reconoce como un gasto.

Los beneficios post-empleo

Los beneficios post-empleo están definidos en la norma en el párrafo 28.9, como aquellos que proporcionan beneficios posteriores al empleo, entre los que se incluyen:

1. Beneficios por jubilación como las pensiones.
2. Otros beneficios posteriores al empleo como los seguros de vida o de asistencia médica.

La entidad aplicará esta sección a todos estos acuerdos, con independencia de que eso implique el establecimiento de una entidad separada para la recepción de las aportaciones y el pago de los beneficios.

En el párrafo 28.10 indica que los planes de prestación post-empleo se clasifican en:

Planes de aportaciones definidas:

Los planes de aportaciones definidas son planes de beneficios post-empleo, en los cuales una entidad paga aportaciones fijas a una entidad separada (un fondo) y no tiene ninguna obligación legal ni implícita de pagar aportaciones adicionales o de hacer pagos de beneficios directos a los empleados, en el caso de que el fondo no disponga de suficientes activos para pagar todos los beneficios de los empleados por los servicios que éstos han prestado en el periodo corriente y en los anteriores. Por tanto, el importe de los beneficios post-empleo recibidos por un empleado se determina en función del importe de las aportaciones que haya realizado la entidad (y eventualmente también el empleado) a un plan de beneficios post-empleo o a una aseguradora, junto con el rendimiento obtenido por esas aportaciones.

Planes de beneficios definidos:

Son planes de beneficios definidos todos los planes de beneficios post-empleo distintos de los planes de aportaciones definidas. En los planes de beneficios definidos, la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados

a los empleados actuales y anteriores, y el riesgo actuarial (de que los beneficios tengan un costo mayor del esperado) y el riesgo de inversión (de que el rendimiento de los activos para financiar los beneficios sea diferente del esperado) recaen, esencialmente, en la entidad. Si las diferencias actuariales o el rendimiento de la inversión son menores de lo esperado, las obligaciones de la entidad pueden verse aumentadas, y viceversa, si dichas diferencias o rendimiento son mejores de lo esperado.

En el párrafo 28.11 establece que los planes multipatronales son beneficios definidos, no existe información suficiente para los cálculos actuariales. Se trata como un plan de aportaciones definidas.

En el mismo orden de ideas, indica que los planes gubernamentales consisten en si los beneficios futuros se desprenden de planes patrocinados por el estado, medirá sus obligaciones según la base de los beneficios ofrecidos por el gobierno:

1. Estos planes deben estar aprobados antes de la fecha en que se informa.
2. La evidencia indica que estos beneficios van a ser modificados de forma previsible.

Los beneficios asegurados los define la norma en su párrafo 28.12 como las pólizas de seguros para cubrir beneficios post-empleo. Son aportaciones definidas a menos que:

1. Tenga la obligación legal de pagar a los empleados.
2. Pagar importes adicionales no cubiertos.

Si conserva algún riesgo se trata como de beneficios definidos.

Planes de aportaciones definidas.

En el párrafo 28.13 explica el reconocimiento y medición de los planes de aportaciones definidas.

Se reconocerá las aportaciones por pagar para un periodo:

1. Como un pasivo, después de deducir los importes pagados, si los pagos por aportaciones definidas exceden a las aportaciones que se deben realizar según los

servicios prestados hasta la fecha que se está informando, se reconocerá el exceso como un activo.

2. Como un gasto a menos que otra sección de esta NIIF requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo, como inventario o propiedad planta y equipo.

Medición:

1. Gasto reconocido, aportaciones pagadas y pagables.
2. Registro del gasto a medida que se presta el servicio que da derecho a la prestación.
3. Defecto, exceso de aportaciones pagables sobre la cantidad pagada se registra como pasivo o activo.

Planes de beneficios definidos.

La norma establece todo lo relativo a los planes de beneficios definidos del párrafo 28.14 al párrafo 28.28.

En el mismo orden de ideas establece que al aplicar el principio de reconocimiento general del párrafo 28.3, la entidad reconocerá:

1. Un pasivo por sus obligaciones bajo los planes de beneficios definidos, neto de los activos del plan, es decir, su pasivo por beneficios definidos.
2. El cambio neto de ese pasivo durante el periodo como el costo de sus planes de beneficios definidos durante el periodo.

Contabilización

1. Hipótesis demográficas, basadas en experiencias pasadas, como: mortalidad, tasa de rotación de los empleados, discapacidad y jubilación anticipada.
2. Hipótesis financieras, basadas en previsiones del mercado, como: tipos de interés y tasa esperada de retorno de los activos, salarios futuros y niveles prestaciones.
3. Debe usarse el método de unidad de crédito proyectada.
4. La obligación de beneficios definidos se determina utilizando técnicas actuariales y de descuento.
5. Los activos del plan se valoran al valor razonable.

6. Se debe determinar el costo de servicios pasados, si existen.
7. Se deben determinar ganancias/perdidas actuariales y deben registrarse, si existen.
8. Se debe obtener informes actuariales con suficiente regularidad para que la obligación registrada no difiera significativamente con el pasivo a la fecha del balance.
9. Los planes de beneficios post-empleo se clasifican entre planes de beneficios definidos y aportaciones definidas.

Método de unidad de crédito proyectada (UCP)

La empresa debe utilizar el método de la unidad de crédito proyectada para determinar tanto el valor actual de sus obligaciones por prestaciones definidas, como el costo por los servicios prestados en el ejercicio actual y en su caso, el costo de los servicios pasados.

En el método de la unidad de crédito proyectada, también denominado a veces método de asignación de prestaciones acumuladas en proporción a los servicios prestados, o como el método de asignación de prestación por año de servicio, se contempla cada año de servicio como generador de una unidad adicional de derecho a las prestaciones y se mide cada unidad de forma separada para conformar la obligación final.

Las alternativas para valorar la obligación de pensiones son las siguientes:

1. Si el costo o el esfuerzo es desproporcionado para usar el método de la unidad de crédito proyectada, entonces:
 - a. Suponga que los salarios se mantienen iguales.
 - b. Ignore los servicios futuros de los empleados actuales.
 - c. Ignore la posible mortalidad y retiros.
 - d. Incluya los beneficios consolidados y no consolidados.
 - e. Revise la esperanza de vida.
2. No se requiere el uso de un actuario ni que se haga una valoración actuarial anual. Solo se consideran los cambios demográficos y salariales.

Reglas de valoración

Si los activos del plan son mayores que el valor presente de la obligación. Se reconoce como un activo, solo si el plan permite: reembolsos a la compañía por el monto o la reducción en las cuotas siguientes.

Si existe un reembolso se reconocerá como un activo separado a su VR y el costo relacionado se presenta neto.

Política contable

1. Cualquier ganancia y pérdida actuarial se reconoce en el periodo que ocurra. En resultados o en resultados integrales.
2. El método que se escoja para todos los planes que tenga la empresa debe ser el mismo y aplicado de forma consistente.
3. Cualquier cambio en el pasivo obligaciones por beneficios definidos afecta el costo del plan, el mismo incluye:
 - a. La cuota estimada (cambio del pasivo).
 - b. El interés de la obligación.
 - c. Rendimiento de los activos del plan.
 - d. El cambio neto en el valor razonable de los activos del plan.
 - e. Ganancias y pérdidas actuariales.
 - f. Los diferenciales producto de cambios de planes (amortización de planes anteriores).
 - g. Reducción por pagos de beneficios.
4. Se incluyen en el cálculo del ejercicio los beneficios consolidados o no.
5. Los beneficios anteriores a la fecha de la consolidación se amortizan en los años futuros de servicios.
6. Independientemente de que existan condiciones para disfrutar el beneficio post-empleo o que el mismo esté relacionado con un evento futuro incierto, como por ejemplo, los planes de salud, la estimación del costo del plan y por ende de la obligación incluye estos hechos.

Revelaciones

1. Si tiene distintos planes de se agrupan por conjunto de planes similares o si es más útil de forma separada.
2. Descripción del plan.
3. La política contable para reconocer la ganancia y perdida actuarial.
4. La declaración del uso de método simplificado.
5. La fecha de valoración actuarial más reciente.
6. La conciliación de los saldos.
7. La conciliación del valor razonable de los activos.
8. Costo total relativo al plan.
9. El tipo de instrumento financiero que respalda a los activos del plan.
10. El rendimiento de los activos del plan.
11. Supuestos actuariales.

Planes de grupo: matriz y subsidiaria, se reconoce el gasto en ambas. Se realiza un prorrateo entre ambas, en función del número de empleados.

Otros beneficios a largo plazo

La norma indica en su párrafo 28.29 y 28.30 que los beneficios a largo plazo se reconocen y se miden de la misma manera que los planes de beneficios definidos, no obstante las ganancias y pérdidas actuariales se reconocen inmediatamente.

Los otros beneficios a largo plazo, años sabáticos, vacaciones especiales, premios de antigüedad, beneficios por invalidez permanentes, participación en ganancias e incentivos, retribuciones diferidas, incapacidades prolongadas, se reconocerán como un pasivo, medido por el total neto entre el valor razonable de los beneficios a cargo y el valor razonable de los activos que respaldan el plan de beneficios.

Para cada categoría de otros beneficios a largo plazo que una entidad proporcione a sus empleados, la entidad revelara la naturaleza de los beneficios, el importe de su obligación y el nivel de financiación en la fecha sobre la que se informa.

Beneficios por terminación.

La norma explica en su párrafo 28.1 (d) que los beneficios por terminación, que son los beneficios por pagar a los empleados como consecuencia de:

- (i) la decisión de una entidad de rescindir el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o
- (ii) una decisión de un empleado de aceptar voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de esos beneficios.

E indica en su párrafo 28.31 que una entidad puede estar comprometida, por ley, por contrato u otro tipo de acuerdos con los empleados o sus representantes, o por una obligación implícita basada en las prácticas habituales de la misma, o por el deseo de actuar de forma equitativa, a realizar pagos (o suministrar otro tipo de beneficios) a los empleados cuando resuelve sus contratos laborales. Estos pagos son beneficios por terminación.

Por lo anteriormente expuesto los beneficios por terminación se diferencian de los demás, ya que conllevan a la finalización del vínculo laboral. Se reconocen de forma inmediata como un pasivo y gastos cuando se cumple uno de los siguientes criterios: la entidad de manera demostrable está comprometida a terminar el vínculo laboral antes de la fecha de retiro, o a proporcionar beneficios por terminación a partir de una oferta para incentivar el retiro voluntario por parte de los empleados.

Para cada categoría de beneficios por terminación que una entidad proporcione a sus empleados, la entidad revelara la naturaleza de los beneficios, su política contable, el importe de su obligación y el nivel de financiación en la fecha sobre la que se informa. Cuando exista incertidumbre acerca del número de empleados que aceptaran una oferta de beneficios por terminación, existirá un pasivo contingente.

Beneficios a empleados contemplados en la NIC 19

La norma en párrafo 7, define los beneficios a los empleados como todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable y la información a revelar sobre los beneficios a los empleados, es decir, todas las formas de la consideración dada por una empresa a cambio por los servicios prestados por los empleados. El principio que subyace a todos los requerimientos detallados de esta Norma es que el costo de proveerles beneficios a los empleados debe ser reconocido en el período en el cual el beneficio es ganado por el empleado, más que cuando se paga o es pagable.

La norma requiere que una entidad registre contablemente los beneficios a empleados:

1. Como un pasivo, cuando la empresa ha recibido el servicio del empleado y no ha realizado contraprestación.
2. Como un gasto, cuando la empresa ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado.

El ámbito de aplicación de esta Norma según el párrafo número 3 abarca todas las retribuciones de los empleados, procedentes de:

1. Planes o acuerdos formales celebrados entre la empresa y sus empleados.
2. Exigencias legales o acuerdos tomados en determinados sectores.
3. Practicas no formalizadas que dan lugar a obligaciones de pago implícito para la empresa.

Por tanto, esta norma pretende establecer los criterios para registrar el gasto y el pasivo que surgen de la prestación de servicios por parte del trabajador, dentro de la empresa, sin tratar la información que se debe proporcionar de los planes de retribuciones a los empleados.

En su párrafo 5 aclara que los beneficios a los empleados comprenden tanto los proporcionados a los trabajadores propiamente dichos, como a las personas que dependan de ellos, y pueden ser satisfechos mediante pagos (o suministrando bienes y servicios previamente comprometidos) hechos directamente a los empleados o a sus

cónyuges, hijos u otras personas dependientes de aquéllos, o bien a terceros, tales como compañías de seguros. La norma los clasifica de la siguiente manera:

Beneficios a los empleados a corto plazo

Esta norma considera como retribuciones a corto plazo, los tipos de remuneraciones que se pagan en un periodo no superior a doce (12) meses, desde el cierre del ejercicio, donde los empleados han presentado sus servicios. Por tanto, su contabilización no plantea problema alguno, pues es inmediata, ya que no se plantea hipótesis actuariales para valorar la obligación o el costo, y no van a surgir pérdidas o beneficios actuariales.

La norma establece en su párrafo 10, con carácter general, la consideración de la prestación cuando el empleado haya prestado el servicio, reconociendo:

1. Un pasivo o gasto devengado, después de deducir cualquier importe pagado.
2. Un activo o pago anticipado de un gasto, si el importe pagado a lo largo del ejercicio es superior al importe sin descontar de las retribuciones, por la diferencia producida, siempre que en un futuro suponga una disminución en los pagos.
3. Por un gasto en el ejercicio que se devengue, excepto si por otra norma de contabilidad se permite la imputación de esas retribuciones al costo del activo.

En el cuadro 1 se enuncia el reconocimiento contable y valoración de los distintos tipos de retribuciones a corto plazo.

Cuadro 1

Remuneraciones a corto plazo a los empleados

Tipo de retribución		Reconocimiento	Valoración
Sueldos, salarios y cotizaciones a la seguridad social		A medida que los empleados prestan servicios	<ul style="list-style-type: none"> • Pasivo • Gasto
Permiso remunerados a corto plazo	Acumulativas		<ul style="list-style-type: none"> • Pasivo • Gasto • Costo esperado: En función de los importes adicionales que espera satisfacer a los empleados, consecuencia de los derechos acumulados a la fecha del balance
	No acumulativas	Cuando los permisos se hayan producido efectivamente	<ul style="list-style-type: none"> • Pasivo • Gasto No se trasladan a futuro, caducan, si no se utilizan.
Participación en ganancias e incentivos		a) Cuando existe obligación presente, legal o implícita, de hacer tales pagos, consecuencia de sucesos pasados b) Y cuando se puede realizar una estimación futura de la obligación	<ul style="list-style-type: none"> • Pasivo • Gasto Costo esperado Estimación fiable, si: <ul style="list-style-type: none"> ○ Existe formula en el plan ○ Se determinan antes de elaborar las cuentas anuales ○ La experiencia proporciona un importe sobre la cuantía
Otras retribuciones monetarias		Inmediata. Cuando el empleado ha prestado sus servicios	<ul style="list-style-type: none"> • Pasivo • Gasto

Elaboración propia (2014) Basado en la NIC 19.

La NIC 19 presenta en su párrafo 12, para el caso de los permisos remunerados, dos tipos de remuneraciones:

1. Las acumulativas, es decir, que su disfrute puede diferirse en el tiempo, por lo que los derechos pueden ser utilizados en siguiente ejercicios.
2. Las no acumulativas, esto es, que no se trasladan al futuro y, si no se consumen, no dan derecho a prestaciones futuras.

Para el primero de los casos, se plantea valorar el costo de los permisos remunerados con carácter acumulativo, en la fecha del balance, en función de los

pagos adicionales que la empresa estima realizar, es decir el costo esperado como consecuencia del carácter acumulativo, y de la posibilidad de que disfruten de esos permisos los empleados en un futuro. En el caso de los permisos no acumulativos, solo se valoran y registran si se disfrutan.

Para las participaciones en ganancias y planes de incentivo, la norma establece en su párrafo 20 que solo se reconocerán si existe una obligación de hacer tales pagos, y se puede realizar una estimación fiable, esto es:

1. Si existe una formula en el plan para su estimación.
2. Si se determina los importes a pagar antes de la formulación de los estados financieros.
3. Si la experiencia pasada, nos ayuda a aclarar la obligación de la empresa.

Su consideración contable es la de gasto, y no como un componente del reparto de la ganancia. Si esa participación en las ganancias y beneficios se produce en un periodo superior a doce (12) meses, se considerará su tratamiento contable como otras prestaciones a largo plazo.

Respecto a la información a revelar el párrafo 23 indica que no se exige ninguna especificación en esta norma, quedando a lo dispuesto en otras NICs, como la NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Vinculadas, o la NIC 1, Presentación de Estados Financieros.

Beneficios post-empleo

La norma establece en su párrafo 24 que los beneficios post-empleo son remuneraciones derivadas de acuerdos de la empresa, de un compromiso a suministrar algún tipo de beneficio al empleado tras su vida laboral, tales como pensiones, seguros de vida o atención médica. Dentro de los beneficios post-empleo, se diferencian dos grupos: los planes de aportaciones definidas y planes de beneficios definidos, según el fondo económico que se derive de los términos y condiciones contenidos en ellos.

Planes de aportaciones definidas.

La norma indica en su párrafo 25 que en los planes de aportación definida, la empresa se compromete a aportar una cantidad preestablecida al fondo, de tal manera, que el

importe fijado será el que corresponda a las prestaciones a recibir por el empleado, junto con posibles aportaciones que haya realizado del mismo, y los rendimientos que hayan producido las aportaciones. De esta manera la posibilidad de que las prestaciones sean menores que las esperadas (riesgo actuarial) y que los activos sean insuficientes para los empleados (riesgo de inversión), es asumido por el propio beneficiario, el empleado.

El tratamiento contable de este tipo de aportaciones es sencillo, siendo innecesario el uso de hipótesis actuariales para calcular la obligación adquirida o el gasto, y sin existir la posibilidad de que surjan ganancias o pérdidas actuariales. Estas aportaciones de la empresa se registran según el párrafo 44, en el momento que se prestan los servicios por parte de los empleados como:

1. Gasto del periodo, la aportación de la empresa al plan, a menos que otra NIC exija o permita la inclusión de las mencionadas prestaciones en el costo de un activo.
2. Pasivo, por los gastos devengados y no pagados.
3. Puede surgir un activo, como consecuencia de que el gasto pagado sea mayor que el devengado.

Su registro se establece en el párrafo 45, obedece al principio del devengo, es decir, cuando los empleados hayan prestado sus servicios, sin recurrir al descuento, excepto las cantidades de las mismas que vayan a vencer a más de doce (12) meses tras la fecha del balance del periodo en que los empleados han prestado los servicios correspondientes, en cuyo caso se descontara a la tasa de rendimiento del mercado.

Respecto a la información a revelar descrita en el párrafo 46 y 47, la empresa debe suministrar información acerca del importe reconocido como gasto en los planes de aportaciones definidas, quedando a disposición de lo exigido en la NIC 24, Información a Revelar sobre Partes Vinculadas.

Planes de beneficios definidos.

La norma indica en su párrafo 25 que en los planes de beneficios definidos:

1. la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y

2. tanto el riesgo actuarial (de que los beneficios tengan un costo mayor que el esperado) como el riesgo de inversión son asumidos, esencialmente, por la propia entidad. Si las diferencias actuariales o el rendimiento de la inversión son menores de lo esperado, las obligaciones de la entidad pueden verse aumentadas.

Los planes de beneficios definidos, son aquellos en los que la empresa tiene la obligación de dar las prestaciones acordadas a los empleados actuariales y anteriores, siendo el riesgo actuarial y de inversión asumido por la propia empresa. De esta manera, la empresa tendrá una obligación mayor, si las diferencias actuariales y el rendimiento de la inversión son menores de lo esperado.

La norma no solo considera los compromisos adquiridos por la empresa de forma explícita, sino también, aquellas otras adquiridas tácitamente seguidas y denominadas obligación implícitas.

La NIC 19 recoge en este tipo de planes, tanto las aportaciones a un fondo externo, como las materializadas en un fondo interno de la empresa.

Al igual que las retribuciones anteriores, en su contabilización se reconoce un pasivo y un gasto, en los cuadros 2 y 3 se indican los importes por los que figurarán en el balance cuadro 2, y en la cuenta de resultado cuadro 3.

Cuadro 2

Importes de la obligación por prestaciones definidas

Cálculo:
Valor actual de las obligaciones en su importe bruto, sin ninguna deducción* +/- Ganancia o Pérdida Actuarial no reconocida - costo de los servicios pasados no reconocidos - valor razonable de los activos que afectan al plan*
(A) Importe de las obligaciones por prestaciones
Si (A) > 0. Pasivo, que figurara en el balance por el valor calculado
Si (A) < 0. Activo, que figurara en el balance, por el menor valor entre: <ul style="list-style-type: none"> • Importe de las obligaciones por prestaciones (A) • El valor correspondiente al total de: <ul style="list-style-type: none"> ○ Pérdida actuarial y costo de los servicios pasados no reconocidos ○ Valor actual de los reembolsos o reducciones de las aportaciones futuras del plan, actualizadas a la tasa de rendimiento del mercado
A la fecha del balance, calculado con suficiente regularidad

Elaboración propia (2014) Basado en la NIC 19.

Cuadro 3

Importe de gasto o ingreso (cuenta de resultados)

Importe neto de las siguientes cantidades	Cálculo
Costo de los servicios del ejercicio presente	<ul style="list-style-type: none"> • Un método de valoración actuarial • Una distribución de las prestaciones entre los periodos de servicio • Hipótesis actuariales
Rendimiento esperado de los activos afectos al plan	A principios del periodo, a partir de las expectativas del mercado para rendimientos a lo largo de todo el periodo de vida de las obligaciones relacionadas con los activos
Rendimiento esperado de cualquier derecho de reembolso	Valor neto de la cuantía reconocida como reembolsable
Pérdidas y ganancias actuariales reconocidas	Exceso de las ganancias o pérdidas del ejercicio n-1 no reconocidas, del mayor de los dos importes: <ul style="list-style-type: none"> • 10 % valor actual de las obligaciones (n-1) • 10 % valor razonable de los activos (n-1) Dividido entre el n° de años de vida activa del personal sujeto al plan
Costo de los servicios pasados reconocidos	Tras la modificación de un plan, medido como un cambio que produce el pasivo
Efecto de cualquier tipo de reducción o liquidación del plan	Reconociendo las pérdidas o ganancias derivadas de los mismos
Costo por intereses	Tasa de descuento por valor actual de las prestaciones definidas en el ejercicio (al principio del ejercicio)

Elaboración propia (2014) Basado en la NIC 19.

Si la empresa se encuentra con un importe de las obligaciones negativo, es decir un superávit (que el valor de los activos afectan el plan es mayor que el valor actual de las obligaciones por beneficios definidos), y por las características del plan, no puede recuperar este superávit por reembolsos o reducciones en las contribuciones futuras, es decir, el valor actual del reembolsos o reducciones en las aportaciones es nulo, la empresa no puede reflejar esa ganancia en el ejercicio corriente, solo por causa de una pérdida actuarial o del costo de los servicios pasados, ni reconocer una pérdida solo por causa de una ganancia actuarial en el ejercicio corriente. Por ello la normativa en su párrafo 58A obliga a que la empresa reconozca inmediatamente, los importes siguientes, cuando aparezcan en el proceso de determinación del activo por beneficios definidos:

1. Las pérdidas netas actuariales y el costo de los servicios pasados el ejercicio corriente, en la medida que excedan cualquier reducción en el valor actual de las prestaciones económicas, tales como reembolsos o reducciones en las aportaciones futuras al plan. Si no se produce cambio o se produce un incremento en el valor actual de estas prestaciones, debe reconocerse inmediatamente el importe de las pérdidas actuariales netas y del costo de los servicios pasados correspondientes al ejercicio.
2. Las ganancias netas actuariales tras deducir el costo de los servicios pasados del ejercicio, en la medida que excedan cualquier incremento en el valor actual de las prestaciones económicas, tales como reembolsos o reducciones. Si no se produce cambio o se produce una disminución en el valor actual de las prestaciones económicas, debe reconocerse inmediatamente, el importe de las ganancias actuariales netas correspondientes al ejercicio, después de la deducción del costo de los servicios pasados en ese mismo ejercicio.

Es importante resaltar que el gasto que se reconoce cada ejercicio, no es necesariamente igual a la cuantía que se haya estimado aportar al plan ese año.

La norma establece en su párrafo 50 una serie de pasos a seguir para el cálculo correcto de la cantidad a registrar contablemente.

1. Estimación de las prestaciones que los empleados han devengado, por sus servicios en el ejercicio corriente y los anteriores.
2. Cálculo del valor actual de la obligación, y el costo de los servicios del ejercicio corriente, mediante el método de la unidad de crédito proyectada.
3. Cálculo del valor razonable, de cualquier activo afecto al plan.
4. Importe total de las pérdidas o ganancias actuariales, y el importe a partir del cual deben ser reconocidas.
5. Cálculo del costo de servicios anteriores, si el plan es nuevo o han cambiado las condiciones del mismo.
6. Cálculo de la ganancia o pérdidas procedentes tanto, de una reducción del plan, como de una liquidación del mismo.

Valoración y registro

A continuación, pasamos a especificar cada uno de los pasos para la contabilización de este tipo de compromisos de retribución.

Determinación del valor actual de la obligación y del costo de los servicios del ejercicio corriente

La norma indica en su párrafo 64, que para determinar el método de valoración actuarial, la entidad utilizara el método de la unidad de crédito proyectada, es decir, asignando las prestaciones en función de los servicios prestados por los empleados, donde el servicio prestado cada año se considera como una unidad adicional de derecho a las prestaciones, midiéndose cada unidad de forma separada para estimar la obligación final.

La norma establece en su párrafo 67 el reparto de las prestaciones entre los periodos de servicio, es decir, en los periodos que se devenga a obligación de pago, utilizando la fórmula de las prestaciones del plan, e incluso, prevee que si los servicios prestados van a ser mayores en un futuro, originando mayores prestaciones, se reparta linealmente en el intervalo que medie entre la fecha a partir de la cual existe el derecho a la prestación, y la fecha en la que los servicios posteriores generen importes adicionales mayores.

Los servicios prestados darán lugar al nacimiento de la obligación de pago, incluso siendo las retribuciones revocables, aunque para su valoración se debe considerar el hecho que algún empleado abandone la empresa.

De esta manera la empresa puede determinar el costo devengado en el ejercicio, y el valor actual de las obligaciones por beneficios definidos.

Suposiciones actuariales: Calculo de las prestaciones, por los servicios de los empleados actuales y pasados

Para determinarlas, emplearemos hipótesis actuariales. La norma propone en su párrafo 72 que estas hipótesis deben cumplir dos condiciones.

1. Ser insesgadas, es decir, que no sean imprudentes ni excesivamente conservadoras.
2. Y ser compatibles entre sí, es decir, teniendo en cuenta la inflación, tipos de aumento de sueldos, rendimiento de los activos y tipos de descuento.

Se establecen dos tipos de hipótesis: demográficas y financieras según el párrafo 73. Respecto a las financieras, resaltaremos la tasa de descuento, para lo cual se utilizan como referencia los rendimientos de mercado, en la fecha del balance, correspondientes a las emisiones de bonos u obligaciones empresariales de alta calidad, indicando que si no existiese en el país un mercado de alta calidad se recurriría a las emisiones de bonos de las administraciones públicas a la fecha del balance.

Tipos de hipótesis actuariales.

Demográficas:

1. Mortalidad
2. Tasas de rotación de empleados, incapacidad y retiros prematuros.
3. Proporción de participes con derecho a las prestaciones.
4. Tipos de peticiones de atención, en los planes de asistencia médica.

Financieras:

1. Tipos de descuento.
2. Niveles futuros de sueldos y prestaciones .

3. Costos futuros de las prestaciones por asistencia sanitaria.
4. Tipos de rendimiento esperado para los activos afectos al plan.

Ganancias y pérdidas actuariales

Las ganancias y pérdidas actuariales son incrementos en el valor actual de las obligaciones por beneficios definidos, o variaciones en el valor razonable de los activos afectos al plan; y causados por algunos de estos hechos establecidos en el párrafo 94:

1. Una tasa de rotación de los empleados elevada o reducida, retiros anticipados, mortalidad, o incremento de salarios, incremento de las prestaciones o costos de atención médica.
2. Efecto de los cambios en las tasas de rotación, variación en las prestaciones o en los costos de atención médica.
3. Efecto de las variaciones en el tipo.

En el párrafo 92 establece que la empresa debe registrar, ya sea como ingreso o gasto, una parte de las ganancias y pérdidas actuariales, siempre que el importe neto no reconocido de esas ganancias y pérdidas al final del ejercicio anterior exceda a la mayor de esas dos cantidades:

1. 10% del valor actual de las obligaciones por beneficios definidos en esa fecha.
2. 10% del valor razonable de los activos afectos al plan en dicha fecha.

La cuantía de las ganancias y pérdidas a reconocer es la cuantía del exceso, dividido entre el número de años de trabajo activo que de promedio resten a los empleados participantes en el plan.

A pesar de esta especificación, la norma permite el seguimiento de cualquier otro método, de carácter sistemático, para un reconocimiento más rápido de las ganancias y pérdidas. Incluso se permite que se reconozcan sin estar en los límites de fluctuación, así como su reconocimiento inmediato.

Costo de los servicios pasados.

El costo de los servicios pasados se explica en el párrafo 96 de la norma e indica que surge a partir de la introducción de un nuevo plan de beneficios definidos

o la modificación del existente. Este costo se considera un gasto, a repartir linealmente entre el periodo medio que reste hasta la consolidación definitiva del derecho a recibir las prestaciones consolidadas o irrevocables. Sin embargo, si estas prestaciones resultan irrevocables o consolidadas de forma inmediata tras la introducción o cualquier cambio de un plan de beneficios definidos, la empresa deberá reconocer de forma inmediata los costos de los servicios prestados en los beneficios netos.

Determinar el valor razonable del activo afecta el plan.

La norma explica que este valor se debe sustraer para determinar el importe que debe reconocerse en el balance, como pasivo o como activo.

Si no existe precio de mercado disponible, hay que estimar su valor, para lo cual se podrían descontar los flujos de efectivo futuros, a un tipo que refleje el riesgo (asociado a esos activos), más la fecha de vencimiento o enajenación de esos activos.

En el caso de que el activo sea una póliza de seguro apta, es decir, que su calendario y cuantía de pagos se corresponda con las prestaciones que deberá realizar la empresa a sus trabajadores, su valor será igual al valor de las obligaciones de pago.

La norma también recoge el caso del reconocimiento de los reembolsos, solo cuando sea cierto que se va a devolver algunos de los desembolsos que la empresa ha efectuado por beneficios definidos, debiendo aparecer este derecho de reembolso como un activo, por su valor razonable.

Ganancia o pérdida correspondiente en el caso de reducciones en el plan o liquidación del mismo.

Explica en su párrafo 109 que una reducción del plan se produce cuando una empresa disminuye su obligación de pagos futuros contenidos en el plan de prestación definida, ya sea por disminuir la plantilla, o bien por disminuir la cuantía de las prestaciones.

La liquidación del plan tiene lugar cuando se extinguen las obligaciones de pago futuras a los empleados que constituían retribuciones del plan de prestación

definida (por ejemplo, pagar a los empleados ahora para que renuncien a sus derechos futuros).

Ambos casos, reducción y liquidación del plan lleva a pérdidas o ganancias, las cuales deben comprender:

1. Cualquier cambio en el valor actual de las obligaciones por beneficios definidos.
2. Cualquier variación en el valor de los activos afectos al plan.
3. Cualquier pérdida y ganancia actuarial y costo de servicios pasados que no hubiera sido reconocido con anterioridad.

Antes de determinar y valorar el efecto que esta reducción o liquidación tiene sobre el plan, la empresa deberá calcular de nuevo el importe de sus obligaciones y el valor de los activos afectos (utilizando las hipótesis actuariales actualizadas al tipo de interés y precios actuales de mercado).

Si la empresa decide en un momento determinado cubrir sus obligaciones de prestaciones futuras a través de una póliza de seguro apta, esto no supone una liquidación del plan.

Una vez seguidos los pasos anteriores, tendríamos el importe a calcular como gasto en la cuenta de resultados y como pasivo en el balance. La norma nos proporciona información sobre la compensación y la información a revelar.

La norma en su párrafo 116 establece que respecto a la compensación de un activo de un plan, y un pasivo de otro, solo se permite si:

1. La empresa tiene un derecho a utilizar los superávits de un plan, para cancelar las obligaciones que posee con otro.
2. Pretende cancelar las obligaciones según su valor neto, o realizar el superávit en el primero de los planes, y de forma simultánea cancelar su obligación en el otro.

La norma en su párrafo 120 establece la información a revelar planes de beneficios definidos.

1. Política contable para reconocimiento de ganancias y pérdidas actuariales.
2. Descripción del plan.
3. Conciliación entre los activos y pasivos del balance.
 - a. Valor actual de las obligaciones no financiadas.

- b. Valor actual de las obligaciones financiadas total o parcialmente.
 - c. Valor razonable del activo afecto al plan.
 - d. Ganancias y pérdidas actuariales.
 - e. Costo de los servicios pasados no reconocidos en el balance.
 - f. Cualquier importe no reconocido como activo.
 - g. Valor razonable de reembolso reconocido como activo.
 - h. Los otros importes reconocidos en el balance.
4. Importe de las partidas del valor razonable de los activos afectos al plan.
 5. Conciliación entre los movimientos producidos en el ejercicio en el pasivo o activo neto reconocido en el balance.
 6. Gasto total reconocido, de cada partida.
 - a. Costo de los servicios del ejercicio corriente.
 - b. Costo por intereses.
 - c. Rendimiento esperado de los activos afectos al plan.
 - d. Rendimiento esperado de los derechos de reembolsos reconocidos como activos.
 - e. Ganancias y pérdidas actuariales.
 - f. Costo de los servicios pasados.
 - g. Efecto de cualquier reducción o liquidación.
 7. Rendimiento real de los activos, y reembolsos reconocidos como tales.
 8. Hipótesis actuariales utilizadas.

Otros beneficios a los empleados a largo plazo

Los beneficios a los empleados a largo plazo son retribuciones a los empleados, cuyo pago se harán al termino de los doce (12) meses siguientes al cierre del ejercicio.

Entre estos beneficios según el párrafo 126 de la norma son:

1. Vacaciones especiales tras largos periodos de vida activa.
2. Premios de antigüedad u otras prestaciones por un largo periodo de servicio.
3. Prestaciones por invalidez permanente.

4. Participación en ganancia e incentivos pagaderos a partir de los doce (12) meses del ejercicio en el que los empleados han prestado los servicios correspondientes.
5. Prestaciones diferidas que se reciban a partir de los doce (12) meses del cierre del ejercicio en el que se han ganado.

La normativa exige el empleo de un método simplificado para el registro contable de las anteriores prestaciones, y por tanto, las ganancias y pérdidas actuariales se reconocen inmediatamente, sin aplicar bandas de fluctuación. Así mismo el costo de los servicios pasados se reconoce de inmediato.

La valoración va a ser la misma que las de prestaciones post- empleo, pero sin diferir las ganancias y pérdidas actuariales, ni el costo de los servicios pasados.

El importe a considerar como obligación o pasivo, va a ser el actual de la obligación a la fecha del balance, menos el valor razonable de los activos afectos al plan empleados a cancelar la obligación.

El párrafo 129 indica que al contabilizar el ingreso o gasto, deberá medir las siguientes cantidades:

1. El costo del servicio corriente.
2. El costo por intereses.
3. El rendimiento esperado de cualquier activo afecto a plan, y de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo.
4. Las ganancias y pérdidas actuariales a reconocer total e inmediatamente.
5. El costo de los servicios pasados a reconocer total e inmediatamente.
6. El efecto de cualquier reducción o liquidación.

Esta norma recoge el caso de la prestación por invalidez permanente, donde, si la obligación depende del periodo de servicio activo, surgirá cuando se preste el servicio. La valoración debe reflejar la probabilidad de que el pago pueda ser exigido, así como el intervalo de tiempo a lo largo del cual se espera realizar los pagos. Si el importe de la prestación es independiente de los años de servicio, el costo de las prestaciones se reconocerá cuando se produzca el suceso que cause la invalidez permanente. (Cuadro 4).

Cuadro 4

Otras remuneraciones a largo plazo a los empleados

Tipo de retribución		Reconocimiento	Valoración
Permisos remunerados (vacaciones especiales tras largos periodos de vida activa o años sabáticos)		Cuando se preste el servicio que da derecho a la prestación	<ul style="list-style-type: none"> • PASIVO Valor presente de la obligación -valor razonable de activos afectos al plan (si existen) • GASTO Costo servicio corriente + costo de interés -rendimiento activo +/- pérdida y ganancias actuariales +costo de servicios pasados +/- efectos reducción
Premios de antigüedad u otras prestaciones			
Participación en ganancias e incentivos, pagaderos a más de doce (12) meses			
Prestaciones diferidas a recibir a partir de doce (12) meses			
Prestaciones por invalidez permanente	Prestación depende de años en activo	Cuando se produzca el suceso que cause la invalidez	
	Prestación independiente de los años de servicio		

Elaboración propia (2014) Basado en la NIC 19.

Respecto a la información a revelar, la NIC 19 en su párrafo 131 no requiere ninguna revelación específica quedando sujeto a las exigencias de otras NICs.

Beneficios por terminación

El párrafo 132 indica que la norma trata de forma separada los beneficios por terminación, es decir, las cantidades que la empresa ha de entregar al empleado tras la finalización de su contrato en una fecha anterior al vencimiento natural o estipulado. La obligación de pago, para la empresa, surge tras la finalización del vínculo, y no del periodo de servicio del empleado. (Cuadro 5).

Cuadro 5

Indemnizaciones por cese

Tipo de retribución (Ejemplos)	Reconocimiento	Valoración
Despido improcedente	Únicamente cuando exista un plan formal para llevar a cabo la finalización del contrato	<ul style="list-style-type: none"> • Como pasivo y gasto • Si se van a pagar en más de doce (12) meses, descontar a tasa de rendimiento del mercado. • Por su valor de reembolso • Como pasivo y gasto. • Estimando el n° de empleados que la aceptaran
Jubilación anticipada		
Bajas incentivadas		

Elaboración propia (2014) Basado en la NIC 19.

Respecto a su tratamiento contable, la norma en su párrafo 133 exige reconocer este tipo de indemnizaciones como un pasivo y como un gasto, solamente cuando exista un compromiso demostrable por parte de la empresa de:

1. Rescindir el vínculo antes de la finalización de la fecha normal de retiro.
2. Pagar indemnizaciones debido a una oferta realizada para incentivar la rescisión voluntaria por parte de los empleados.

El hecho de mencionar la norma un compromiso demostrable, pone de manifiesto que solo se debe reconocer la obligación cuando la empresa tenga un plan formal detallado para efectuar la rescisión, sin que exista posibilidad de retirar la oferta. Este plan debe incluir como mínimo según el párrafo 134:

1. Ubicación, función y número de empleados a cesar la actividad.
2. Indemnizaciones por cese para cada uno de ellos.
3. El momento en el que será establecido el plan.

Para la determinación de la cuantía a considerar como obligación, el párrafo 139 establece que se debe analizar si se pagan después de los doce (12) meses, posteriores a la fecha del balance, descontándose en su caso, a la tasa de rendimiento de mercado, correspondiente a las emisiones de bonos u obligaciones de alta calidad. También debe tenerse en cuenta si existe una oferta para incentivar la rescisión

voluntaria, en cuyo caso la valoración debe basarse en la estimación del número de empleados que se espera acepten tal ofrecimiento.

Respecto a la información a revelar, queda a disposición de lo que se exija en otras normas.

Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9). Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la Relación de Trabajo

El boletín en su párrafo 12 plantea que el cálculo en forma proporcional al tiempo de servicio y de exigibilidad inmediata únicamente después de haberse materializado la ruptura del vínculo laboral de los créditos laborales establecidos en la LOTT, son condiciones similares a las contenidas en la NIC 19 y la Sección 28 de la NIIF para las PYMES para que las entidades clasifiquen financieramente a tales obligaciones como beneficios post-empleo, que son las que se pagan luego que el trabajador culmine el tiempo de empleo en la entidad y que son distintos a los beneficios por terminación.

Seguidamente indica en su párrafo número 13 que en los VEN-NIF los beneficios por retiro se asocian a acuerdos en los que una entidad se compromete a suministrar beneficios a sus empleados, en el momento de terminar sus servicios o después, ya sea en forma de renta periódica o como pago único; en Venezuela la LOTT obliga a los patronos a calcular y pagar prestaciones sociales a los trabajadores dentro de los cinco (5) días siguientes a la terminación de la relación laboral; por tanto, esta obligación legal encuadra dentro del tipo beneficios por retiro contenido entre los beneficios post-empleo.

El BA VEN-NIF N° 9 en su párrafo número 14 establece que en el momento de la culminación del vínculo laboral el trabajador debe recibir el mayor valor entre las garantías acumuladas y el cálculo de prestaciones sociales efectuado según el procedimiento establecido por la LOTT, lo que puede generar un desembolso adicional; a los efectos del tratamiento contable, el procedimiento integral de

prestaciones sociales regulado por la LOTTT genera obligaciones por beneficios definidos.

Y finalmente plantea en su párrafo número 15 que el momento de la extinción del vínculo laboral y el importe de las prestaciones sociales con base al último salario devengado por sus trabajadores son acontecimientos desconocidos para la entidad en cada fecha sobre la cual se informa; por tanto, la medición del pasivo por prestaciones sociales atribuible a cada trabajador en dicha fecha requiere el uso de suposiciones actuariales tales como: proyección de incrementos de sueldos y otros beneficios, tasas de rotación de trabajadores en la entidad, tasas de descuentos adecuadas, tasas de inflación esperadas en la economía nacional, entre otras variables, para así cumplir con la hipótesis de acumulación o devengo requerida para la preparación de la información financiera en cada fecha sobre la cual se informa.

En el mismo contexto establece el tratamiento contable del beneficio por prestaciones sociales en su párrafo número 16 y 17, para la preparación de estados financieros de acuerdo con VEN-NIF las entidades deberán aplicar, al pasivo acumulado por prestaciones sociales en cada fecha sobre la cual se informa, el tratamiento contable dispuesto para los beneficios post-empleo: plan de beneficios definidos previsto en la NIC 19 para las entidades que usen los VEN-NIF-GE o en la Sección 28 de la NIIF para las PYMES cuando se empleen los VEN-NIF-PYME, en todo aquello que le sea acorde.

Cuando se cumpla la condición indicada en el párrafo 20 de este Boletín, las entidades podrán optar por aplicar el cálculo simplificado descrito en dicho párrafo, para la medición del pasivo por prestaciones sociales.

En su párrafo 18 y 19 enuncia como debe ser el reconocimiento y medición del beneficio por Prestaciones Sociales.

Durante el tiempo de servicio de los trabajadores, las entidades que apliquen VEN-NIF reconocerán por igual importe las garantías de prestaciones sociales como pasivo en el estado de situación financiera y como gasto en los resultados del periodo, a menos que otra NIIF o Sección de la NIIF para las PYMES requiera o permita su inclusión como parte del costo de un activo.

En el caso que las garantías de prestaciones sociales sean depositadas en un fideicomiso o en un Fondo Nacional de Prestaciones Sociales a nombre de cada trabajador, la entidad tratará cada depósito como una disminución del pasivo indicado en el párrafo 18.

Así mismo en su párrafos 20, 21 y 22 el complemento de medición del pasivo por prestaciones sociales

Para la medición del pasivo por prestaciones sociales en cada fecha sobre la cual se informa, la entidad que aplique los VEN-NIF después de evaluar la factibilidad de realizar un estimado fiable y tomando en consideración el análisis sobre la aplicabilidad de las variables de las suposiciones actuariales, podrá optar por el uso del siguiente cálculo simplificado:

1. Calcular las prestaciones sociales por cada trabajador activo, con base en treinta (30) días por cada año de servicio o fracción superior a seis (6) meses y con base en el último salario devengado por el trabajador, tomando en cuenta que la antigüedad de cada trabajador tiene como límite más antiguo el 19 de junio de 1997, cuando haya iniciado el vínculo laboral antes de dicha fecha.
2. Si el importe individual para cada trabajador determinado según lo establecido en el párrafo 20 a), es superior al monto de las garantías acumuladas según lo exigido por los literales a) y b) del artículo 142 de la LOTTT, la diferencia resultante se reconocerá como un mayor pasivo y un gasto en los resultados del periodo, a menos que otra NIIF o Sección de la NIIF para las PYMES requiera o permita su inclusión como parte del costo de un activo.
3. Si el importe individual para cada trabajador determinado según lo establecido en el párrafo 20 a), es inferior al monto de las garantías acumuladas según lo exigido por los literales a) y b) del artículo 142 de la LOTTT, no se reconocerá importe adicional alguno en los estados financieros de la entidad.

Cuando las entidades apliquen los métodos de medición establecidos en la NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES para la determinación del pasivo por prestaciones sociales en cada fecha sobre la que se informa, las diferencias así

determinadas se tratarán según lo dispuesto para las ganancias y pérdidas actuariales en la respectiva norma.

Las entidades que aplicaron las disposiciones de la NIC 19 o Sección 28 de la NIIF de las PYMES al pasivo por prestaciones sociales en los ejercicios anteriores a la vigencia de este Boletín y posteriormente optaren por cambiar al cálculo simplificado detallado en el párrafo anterior, deberán considerar lo dispuesto por la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, cuando apliquen VEN-NIF GE o Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores de la NIIF para las PYMES cuando apliquen VEN-NIF PYME y similarmente cuando dejen de usarlo.

Por otra parte en su párrafo 23 establece el reconocimiento y medición de la indemnización por terminación de la relación de trabajo, a la indemnización por terminación de la relación de trabajo regulada en el artículo 92 de la LOTTT debe ser aplicado el tratamiento contable establecido para los beneficios por terminación según lo dispuesto en la NIC 19 cuando la entidad aplique VEN-NIF GE o la Sección 28 de la NIIF para las PYMES cuando use los VEN-NIF PYME.

Bases legales

Las bases legales en las que se fundamenta el presente trabajo son las siguientes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, es el documento vigente que contiene la Ley fundamental del país, dentro de cuyo marco deben ceñirse todos los actos legales. En ella se generan las instituciones, derechos y deberes fundamentales, fue publicada según Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de Diciembre de 1999 y en su artículo 92 establece que todos los trabajadores y trabajadoras tienen derecho a prestaciones sociales que les recompensen la antigüedad en el servicio y los amparen en caso de cesantía. El salario y las prestaciones sociales son créditos laborales de exigibilidad inmediata. Toda mora en

su pago genera intereses, los cuales constituyen deudas de valor y gozarán de los mismos privilegios y garantías de la deuda principal.

En su disposición transitoria número cuarta establece:

Mediante la reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, un nuevo régimen para el derecho a prestaciones sociales consagrado en el artículo 92 de esta Constitución, el cual integrará el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio y calculado de conformidad con el último salario devengado, estableciendo un lapso para su prescripción de diez años. Durante este lapso, mientras entre en vigencia la reforma de la ley seguirá aplicándose de forma transitoria el régimen de la prestación de antigüedad establecido en la Ley Orgánica del Trabajo vigente. Asimismo, contemplará un conjunto de normas integrales que regulen la jornada laboral y propendan a su disminución progresiva, en los términos previstos en los acuerdos y convenios de la Organización Internacional del Trabajo suscritos por la República.

Ley Orgánica del Trabajo de las Trabajadoras y Trabajadores (2012)

La nueva Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y las Trabajadoras (LOTTT), Decreto Presidencial Nro. 8.938, Publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 6.076 de fecha 7 de mayo de 2012.

Con la nueva Ley Orgánica del Trabajo de Los Trabajadores y Trabajadoras (LOTTT) queda derogada la anterior Ley Orgánica del Trabajo del 19 de junio de 1997 publicada en la Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 5.152, y reformada el 6 de mayo de 2011 publicada en la Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 6.024.

Siendo sus principales modificaciones las siguientes:

1. Cambio en su denominación a Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras.
2. Reducción de la jornada diurna a 40 horas semanales y la mixta a 37 horas y media semanales.
3. Se establece dos días de descanso a la semana.
4. Eliminación del salario de eficacia atípica.

5. Eliminación de trabajadores de confianza.
6. Se amplían las causas de celebración de los contratos a tiempo determinado.
7. Establece un nuevo procedimiento de estabilidad.
8. Se amplía a tres (3) meses el plazo que debe transcurrir entre el fin de un contrato por tiempo determinado o por obra determinada y el inicio del siguiente para interrumpir la continuidad laboral.
9. Modificación de las vacaciones en cuanto a salario base de cálculo para el salario variable; tiempo para posponer las vacaciones; y las causas de falta justificada para no imputarlo en días de disfrute de las mismas.
10. Incremento de número de días de pago de bono vacacional, comenzando en quince (15) días más un (1) día adicional por año de servicio, y se le atribuye a este concepto carácter salarial.
11. Modificación en cuanto a base de cálculo y modo de cálculo de prestaciones sociales, estableciéndose un sistema mixto entre el régimen acumulativo y el retroactivo.
12. Modificación de la prescripción para el ejercicio de acciones laborales, estableciendo diez (10) años para la prestación de antigüedad y cinco (5) años para los demás conceptos.
13. Se establece la indemnización doble por despido injustificado.
14. El tiempo de suspensión de la relación laboral ha de computarse en la antigüedad.
15. Se aumenta el número mínimo de días de utilidades y de bonificación de fin de año a treinta (30) días
16. Se incrementa el periodo postnatal a veinte (20) semanas.
17. Se modifica la edad para disfrute de beneficio de guardería hasta que el menor cumpla 6 años, y el tiempo de lactancia a dos períodos de una (1) hora y media diaria, creando la obligación para el patrono que ocupe a más de veinte (20) trabajadores de mantener un centro de educación inicial que cuente con una sala de lactancia.
18. Se aumentó tiempo de descanso interjornada, a una (1) hora.

19. Se incluyeron como feriados los días lunes y martes de carnaval, 24 y 31 de diciembre.
20. Se estableció plazo de un (1) año para la modificación de la jornada de trabajo con sus respectivos trámites, después de la entrada en vigencia de la Ley.
21. Se prohíbe la tercerización, estableciendo un plazo de tres (3) años para la incorporación de los trabajadores bajo esta modalidad a la nómina.

Establece la LOTTT (2012), en su capítulo V todo lo relativo a la terminación de la relación de trabajo, las causas de terminación de la relación de trabajo.

Se puede decir que la relación de trabajo termina o se extingue cuando se produce una causa que jurídicamente pone fin a la relación existente entre trabajador y patrono haciendo cesar sus efectos.

La terminación de la relación laboral da casi siempre lugar a diferencias entre el patrono y el trabajador, tanto porque se discuta la causa que da a lugar al despido del trabajador, como porque existan diferencias sobre el monto de la liquidación que se paga al trabajador al término de dicha relación. Este capítulo explica todo lo relativo al despido del trabajador, que necesariamente debe obedecer a una causa justificada, pues como es sabido en la nueva LOTTT en su artículo 94 se consagra un régimen de estabilidad absoluta del trabajador, es decir no puede ser despedido sin que exista causa justificada para hacerlo.

El artículo 76 (LOTTT), establece que las causas de terminación de la relación de trabajo.

Son cuatro las causas que pueden conducir a la terminación de la relación laboral. La relación de trabajo puede terminar por despido, retiro, voluntad común de las partes o causa ajena a la voluntad de ambas.

1. Despido del Trabajador, es la manifestación unilateral de voluntad del patrono de dar por terminada la relación laboral cuando el trabajador está incurso en algunas de las causas justificadas de despido señaladas en el artículo 79 de la LOTTT. Puede ser justificado o injustificado.

2. Retiro del trabajador, es la manifestación unilateral de voluntad del trabajador de dar por terminada la relación laboral cuando el patrono está incurso en alguna de las causas justificadas de retiro, establecidas en el artículo 80 de la LOTTT.
3. Voluntad común de las partes, es decir, cuando el patrono y el trabajador de mutuo acuerdo deciden dar por terminada la relación laboral.
4. Causa ajena a la voluntad de ambas, lo que ocurre por muerte del trabajador o por enfermedad o accidente laboral que lo incapacite para continuar desempeñando sus labores o por haber alcanzado el trabajador la edad.

Por su parte el artículo 77 de la LOTTT, define al despido como la manifestación de voluntad unilateral del patrono o de la patrona de poner fin a la relación de trabajo que lo vincula a uno o más trabajadores o trabajadoras, y establece las clases de despido:

1. Justificado, cuando el trabajador o trabajadora ha incurrido en una causa prevista por esta Ley en su artículo 79.
2. No justificado, cuando se realiza sin que el trabajador o trabajadora haya incurrido en causa legal que lo justifique. No tiene valor jurídico si no le paga la indemnización que establece el artículo 92 de la LOTTT.

La misma LOTTT establece la garantía de estabilidad en el trabajo y la limitación de toda forma de despido no justificado.

El retiro según el artículo 78 de la LOTT lo define como la manifestación unilateral de voluntad del trabajador de dar por terminada la relación laboral cuando el patrono está incurso en alguna de las causas justificadas de retiro, establecidas en el artículo 80 de la LOTTT.

El artículo 79 establece las causas justificadas de despido y el artículo 80 establece las causas justificadas de retiro.

Causas justificadas de despido

Este artículo trae una amplia lista de actos u omisiones que el trabajador puede cometer y que justifican que sea despedido.

Serán causas justificadas de despido, los siguientes hechos del trabajador o trabajadora

1. Falta de probidad o conducta inmoral en el trabajo. Es la conducta deshonesto, la competencia desleal, la violación de las normas éticas que rige su actividad profesional. Se puede decir que la probidad es la honradez, integridad y rectitud en el actuar, por lo que la falta de probidad sería la ausencia de honradez, integridad o rectitud en el proceder de un trabajador en el desempeño de las funciones
2. Vías de hecho, salvo en legítima defensa. Son las agresiones físicas, y comprenden además las agresiones verbales al patrono, sus familiares, a otros trabajadores, clientes o terceros en el trabajo. Constituye causa de justificación para el empleo de las vías de hecho la legítima defensa.
3. Injuria o falta grave al respeto y consideración debidos al patrono o a la patrona, a sus representantes o a los miembros de su familia que vivan con él o ella. La injuria es la ofensa al honor, la reputación o el decoro de otra persona, comunicándolo a otras personas juntas o separadas, a lo que se agrega, la falta de respeto y consideración debidos al patrono.
4. Hecho intencional o negligencia grave que afecte a la salud y la seguridad laboral. El trabajador está obligado a respetar las normas de seguridad y salud en el trabajo, tanto en su propio beneficio, como en beneficio del patrono. Se trata de esos comportamientos negligentes y suficientemente graves del trabajador.
5. Omisiones o imprudencias que afecten gravemente a la seguridad o higiene del trabajo. En el mismo orden de ideas de la causa anterior, sanciona la norma las omisiones o imprudencias que afecten gravemente la seguridad o higiene del trabajo y de los demás trabajadores.
6. Inasistencia injustificada al trabajo durante tres días hábiles en el período de un mes, el cual se computará a partir de la primera inasistencia. La enfermedad del trabajador o trabajadora se considerará causa justificada de inasistencia al trabajo. El trabajador o trabajadora deberá, siempre que no existan circunstancias que lo impida, notificar al patrono o a la patrona la causa que lo imposibilite para asistir

al trabajo. Según esta causal basta la inasistencia no justificada de tres días en un mes. No se trata de un mes determinado del calendario, sino durante un periodo de treinta (30) días consecutivo. Siempre que sea posible el trabajador debe avisar al patrono la causa de su inasistencia (enfermedad o cualquier otra que lo exonere).

7. Perjuicio material causado intencionalmente o con negligencia grave en las máquinas, herramientas y útiles de trabajo, mobiliario de la entidad de trabajo, materias primas o productos elaborados o en elaboración, plantaciones y otras pertenencias. Para que se configure la causal de despido, el perjuicio material debe ser causado intencionalmente, es decir, con el propósito deliberado de causar daño a la propiedad ajena y en cuanto a las máquinas y útiles de trabajo, basta la negligencia o descuido grave aunque no haya mala intención, para que el hecho justifique el despido.
8. Revelación de secretos de manufactura, fabricación o procedimiento. Se entiende que los secretos que el trabajador pueda revelar son aquellos que le hayan sido confiados por el patrono al trabajador propios de la empresa.
9. Falta grave a las obligaciones que impone la relación de trabajo. Esta causal abarca cualquier otro incumplimiento grave de las obligaciones del trabajador que no esté expresamente descritas en las causales que menciona este artículo.
10. Abandono del trabajo. El llamado abandono del trabajo no se refiere únicamente a abandonar el puesto de trabajo que uno ocupa, sino a ausentarse injustificadamente en horas laborales sin permiso del patrono, desobedecer las órdenes sin causa justificada, o no asistir al trabajo si ello ocasiona retardo o paralización del proceso productivo de la empresa.

Se entiende por abandono del trabajo:

- a) La salida intempestiva e injustificada del trabajador o trabajadora durante las horas laborales del sitio trabajo, sin permiso del patrono o de la patrona o de quien a éste represente.
- b) La negativa a trabajar en las tareas a que ha sido destinado, siempre que ellas estén de acuerdo con el respectivo contrato o con la Ley. No se considerará

abandono del trabajo, la negativa del trabajador o trabajadora a realizar una labor que entrañe un peligro inminente y grave para su vida o su salud.

- c) La falta injustificada de asistencia al trabajo de parte del trabajador o trabajadora que tuviere a su cargo alguna tarea o máquina, cuando esa falta signifique una perturbación en la marcha del proceso productivo, la prestación del servicio o la ejecución de la obra.

11. Acoso laboral o acoso sexual. Ha sido incorporada por primera vez la figura de acoso laboral y la de acoso sexual como causal del despido del trabajador. El acoso laboral es la acción de un hostigador conducente a producir miedo, terror, desprecio o desanimo en el trabajador afectado hacia su trabajo. El acoso sexual es una conducta compulsiva que se expresa haciendo solicitudes de favores sexuales con distintas formas de manifestación, dirigidas a otro trabajador, si tener su consentimiento.

Causas justificadas de retiro

Son muchas las causas que determinan cuando un trabajador se ve obligado a renunciar, las cuales se enunciaran a continuación:

Serán causas justificadas de retiro los siguientes: hechos del patrono o de la patrona, sus representantes o familiares que vivan con él o ella:

1. Falta de probidad.
2. Cualquier acto inmoral en ofensa al trabajador o trabajadora o a miembros de su familia que vivan con él o ella.
3. Vías de hecho.
4. Injuria o falta grave al respeto y consideración debidos al trabajador o trabajadora o a miembros de su familia que vivan con él o ella.
5. La sustitución de patrono o patrona cuando el trabajador o trabajadora considere inconveniente la sustitución para sus intereses.
6. Omisiones o imprudencias que afecten gravemente a la salud y seguridad del trabajo.

7. Cualquier acto que constituya falta grave a las obligaciones que le impone la relación de trabajo.
8. Acoso laboral o acoso sexual.
9. En los casos que el trabajador o trabajadora haya sido despedido sin causa justa y, luego de ordenado su reenganche, él o ella decida dar por concluida la relación de trabajo.
10. Cualquier acto constitutivo de un despido indirecto.

Se considerará despido indirecto:

- a) La exigencia que haga el patrono o la patrona al trabajador o trabajadora para que realice un trabajo de índole manifiestamente distinta de aquel al que está obligado por el contrato o por la Ley, o que sea incompatible con la dignidad y capacidad profesional del trabajador o trabajadora, o de que preste sus servicios en condiciones que acarreen un cambio de su residencia, salvo que en el contrato se haya convenido lo contrario o la naturaleza del trabajo, implique cambios sucesivos de residencia para el trabajador o trabajadora, o que el cambio sea justificado y no acarree perjuicio a éste.
- b) La reducción del salario.
- c) El traslado del trabajador o trabajadora a un puesto inferior.
- d) El cambio arbitrario del horario de trabajo.
- e) Otros hechos semejantes que alteren las condiciones existentes de trabajo.

En todos estos casos el trabajador o la trabajadora tendrá derecho a recibir, además de sus prestaciones sociales, un monto equivalente a éstas por concepto de indemnización.

No se considerará despido indirecto:

- a) La reposición de un trabajador o trabajadora a su puesto original, cuando sometido a un período de prueba en un puesto de categoría superior se le restituye a aquél. El período de prueba no podrá exceder de noventa días.

- b) La reposición de un trabajador o trabajadora a su puesto original después de haber desempeñado temporalmente, por tiempo que no exceda de ciento ochenta días, un puesto superior por falta del titular o de la titular de dicho puesto.
- c) El traslado temporal de un trabajador o trabajadora, en caso de emergencia, a un puesto inferior, dentro de su propia ocupación y con su sueldo anterior, por un lapso que no exceda de noventa días.

En el mismo orden de ideas, el capítulo III del título III de la LOTTT, se explica el nuevo régimen de prestaciones sociales, en el que establece su pago en forma proporcional al tiempo de servicio, calculadas dichas prestaciones sociales, con base en el último salario devengado por el trabajador al finalizar la relación laboral y adicionalmente el artículo 92, dispone el pago doble en caso de terminación de la relación laboral por causas ajenas a la voluntad del trabajador.

Una de las mayores innovaciones de la LOTTT, es el establecimiento del carácter retroactivo de las prestaciones sociales, en ejecución del mandato contenido en la disposición transitoria cuarta, numeral 3, que ordena, mediante la reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, un nuevo régimen para el derecho a prestaciones sociales consagrado en el artículo 92 de esta Constitución, el cual integrara el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio y calculado de conformidad con el último salario devengado, estableciendo un lapso para su prescripción de diez años.

El artículo 141 establece que todos los trabajadores tienen derecho a prestaciones que les recompensen la antigüedad en el servicio y los ampare en caso de cesantía. El régimen de prestaciones sociales regulado en la Ley establece el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio, calculado con el último salario devengado por el trabajador al finalizar la relación laboral, garantizando la intangibilidad y progresividad de los derechos laborales. Las prestaciones sociales son créditos laborales de exigibilidad inmediata. Toda mora en su pago de intereses, los cuales constituyen deudas de valor y gozan de los mismos privilegios y garantías de la deuda principal.

De lo establecido en la norma se extrae recompensan la antigüedad y cesantía, y que su monto es proporcional al tiempo de servicio, calculado con base al último salario devengado por el trabajador al finalizar la relación laboral, lo que obliga a que al término de la relación laboral se recalculen el monto de dichas prestaciones de la manera indicada en la Ley.

La garantía y cálculo de las prestaciones sociales están establecidos en el artículo 142 de la LOTTT e indica que a lo largo de su relación laboral, el patrono depositara en una cuenta del trabajador, como garantía del pago de las prestaciones sociales, un dinero en dos (2) partidas:

1. Depósito trimestral de garantía: Cada trimestre se le debe depositar al trabajador el equivalente a quince (15) días de salario, calculados sobre el último salario. El derecho se adquiere desde el primer día del trimestre.
2. Depósito anual adicional: además del depósito trimestral, después del primer año de servicio se le depositara dos (2) días de salario hasta un máximo de treinta (30) días por salario.

En el mismo orden de ideas el artículo 142 en el literal c) establece el cálculo de las prestaciones sociales, es decir, al dejar la empresa por cualquier causa, el trabajador tiene derecho a que se le paguen al menos treinta (30) días de salario por cada año trabajado o fracción superior a seis (6) meses, calculados según el último salario.

El monto a pagar por prestaciones sociales lo establece el literal d) es el que resulte mayor entre lo que el patrono le debe ir depositando al trabajador en una cuenta como garantía de las futuras prestaciones y el cálculo que establece el literal c) de este artículo.

Los trabajadores que se van antes de los tres (3) meses, según el literal e) tienen derecho a que se le pague prestaciones equivalentes a cinco (5) días de salario por cada mes o fracción trabajados.

Es importante tener presente que según el literal f) la mora comienza a partir del quinto día siguiente a la terminación de la relación laboral, por lo que la liquidación debe efectuarse dentro de este lapso. De lo contrario a partir de esta fecha comienzan

a correr los intereses moratorios sin necesidad de interpelación alguna, la cual se calculara a la tasa activa promedio del Banco Central de Venezuela, tomando como referencia los seis principales bancos del país.

El artículo 143 contempla los mecanismos para efectuar los depósitos trimestrales y anuales que debe efectuar el patrono como garantía de las prestaciones en la cuenta individual del trabajador:

1. En un fideicomiso individual.
2. En un Fondo Nacional de Prestaciones Sociales.
3. En la contabilidad de la entidad de trabajo donde labora el trabajador.

Señala la ley que es optativo para el trabajador escoger entre uno y otro mecanismo, a cuyo efecto se deberá dejar constancia por escrito la manifestación de voluntad del trabajador. Señala la ley, cuando el patrono lo acredite en la contabilidad de la entidad de trabajo por autorización del trabajador, la garantía de las prestaciones sociales devengara intereses a la tasa promedio entre la pasiva y la activa, determinada por el Banco Central de Venezuela. En caso de que el trabajador haya autorizado a la empresa para que le sea acreditada en la contabilidad el monto de las prestaciones, el patrono deberá informar trimestralmente al trabajador, en forma detallada, el monto que fue depositado o acreditado por concepto de garantía de las prestaciones sociales. Por su parte la entidad financiera o el Fondo Nacional de Prestaciones Sociales, según el caso, entregara anualmente al trabajador los intereses generados por su garantía de prestaciones sociales, e informara detalladamente al trabajador el monto del capital y los intereses, los cuales están exentos de ISLR. Los intereses serán calculados mensualmente y pagados al cumplir cada año de servicio, salvo que el trabajador, mediante manifestación escrita, decidiera capitalizarlos.

El artículo 144 de la LOTTT, contempla la posibilidad de que el trabajador reciba anticipo de hasta un setenta y cinco por ciento (75%) de lo depositado como garantía de sus prestaciones sociales, para satisfacer obligaciones derivadas de:

1. La construcción, adquisición, mejora o reparación de vivienda para él y su familia;

2. La liberación de hipoteca o cualquier otro gravamen sobre vivienda de su propiedad;
3. La inversión en educación para él, ella o su familia; y
4. Los gastos por atención médica y hospitalaria para él, ella y su familia.

Tal y como lo señala la ley, tales anticipos son un derecho del trabajador, de manera que la empresa no se puede negar a procesar la solicitud del trabajador, siempre y cuando, desde luego, resulte justificada la solicitud con base en los motivos que determina la ley.

Terminación de la relación laboral por causas ajenas al trabajador.

Contempla el artículo 92 de la LOTTT, la indemnización que corresponde pagar al patrono por terminación de la relación de trabajo por causas ajenas al trabajador. Indica el precepto que, en caso de terminación de la relación de trabajo por causas ajenas a la voluntad del trabajador, en los casos de despido sin razones que lo justifiquen, cuando el trabajador manifieste su voluntad de no interponer el procedimiento para solicitar el reenganche, el patrono deberá pagarle lo que le corresponde por prestaciones sociales más una indemnización equivalente al monto que le corresponde por prestaciones sociales, es decir, el pago doble de las prestaciones sociales. Esta hipótesis contempla dos situaciones distintas: la primera será la relación de trabajo termina por causas ajenas a la voluntad del trabajador, por ejemplo la quiebra de una empresa y segundo el despido sin razones que lo justifiquen y el trabajador no interpone el procedimiento de reenganche. Por lo general sucede cuando el patrono y el trabajador, de mutuo acuerdo, negocian el despido, pagándole doble las prestaciones. En tal situación es posible que el trabajador exija el pago del preaviso doble y el patrono se lo pague. Esto sucede cuando el patrono solicita que firme carta de renuncia, y exige pago doble de prestaciones y preaviso. Lo que se debe dejar claro es que el patrono no está obligado a pagar doble otros conceptos laborales como vacaciones, utilidades bono vacacional, intereses de prestaciones, entre otros. Lo único que se paga doble, según la ley son las prestaciones sociales.

Sistema de variables

A continuación se presenta el sistema de operacionalización de las variables involucradas en el estudio. Para ello se presentan los objetivos específicos de la investigación, como pasos para lograr el objetivo general.

Cuadro 6

Cuadro de variables

Objetivo general: Analizar los beneficios contemplados en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral.					
Objetivos específicos	Variable	Indicadores	Fuente	Instrumento	Ítems
Definir beneficio laboral.	Beneficios laborales	<ul style="list-style-type: none"> • Prestaciones sociales. • Indemnización por despido injustificado. 	Consulta bibliográfica. LOTTT.	ROD	1
Describir los beneficios a los empleados de acuerdo con la Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	Beneficios a empleados	<ul style="list-style-type: none"> • Beneficios a corto plazo • Beneficio post-empleo • Otros beneficios a largo plazo. • Beneficios por terminación. 	Sección 28 de la NIIF para las PYMES	ROD	2
Explicar los criterios establecidos en la NIC 19, para el reconocimiento de los beneficios a empleados.	Beneficios a empleados	<ul style="list-style-type: none"> • Beneficios a corto plazo • Beneficio post empleo • Otros beneficios a largo plazo. • Beneficios por terminación. 	NIC 19	ROD	3
Indicar los beneficios por terminación de la relación laboral establecidos en la LOTTT.	Beneficios por terminación de la relación laboral	<ul style="list-style-type: none"> • Prestaciones sociales. • Indemnización por despido injustificado. 	LOTTT	ROD	4
Distinguir el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales según la nueva LOTTT.	Beneficios por terminación de la relación laboral	<ul style="list-style-type: none"> • Depósitos trimestrales • Depósitos anuales • Calculo retroactivo 	LOTTT	ROD	5
Presentar los criterios establecidos en el Boletín de Aplicación VEN-NIF N°9, acerca del tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales.	Beneficios por terminación de la relación laboral	Tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales y la indemnización por terminación de la relación de trabajo	Boletín de Aplicación VEN-NIF N°9	ROD	6

<p>Comparar los cambios introducidos por la LOTTT, con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral.</p>	<p>Beneficios por terminación de la relación laboral</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Garantía de las prestaciones sociales • Reconocimiento del cálculo retroactivo. • Clasificación del diferencial que establece el artículo 142 literal d) • Clasificación de las prestaciones 	<p>LOTTT, NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9</p>	<p>ROD Guía de entrevista</p>	<p>1 al 6 1 al 4</p>
--	--	---	--	-----------------------------------	--------------------------

Elaboración propia (2014). Basada en el título de la investigación.

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

El presente capítulo da paso al marco metodológico que detalla los procedimientos que se ofrecen para el desarrollo de la investigación planteada, por tanto, la metodología implica la aplicación de una serie de reglas y estrategias que especifican como se puede profundizar en el conocimiento de un problema y se concentra en un proceso sistemático que comprende acciones, actividades y tareas. Por consiguiente, el marco metodológico, según Bisquerra (2006), “Es el aparato del trabajo que dará el giro a la investigación, en donde se expone la manera como se va a realizar el estudio, los pasos para realizarlo, su método” (p. 29). En función de lo afirmado por el precipitado autor, se asume que el marco metodológico establece el mecanismo de cómo hacer la investigación, fundamentándola en diversos modelos y métodos aplicables según la naturaleza del estudio.

Naturaleza de la investigación

En este caso se hace referencia al paradigma cualitativo en el cual se enmarca el estudio y que según Palella y Martins (2010) es:

Un enfoque que se centra su atención en las relaciones y roles que desempeñan las personas en su contexto vital. El investigador interpreta la forma como se interrelacionan los referentes sociales, sus actividades y pensamientos al ámbito social y cultural donde se desenvuelven y como manejan dentro de este sus problemas individuales (p. 40).

En concordancia con lo antes citado, este tipo de paradigma parte del supuesto de que las personas viven en un contexto, crean una cultura que se reproduce en sus

dichos y hechos pero que, para entenderlos en su real dimensión hay que hacerlo desde adentro con el fin de no desvirtuar su esencia.

Lo expuesto anteriormente, constituyo un soporte y fundamento a esta investigación con la finalidad de estructurarla en atención al objetivo de la misma.

Tipo de investigación

El tipo de investigación hace referencia a la clase de estudio que se realizó. Orienta sobre la finalidad general del estudio y sobre la manera de recoger la información o datos necesarios. En este estudio se utilizó la investigación de campo y documental, dado que se analizaron los beneficios por terminación de la relación laboral introducidos por la LOTTT y su clasificación de acuerdo a la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, a través de la información suministrada por informantes claves seleccionados para el estudio. De la misma manera dicha investigación se apoyó en información obtenida de trabajos de investigación textos u otros medios que permitirán sustentar la investigación.

En este sentido Arias (2006), afirma que, la investigación de campo es aquella que consiste en la “recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios) sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes” (p. 31).

En lo que se refiere a documental el Manual de Trabajo de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales (2012) señala que es: “el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimientos de su naturaleza, con apoyo principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgado por medios impresos, audiovisuales o electrónicos” (p. 21).

Nivel de investigación

Este aspecto se refiere al grado de profundidad con que se aborda un fenómeno u objeto de estudio. Así, en función de su nivel el tipo de investigación para responder al objetivo planteado, este estudio se enmarco dentro de la investigación analítica sobre la cual, Hurtado (2010), manifiesta que “es aquella que trata de entender las situaciones en términos de las relaciones de sus componentes. Intenta descubrir los elementos que componen cada totalidad y las interconexiones que dan cuenta de sus investigación” (p. 103).

Informantes clave

En relación con los informantes claves de la investigación, Bermejo (2003), señala que para los trabajos cualitativos se pueden calificar a las personas o muestras aleatorias que permiten soportar el estudio a las que define: “La que no precisan como cifras exactas sobre la representatividad estadística de los resultados, lo que significa que se eligen a voluntad del investigador” (p. 71).

Según lo antes expuesto, en el presente estudio se contó con ocho (8) informantes clave pertenecientes a la Facultad de Ciencias, Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes que demuestran conocimientos sobre el objeto de investigación.

Técnicas e instrumentos para la recolección de información

Sobre la base de los objetivos del estudio se utilizaron técnicas e instrumentos de recolección de la información orientada de manera esencial a alcanzar los fines de la investigación siguiendo criterios puntuales, tal como lo describe Martínez (2002).

....La información hay que buscarla donde está, la observación del fenómeno que se explora y se estudia, debe ser real y completo sin obviar detalles, matices, lenguaje, vestidos, costumbres, rutinas... seleccionar las informaciones más importantes, que sin duda tienen que ver con aquellas

que ayuden a describir las estructuras significativas que den razón de la conducta de los sujetos en estudio (p. 52).

Técnicas de recolección de información

Según Hurtado (2010), la técnica “tiene que ver con los procedimientos utilizados para la recolección de datos, es decir, el cómo” (p. 153). En este sentido, para recolectar la información en atención a los objetivos de la investigación, se utilizó en primera instancia, la técnica de la observación documental, al respecto Balestrini (2006) indica que:

A partir de la observación documental, como punto de partida en el análisis de las fuentes documentales, mediante una lectura general de los textos, se iniciara la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados que son de interés para la investigación (p. 152).

Las fuentes documentales fueron estudiadas y desarrolladas sobre la base de la lectura utilizando como fuentes primarias: La LOTTT, la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9.

Al mismo tiempo se utilizó la técnica de la entrevista según Arias (2012), señala que “es una técnica basada en un dialogo o conversación “cara a cara”, entre el entrevistador y el entrevistado acerca de un tema previamente determinado, de tal manera que el entrevistado pueda obtener la información requerida” (p. 73). Lo expresado por el precitado autor plantea que la entrevista se da de manera personal, frente a la persona que se va a entrevistar para así obtener una información más confiable y directa.

La entrevista se les aplicó a ocho (8) profesores de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes, expertos en la materia.

En el siguiente cuadro se muestran las técnicas que contribuirán con el logro de los objetivos planteados para la investigación:

Cuadro 7

Técnicas de recolección de datos

Objetivos	Técnica de recolección de información
Definir beneficio laboral.	Observación documental
Describir los beneficios a los empleados de acuerdo con la Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	Observación documental
Explicar los criterios establecidos en la NIC 19, para el reconocimiento de los beneficios a empleados.	Observación documental
Indicar los beneficios por terminación de la relación laboral establecidos en la LOTTT.	Observación documental
Distinguir el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales según la nueva LOTTT.	Observación documental
Presentar los criterios establecidos en el Boletín de Aplicación VEN-NIF N°9, acerca del tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales.	Observación documental
Comparar los cambios introducidos por la LOTTT, con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral.	Observación documental Entrevista

Elaboración propia (2014). Basado en la técnica de recolección de la información.

Instrumentos de recolección de información

Según Bisquerra (2004), “los instrumentos son medios reales, con entidad propia, que los investigadores elaboran con el propósito de registrar información y/o medir características de los sujetos” (p. 150).

En relación con lo expresado por el precitado autor en la investigación, se utilizaron como instrumentos un registro de información documental (ROD) y un guion de entrevista estructurada. Con respecto al instrumento de registro de información documental Hurtado (2010) afirma que “permite tener un soporte de la información” (p. 154). En cuanto al guion de entrevista estructurada Bisquerra (ob.cit:337) expresa que “parten de un guion que determina de antemano cual es la información relevante que se necesita obtener”.

Para el desarrollo de la investigación los instrumentos utilizados fueron:

1. Registro de observación documental, se diseñó para lograr los objetivos específicos del 1 al 7, además se especificaron los ítems que se revisaron y se consideraron al momento de consultar las fuentes documentales, estos formatos se muestran en el anexo A.
2. Guía de entrevista, las preguntas, en este formato, se elaboraron de forma abierta lo que permitió obtener una información más rica en matices, la guía consta de cuatro (4) ítems, se obtuvo información de personas con alto dominio en el área objeto de estudio, es decir, ocho (8) profesores de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes, expertos en la materia. Con esta guía de entrevista se le dio respuesta al objetivo específico número 8. (Anexo B).

Objeto de estudio

Una investigación se concreta estableciendo el objeto de estudio. En este sentido Palella y Martins (2010) plantean que el vocablo objeto "...se utiliza para designar un elemento real. Abarca no solo las cosas sensibles, perceptibles localizables, sino también las relaciones entre las cosas, entre los procesos, entre los hechos" (p. 55).

De acuerdo a lo anterior, el objeto de estudio de esta investigación es lo contemplado en la LOTTT (2012), NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en donde se examinó todo lo relacionado con los beneficios por terminación de la relación laboral.

Credibilidad y replicabilidad de los instrumentos

Credibilidad

De acuerdo con Bisquerra (2004), la credibilidad consiste “en el valor de la verdad de la investigación (que los resultados se ajusten a la realidad)” (p. 288). Además según el criterio de credibilidad Bartolomé (1986) citado por Bisquerra (ob.cit:289) expone las técnicas que aseguran, la cientificidad en la credibilidad, mencionando las siguientes “observación, triangulación, recogida de material referencial, comprobación con los participantes”.

En la presente investigación para estimar la credibilidad o validez de las interpretaciones antes de aplicar el instrumento de recolección de datos, se sometieron a la validez de juicio de expertos el cual Finol y Camacho (2006), refieren que “este tipo de validez no se expresa en resultados cuantitativos, a través de un índice de o coeficiente” (p. 79). La credibilidad fue realizada por un experto en metodología, un especialista en contenido y uno en lenguaje y redacción. Esto se realizó con el propósito de que los referidos expertos, según su nivel de conocimiento y experiencia formulen las observaciones y planteen posibles correcciones al instrumento. (Anexo C).

Atendiendo a las observaciones efectuadas por los expertos, se realizaron las correcciones pertinentes al instrumento, quedando depurado y listo para su aplicación.

La validación cualitativa de los expertos suministro la información requerida para emitir una apreciación cuantitativa de las opiniones entre el número de expertos se le dio una ponderación cuantitativa en una escala del 1 al 4 siendo 4 excelente, resultando en promedio un valor de 4, lo que significa que el instrumento es de una validez satisfactoria, lo que garantiza la credibilidad de la información y los resultados obtenidos.

Replicabilidad

Según Pérez (2000), afirma que “la consistencia hace referencia a la estabilidad de los datos replicabilidad” (p: 92).

Para lograr la consistencia se utilizó como procedimientos los métodos solapados (es un tipo de triangulación), al respecto Pérez (ob.cit:93), refiere que este método consiste “en la utilización de diversos métodos complementarios de forma que se compensen y complementen los unos con los otros”. De esta forma se abordó tanto la credibilidad como la consistencia o replicabilidad.

Los resultados obtenidos permitieron la explicación de la situación estudiada derivada del análisis de las variables en estudio, por lo cual se considera confiable los hallazgos de la investigación, lo que significa que cada vez que aplique el instrumento los resultados serán satisfactorios.

Técnicas de análisis e interpretación de los datos

Siempre que se realiza una investigación, se precisa el procesamiento de la información que se obtendrán a partir de la aplicación de los instrumentos para su análisis, en este caso se analizaron lo concerniente a los beneficios contemplados en la LOTTT, NIC 19, sección 28 NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionado con la terminación de la relación laboral.

Con respecto al análisis documental y del guion de entrevista, la organización de la información en el proceso investigativo, se realizó de forma sistemática y planificada mediante el método cualitativo de análisis de contenido, que según Ruiz (1999) citado por Bisquerra (2004) lo define como:

Una metodología que utiliza varios procedimientos para efectuar inferencias validas de un texto que debe entenderse y tratarse como un “escenario de observación” o como “el interlocutor de una entrevista “del cual se extrae información. Para someterlas a un análisis e interpretación posteriores (p. 357).

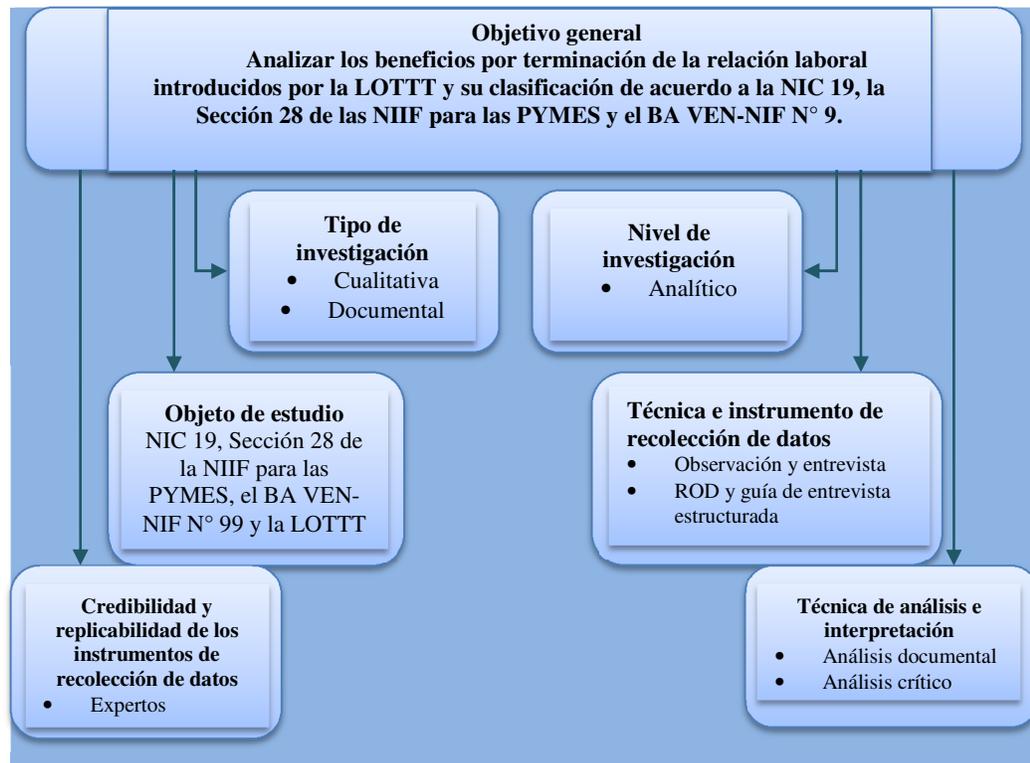


Gráfico 1. Diseño de la investigación. Elaboración propia. (2014).

CAPITULO IV

ANALISIS DE LOS RESULTADOS

El análisis de la información recolectada se hizo a través de registros de observación documental, y una guía de entrevista, para comparar los beneficios por terminación de la relación laboral introducidos por la LOTTT y su clasificación de acuerdo a la NIC 19, la Sección 28 de las NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF 9.

La información recolectada permitió cumplir con los objetivos específicos planteados al inicio de la investigación, los cuales se desarrollaron a partir del segundo capítulo tal y como se muestra en el Cuadro 8, en donde se observa que los objetivos 1 al 6 fueron desarrollados en el capítulo II, por lo tanto no se mencionará en este capítulo; en lo que respecta al objetivo 7, se realizó una extensa revisión bibliográfica y, la recolección de información fue realizada mediante una guía de entrevista.

Cuadro 8

Logro de objetivos

Objetivos	Capítulo en que se desarrollo
Definir beneficio laboral.	Capítulo II Marco Teórico
Describir los beneficios a los empleados de acuerdo con la Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	Capítulo II Marco Teórico
Explicar los criterios establecidos en la NIC 19, para el reconocimiento de los beneficios a empleados.	Capítulo II Marco Teórico
Indicar los beneficios por terminación de la relación laboral establecidos en la LOTT. T.	Capítulo II Marco Teórico
Distintuir el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales según la nueva LOTT. T.	Capítulo II Marco Teórico
Presentar los criterios establecidos en el Boletín de Aplicación VEN-NIF N°9, acerca del tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales.	Capítulo II Marco Teórico
Comparar los cambios introducidos por la LOTT. T., con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral.	Capítulo IV Análisis de Resultados

Elaboración propia (2014). Basado en el capítulo en que se desarrolló cada objetivo específico.

Cambios introducidos por la LOTT. T., con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, en relación con la terminación de la relación laboral

El presente análisis de resultados, se elaboró tomando en consideración las respuestas emitidas por los ocho (8) profesores entrevistados y los criterios establecidos en la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9.

La guía de entrevista permitió establecer los conocimientos que poseen los ocho (8) informantes claves con respecto los beneficios contemplados en la LOTT. T., NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral.

Se mostrarán datos cualitativos que servirán de base para el análisis de los beneficios contemplados en la LOTT. T., NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las

PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral. El análisis e interpretación de los resultados obtenidos se realizó por ítems.

Cuadro 9

En atención a la obligatoriedad que tiene la entidad de calcular trimestral y anualmente el importe de garantía, ¿Usted considera que las prestaciones sociales son un hecho cierto o inciertos para la entidad?

LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	BA VEN-NIF N° 9	Entrevista a expertos (Resumen)
<p>Artículo 142 literal a), c), d), de la LOTTT.</p> <p>“a) El patrono o patrona depositará a cada trabajador o trabajadora por concepto de garantía de las prestaciones sociales el equivalente a quince días cada trimestre, calculado con base al último salario devengado. El derecho a este depósito se adquiere desde el momento de iniciar el trimestre.</p> <p>c) Cuando la relación de trabajo termine por cualquier causa se calcularán las prestaciones sociales con base a treinta (30) días por cada año de servicio o fracción superior a los seis (6) meses calculada al último salario.</p> <p>d) El trabajador o trabajadora recibirá por concepto de prestaciones sociales el monto que resulte mayor entre el total de la garantía depositada de acuerdo a lo establecido en los literales a y b, y el cálculo efectuado al final de la relación laboral de acuerdo al literal c.”</p>	<p>En su párrafo 15 indica que el momento de la extinción del vínculo laboral y el importe de las prestaciones sociales con base al último salario devengado por sus trabajadores son acontecimientos desconocidos para la entidad en cada fecha sobre la cual se informa.</p>	<p>Los expertos opinaron que las prestaciones sociales constituyen un hecho cierto basándose en las siguientes razones:</p> <p>a) Se conoce con certeza los elementos (salario, número de días de la garantía trimestral, vigencia de la relación laboral, etc.) que son de aplicación obligatoria.</p> <p>b) La entidad tiene la obligación de pagar al empleado las prestaciones al terminar la relación laboral, e incluso antes, si el trabajador decidiera ejercer su derecho de solicitar el adelanto de sus prestaciones.</p> <p>c) Es un beneficio de carácter legal, los propios trabajadores, los organismos gremiales y organizaciones del Estado verifican el cumplimiento de la obligación patronal.</p> <p>d) Son inembargables e irrenunciables. Al depositarse en un fideicomiso pasan a tener un riesgo externo propio. Se actualizan mensualmente. Si es en la contabilidad se sumaran los intereses por prestaciones sociales.</p>

Elaboración propia (2014) Basado en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES, BA VEN-NIF N° 9 y las respuestas de los expertos entrevistados.

Por lo tanto, las prestaciones sociales no son acontecimientos desconocidos para la entidad basándose en la garantía sobre las prestaciones sociales, porque se

conoce el monto a pagar por la entidad por concepto de garantía de prestaciones en cualquier momento del año, además la entidad en cada fecha en que informa la empresa debe calcular las prestaciones sociales con base a treinta (30) días por cada año de servicio o fracción superior a los seis (6) meses calculada al último salario y el trabajador recibirá por concepto de prestaciones sociales el monto que resulte mayor entre el total de la garantía depositada y el cálculo hecho anteriormente.

Cuadro 10

La LOTTT en el artículo 142 literal c), establece que el cálculo retroactivo se debe hacer al finalizar la relación laboral, ¿Usted considera que se debe hacer así o se debe el gasto reconocer en el periodo que se informa, así no se haya ocasionado el pago o abono en cuenta?

LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	BA VEN-NIF N° 9	Entrevista a expertos (Resumen)
<p>Artículo 142 literal c) de la LOTTT “Cuando la relación de trabajo termine por cualquier causa se calcularán las prestaciones sociales con base a treinta (30) días por cada año de servicio o fracción superior a los seis (6) meses calculada al último salario.”</p> <p>La LOTTT establece, respecto al pago en el artículo 141: “... Las prestaciones sociales son créditos laborales de exigibilidad inmediata...”</p>	<p>En su párrafo 15 establece que la medición del pasivo por prestaciones sociales atribuible a cada trabajador en dicha fecha debe hacerse basándose en la hipótesis de acumulación o devengo requerida para la preparación de la información financiera en cada fecha sobre la cual se informa.</p>	<p>Los expertos consideraron que el gasto se debe reconocer en el periodo en que ocurre. Aun cuando no se haya cancelado</p> <p>Fundamentado en que se debe tener presente que una de las hipótesis fundamentales de la información financiera en base a VEN_NIF es la de la Acumulación (Devengo o Causación), en este sentido los estados financieros deben incorporar los efectos de los pagos futuros apoyándose para ello en métodos de estimación y cálculos actuariales que determinen una medición razonable en cada fecha en la que se informa (fecha de cierre o fecha de terminación de la relación laboral) independientemente de que se hayan realizado los pagos (o cobros).</p> <p>Sin embargo, la nueva LOTTT muestra una diferencia significativa con respecto al procedimiento establecido en la LOT del año 1997 solo en el Largo Plazo, (después de los 8 años de relación laboral) bajo premisas de aumentos salariales recurrentes, por esta razón, el gasto real por concepto de prestaciones sociales presenta diferencias en la aplicación del literal d) en el largo plazo, por lo que dicho ajuste estimativo solo será necesario cuando el cálculo de las prestaciones sociales supere al monto de la garantía de prestaciones sociales de cada trabajador.</p> <p>En el mismo orden de ideas, opinaron que la contabilidad debe reconocer los hechos con base en la hipótesis básica de la acumulación o el devengo, en esta situación, la entidad debe medir el pasivo por el importe que espere desembolsar para satisfacer la obligación patronal, en este caso, y así lo establece el BA VEN NIF 9. El pasivo debe ser medido por el mayor importe entre el cálculo retroactivo y la garantía para cada trabajador.</p> <p>El aumento salarial es un hecho cierto y si se ha causado debería reconocerse en la estimación. Por la objetividad, revelación adecuada y PREVISION del compromiso y beneficio futuro debe estimarse.</p>

Elaboración propia (2014) Basado en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES, BA VEN-NIF N° 9 y las respuestas de los expertos entrevistados.

A pesar de que la LOTTT establece que el cálculo retroactivo se debe hacer al final de la relación laboral. Las entidades deben elaborar sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (devengo o causación), conocido ampliamente en la normativa anterior, como de causación, implica que los hechos económicos, se reconocen en el período en que ocurran, así no se haya ocasionado el cobro o pago en efectivo, independientemente que ese pago o cobro, se produzca en periodos posteriores, este principio va de la mano con la característica de la información contable de la esencia sobre la forma legal. Además hay que tomar en cuenta que respecto al pago las prestaciones sociales son créditos laborales de exigibilidad inmediata.

Cuadro 11

¿El diferencial establecido en el artículo 142 literal d), cumple la condición para ser clasificado como un beneficio definido?

LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	BA VEN-NIF N° 9	Entrevista a expertos (Resumen)
<p>La sección 28.10 (b) “Son planes de beneficios definidos todos los planes de beneficios post-empleo distintos de los planes de aportaciones definidas. En los planes de beneficios definidos, la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores, y el riesgo actuarial (de que los beneficios tengan un costo mayor del esperado) y el riesgo de inversión (de que el rendimiento de los activos para financiar los beneficios sea diferente del esperado) recaen, esencialmente, en la entidad. Si las diferencias actuariales o el rendimiento de la inversión son menores de lo esperado, las obligaciones de la entidad pueden verse aumentadas, y viceversa, si dichas diferencias o rendimiento son mejores de lo esperado.” En la NIC 19 en su párrafo 27 establece que: los planes de beneficios definidos: (a) la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y (b) tanto el riesgo actuarial (de que los beneficios tengan un costo mayor que el esperado) como el riesgo de inversión son asumidos, esencialmente, por la propia entidad. Si las diferencias actuariales o el rendimiento de la inversión son menores de lo esperado, las obligaciones de la entidad pueden verse aumentadas.</p>	<p>El párrafo 14 establece que el desembolso adicional que hace la empresa si diera mayor el valor de las garantías acumuladas y el cálculo de prestaciones sociales efectuado según el procedimiento establecido por la LOTTT se considera como un beneficio definido.</p>	<p>En la opinión de los expertos consideran que las prestaciones sociales no encuadran dentro del concepto de beneficios post-empleo y menos como beneficios definidos. Por lo que la NIC 19 aclara que los beneficios definidos son acuerdos, formales o informales, en los que la entidad se compromete a suministrar beneficios a uno o más empleados tras la terminación de su periodo de empleo, diferentes de los planes de aportaciones definidas. Y según la letra (b) el párrafo 28.10 de las NIIF para las PYMES: “en los planes de beneficios definidos, la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores”. En tanto, en el párrafo 28.9 de las NIIF para las PYMES señala que los beneficios post-empleo incluyen, por ejemplo: (a) beneficios por retiro, tales como las pensiones y (b) otros beneficios posteriores al empleo, tales como los seguros de vida o los beneficios de asistencia médica.</p>

Elaboración propia (2014) Basado en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES, BA VEN-NIF N° 9 y las respuestas de los expertos entrevistados.

El desembolso adicional a que se refiere la Ley, no se le debe dar el tratamiento de beneficios definidos puesto que los beneficios post-empleo son beneficios adicionales a los que le corresponde al trabajador por la prestación de sus servicios, tales como: Plan de pensiones (diferentes a la del Seguro Social), póliza de seguro ya sea de vida o salud, que recibirán luego que se termine la relación laboral, y que son acuerdos que generalmente, se establecen en las contrataciones colectivas.

Además, la entidad en el caso de la garantía de prestaciones no tiene obligación respecto al rendimiento (solo en el caso de llevarlo en la contabilidad), pues la tasa la fija el Banco Central de Venezuela.

Cuadro 12

¿Las prestaciones sociales deben ser tipificadas como beneficios a corto plazo, beneficios post-empleo, beneficios por terminación u otros beneficios a largo plazo?

LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES.	BA VEN-NIF N° 9	Entrevista a expertos (Resumen)
<p>La sección 28 de las NIIF para las Pymes párrafo 28.10 (a): “Los planes de aportaciones definidas son planes de beneficios post-empleo, en los cuales una entidad paga aportaciones fijas a una entidad separada (un fondo) y no tiene ninguna obligación legal ni implícita de pagar aportaciones adicionales o de hacer pagos de beneficios directos a los empleados, en el caso de que el fondo no disponga de suficientes activos para pagar todos los beneficios de los empleados por los servicios que éstos han prestado en el periodo corriente y en los anteriores. Por tanto, el importe de los beneficios post-empleo recibidos por un empleado se determina en función del importe de las aportaciones que haya realizado la entidad (y eventualmente también el empleado) a un plan de beneficios post-empleo o a una aseguradora, junto con el rendimiento obtenido por esas aportaciones.”</p> <p>Artículo 151 de la LOTTT. “El salario, las prestaciones e indemnizaciones o cualquier otro crédito adeudado al trabajador o la trabajadora con ocasión de la relación de trabajo, gozarán de privilegio y preferencia absoluta sobre cualquier otra deuda del patrono o patrona, incluyendo los créditos hipotecarios y prendarios, obligando al Juez o Jueza del trabajo a preservar esta garantía.”</p> <p>Artículo 142 literal f) de la LOTTT, establece el lapso de cinco (5) días continuos para el pago y en caso de no hacerlo genera intereses.</p> <p>Artículo 143 de la LOTTT: “Los depósitos trimestrales y anuales a los que hace referencia el artículo anterior se efectuarán en un fideicomiso individual o en un Fondo Nacional de Prestaciones Sociales a nombre del trabajador o trabajadora, atendiendo la voluntad del trabajador o trabajadora.”</p>	<p>En el párrafo 12 indica que las prestaciones sociales deben clasificarse como un beneficio post-empleo ya que son las que se pagan luego que el trabajador culmine el tiempo de empleo en la entidad y son distintos a los beneficios por terminación.</p>	<p>Los expertos indicaron que constituyen beneficios por terminación, tal como lo establece la LOTTT.</p> <p>Indican que el pasivo por prestaciones sociales debe clasificarse entre el corriente y el no corriente atendiendo al ciclo de operaciones de la entidad y, en nuestro caso, por el período anual establecido en la Ley para la fijación del período contable.</p> <p>Se basan en que el beneficio por prestaciones sociales es un derecho que adquiere el trabajador durante el tiempo en que presta servicios a la entidad, cuyo pago, por lo dispuesto en la LOTTT, debe hacerse al terminar la relación laboral.</p> <p>También expresan que no es exactamente como lo establece la NIC 19. Evidentemente surge por la futura terminación de la relación laboral. Se permite adelantos a corto plazo en n % no mayor a 75% y si está en la contabilidad genera pago de intereses a corto plazo.</p>

Elaboración propia (2014) Basado en la LOTTT, NIC 19, Sección 28 de la NIIF para las PYMES, BA VEN-NIF N° 9 y las respuestas de los expertos entrevistados.

Las prestaciones sociales no se le debe dar el tratamiento establecido por el BA VEN-NIF N° 9 porque primero, no es una cantidad fija es variable ya que depende de lo devengado por cada trabajador en el último mes del trimestre, segundo la entidad tiene una obligación de manera solidaria de cubrir la diferencia. Tercero, la LOTTT (2012), no contempla en ninguna parte de su articulado el hecho de que el trabajador, eventualmente pudiera aportar a ese fondo de garantía y cuarto el trabajador puede retirar anualmente hasta el 75%, los beneficios post-empleo son aquellos que el trabajador comenzará a disfrutar luego que se termine el vínculo laboral. Además la LOTTT establece el lapso de cinco (5) días continuos para el pago y en caso de no hacerlo genera intereses. Por otra parte el trabajador tiene la potestad de decidir dónde le van a hacer los depósitos. Por lo que el tratamiento que se le debe dar es el de un beneficio por terminación.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Los beneficios laborales son derechos que el patrono le debe otorgar a sus trabajadores, entre los cuales se pueden señalar: la prestación de antigüedad y la indemnización por despido injustificado. Existen otros tipos de beneficios laborales como recompensa, incentivos, que el patrono le puede dar a sus trabajadores, y que tienen que ver con los aumentos de productividad en una entidad de trabajo y la mejora de la producción.

Las empresas que apliquen los VEN-NIF PYME deben reconocer, medir y revelar los beneficios a los empleados de acuerdo a la Sección 28 de la NIIF para las PYMES.

Las empresas que apliquen los VEN-NIF GE deben reconocer, medir y revelar los beneficios a los empleados de acuerdo a la NIC 19.

Los tipos de beneficios a los que hace referencia la Sección 28 de la NIIF para las PYMES son:

1. Beneficios a empleados a corto plazo.
2. Beneficios post-empleo.
3. Otros beneficios a largo plazo a los empleados.
4. Beneficios por terminación.

Esos al igual son los cuatro (4) criterios que establece la NIC 19 para el reconocimiento de los beneficios a empleados.

En la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No 6.076 Extraordinario de fecha 07 de mayo de 2012, fue publicado el Decreto 8.938 el

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras (LOTTT).

Los cambios introducidos por la LOTTT en relación con la terminación de la relación laboral son:

1. En el Capítulo III del Título III, regula el nuevo régimen de prestaciones sociales que establece su pago en forma proporcional al tiempo de servicio y calculadas con base en el último salario devengado por el trabajador o trabajadora al finalizar la relación laboral.
2. En el artículo 92 de la LOTTT dispone el pago de una indemnización equivalente al monto que le corresponde al trabajador por prestaciones sociales en el caso que la relación laboral termine por causas ajenas a la voluntad del trabajador.

Las disposiciones contenidas en la LOTTT establecen depósitos trimestrales y anuales como garantía de las prestaciones sociales, las cuales deben ser reconocidas, medidas y reveladas en los estados financieros de las entidades

En el mismo orden de ideas establece que el trabajador tiene derecho a que se le paguen al menos treinta (30) días de salario por cada año trabajado o fracción superior a seis (6) meses, calculados según el último salario.

El monto a pagar por prestaciones sociales es el que resulte mayor entre lo que el patrono le debe ir depositando al trabajador en una cuenta como garantía de las futuras prestaciones y el cálculo hecho anteriormente.

Los criterios que establece el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9), en el cual presenta el Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la Relación de Trabajo son:

1. El momento de la extinción del vínculo laboral y el importe de las prestaciones sociales con base al último salario devengado por sus trabajadores son acontecimientos desconocidos para la entidad en cada fecha sobre la cual se informa.
2. La medición del pasivo por prestaciones sociales atribuible a cada trabajador en dicha fecha debe hacerse basándose en la hipótesis de acumulación o devengo

requerida para la preparación de la información financiera en cada fecha sobre la cual se informa.

3. Las prestaciones sociales deben clasificarse como un beneficio post-empleo ya que son las que se pagan luego que el trabajador culmine el tiempo de empleo en la entidad y son distintos a los beneficios por terminación.
4. El desembolso adicional que hace la empresa si diera mayor el valor de las garantías acumuladas y el cálculo de prestaciones sociales efectuado según el procedimiento establecido por la LOTTT se considera como un beneficio definido.

Los cambios introducidos por la LOTTT en relación con la terminación de la relación laboral son las prestaciones sociales y la indemnización por despido injustificado que modifican su clasificación de acuerdo con la NIC 19, la Sección 28 de la NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9,

Por lo tanto se concluye que:

El pago de las prestaciones sociales, hecho cierto, se efectúa al finalizar la relación de trabajo en forma proporcional al tiempo de servicio, monto calculado en función al último salario devengado por el trabajador.

Las entidades deben elaborar sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (devengo o causación), así no se haya ocasionado el cobro o pago en efectivo, independientemente que ese pago o cobro, se produzca en periodos posteriores.

Las prestaciones sociales no se le puede dar el tratamiento de beneficio post-empleo establecido por el Boletín.

El diferencial por el mayor valor del cálculo de prestaciones sociales sobre las garantías depositadas no cumple la condición para ser clasificado como un beneficio definido.

El tratamiento que se le debe dar a las prestaciones sociales y al diferencial establecido en el artículo 142 literal d) de la LOTTT, es de beneficios por terminación, puesto que se le entrega al trabajador cuando se termina la relación laboral. Tomando como base el artículo 76 de la LOTTT, en donde se establecen las

causas por las cuales se puede dar por terminada la relación laboral son: despido, retiro, voluntad común de las partes o causa ajena a la voluntad de ambas.

Recomendaciones

Por todo esto, se recomienda a la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, tomar en consideración las opiniones de los consultados por ellos antes de emitir el BA VEN-NIF N° 9, y emitir un nuevo Boletín en donde se considere lo establecido en el artículo 142 de la LOTT (2012), como un beneficio por terminación y no como lo contempla en este momento el Boletín, como un beneficio post-empleo.

Las entidades en Venezuela, están obligadas por la LOTT, a realizar el pago de prestaciones y otros beneficios cuando se termina la relación laboral. Por lo que darle el tratamiento equivocado a ese concepto traerá consecuencias negativas para las entidades, puesto que eso originaría un gasto bastante elevado al tener que contratar un actuario, para que determine los montos por ese concepto.

REFERENCIAS

- Arias, F. (2006). *El proyecto de investigación. Guía para su elaboración*. (2ª ed.). Caracas: Episteme
- Arias, L. (2012). *Metodología de la investigación*. Caracas: Centro internacional de estudios avanzados SYPAL.
- Balestrini, M. (2006). *Como se elabora el proyecto de investigación*. (7ª ed.). Caracas: BL consultores asociados.
- Bermejo, B. (2003). *Método empírico de recolección de datos*. Caracas: Candidus.
- Bisquerra, R. (Coord.). (2004). *Metodología de la investigación educativa*. Madrid: La muralla
- Bisquerra, L. (2006). *Metodología de la investigación*. Madrid: Morata.
- Caldera, R. (1960). *Derecho del trabajo*. Buenos Aires: El Ateneo Editorial.
- Colección jurídica básica Lec. (2006). *Módulo empresarial: Ley Orgánica del Trabajo (1)*. Caracas: LEGISLEc Editores.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial N° 36.860. Caracas.
- Definición de beneficio. (s.f.). Definición abc tu diccionario hecho fácil [Pagina web en línea] Disponible: <http://www.definicionabc.com/general/beneficio-2.php>. [Consulta: 2014, Enero 29]
- Deloitte Touche Tohmatsu. (2007). *Guía rápida NIIF 2007*. Traducción al español para Latinoamérica de la versión original en inglés de IFRSs in your pocket 2007. An IAS Plus guide. Disponible en: www.deloitte.com y www.iasplus.com.
- FASB-IASB. (2002). *Normas internacionales de contabilidad*. Unión Europea. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). Boletines de aplicación VEN-NIF.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). *Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9 (BA VEN-NIF N° 9), Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la Relación de Trabajo*.

- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). *Declaración de Principios de Contabilidad.*
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). *VEN NIF-GE*
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). *VEN NIF-PYME*
- Finol, M. y Camacho H. (2006). *El proceso de investigación científica.* Maracaibo: Ediluz.
- Garay, J. (1987). *Legislación laboral práctica.* Caracas: Ediciones Juan Garay.
- Hurtado de Baneras, J. (2010). *El proyecto de investigación, una comprensión holística.* Caracas: Ediciones Quirón.
- Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras.* (2012) Caracas: Corporación AGR, S.C.
- Martínez M., (2002). *Metodología de la investigación cualitativa.* México: Mc Graw Hill.
- Monagas, D. (2005). *El conocimiento contable.* Revista Actualidad Contable FACES Año 8 N° 11, Julio-Diciembre
- Palella, S. y Martins F. (2010). *Metodología de la investigación cuantitativa* (3ª. ed.). Caracas: Fondo editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador FEDUPEL.
- Pérez, G. (2000). *Investigación cualitativa retos e interrogantes.* (3ª. ed.). Madrid: La muralla
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2012). *Manual de trabajos de grado de especialización y maestría y tesis doctorales.* Caracas: Fondo editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador FEDUPEL.
- Zambrano, F. (2012). *Manual de obligaciones del patrono en la legislación laboral venezolana.* Caracas: Atenea.

ANEXO A
REGISTRO DE OBSERVACION DOCUMENTAL

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
 POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
 MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES

REGISTRO DE OBSERVACION DOCUMENTAL

N°	ASPECTOS A OBSERVAR	FUENTE	RESULTADOS
01	¿Qué es un beneficio laboral?	Consulta bibliográfica. LOTTT	Capítulo II
02	¿Cuáles son los beneficios a empleados que establece la sección 28 de la NIIF para PYMES?	Sección 28 de la NIIF para PYMES	Capítulo II
03	¿Cuáles son los criterios que establece la NIC 19, para el reconocimiento de los beneficios a empleados?	NIC 19	Capítulo II
04	¿Qué establece la LOTTT en relación a la terminación de la relación laboral?	LOTTT	Capítulo II
05	¿Cuál es el nuevo régimen que se le debe dar a las prestaciones sociales según la nueva LOTTT?	LOTTT	Capítulo II
06	¿Qué criterios establece el BA VEN-NIF N° 9, acerca del tratamiento contable del régimen de prestaciones sociales?	BA VEN-NIF N° 9	Capítulo II

ANEXO B

INSTRUMENTO DIRIGIDO A LOS PROFESORES DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE LOS
ANDES DEL ESTADO MERIDA

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES

INSTRUMENTO DIRIGIDO A LOS PROFESORES DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE LOS
ANDES DEL ESTADO MERIDA

AUTORA: LIC. DANIELA RAMÍREZ

MÉRIDA, SEPTIEMBRE 2014

Estimado:

Con el fin de dar cumplimiento a la realización del trabajo de grado y como requisito previo para optar al título de Magister en Ciencias Contables, se realiza la presente entrevista guiada dirigida a recabar información necesaria para realizar el “Análisis de los beneficios contemplados en la LOTT, NIC 19, Sección 28 de las NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9, relacionados con la terminación de la relación laboral”.

Con la aplicación de la guía de entrevista, se cumple con el siguiente objetivo específico:

1. Comparar los cambios introducidos por la LOTT, con la NIC 19, la Sección 28 de las NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9 en relación con la terminación de la relación laboral.

Agradeciendo su colaboración por la información aportada,

Atentamente,

Daniela Ramírez

Instrucciones generales:

A continuación se realizarán una serie de preguntas relacionadas con los cambios introducidos por la LOTT, con la NIC 19, la Sección 28 de las NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9 en relación con la terminación de la relación laboral.

- De la veracidad y objetividad con la cual sea respondido este instrumento dependerá la validez y confiabilidad de los resultados. Por lo tanto, si usted se ajusta a la realidad sus respuestas estarán contribuyendo realmente con la investigación.
- Los datos obtenidos serán tratados con absoluta confidencialidad, pues sólo servirán para fines de investigación, en consecuencia, a los mismos sólo tendrá acceso la investigadora.

Muchas gracias....

Objetivo: Comparar los cambios introducidos por la LOTTT, con la NIC 19, la Sección 28 de las NIIF para las PYMES y el BA VEN-NIF N° 9 en relación con la terminación de la relación laboral.

1. En atención a la obligatoriedad que tiene la entidad de calcular trimestral y anualmente el importe de garantía, ¿Usted considera que las prestaciones sociales son un hecho cierto o inciertos para la entidad?

Explique su respuesta

2. La LOTTT en el artículo 142 literal c), establece que el cálculo retroactivo se debe hacer al finalizar la relación laboral, ¿Usted considera que se debe hacer así o se debe el gasto reconocer en el periodo que se informa, así no se haya ocasionado el pago o abono en cuenta?

3. ¿El diferencial establecido en el artículo 142 literal d), cumple la condición para ser clasificado como un beneficio definido?

4. ¿Las prestaciones sociales deben ser tipificadas como beneficios a corto plazo, beneficios post-empleo, beneficios por terminación u otros beneficios a largo plazo?

ANEXO C
VALIDACION DEL INSTRUMENTO

Instrumento para la validación del cuestionario

CRITERIOS	APRECIACION CUALITATIVA			
	EXCELENTE (4)	BUENO (3)	REGULAR (2)	DEFICIENTE (1)
Presentación del Instrumento	✓			
Claridad en la redacción de los ítems	✓			
Pertinencia de las variables con los indicadores	✓			
Relevancia del contenido	✓			
Factibilidad de la aplicación	✓			

Apreciación cualitativa: _____

Observaciones: _____

Validado por: Henry Castellanos G.I.N.º: 16655.525

Profesión: Contador Público

Lugar de trabajo: FOSOS - Ula.

Cargo que desempeña: Profesor Asistente

Firma: 

Instrumento para la validación del cuestionario

CRITERIOS	APRECIACION CUALITATIVA			
	EXCELENTE (4)	BUENO (3)	REGULAR (2)	DEFICIENTE (1)
Presentación del Instrumento	✓			
Claridad en la redacción de los ítems	✓			
Pertinencia de las variables con los indicadores	✓			
Relevancia del contenido	✓			
Factibilidad de la aplicación	✓			

Apreciación cualitativa: _____

Observaciones: _____

Validado por: Adela Chourio C.I.N°: 3962523

Profesión: Docente

Lugar de trabajo: UNIVERSIDAD Valle del Mambay

Cargo que desempeña: Docente

Firma: 

Instrumento para la validación del cuestionario

CRITERIOS	APRECIACION CUALITATIVA			
	EXCELENTE (4)	BUENO (3)	REGULAR (2)	DEFICIENTE (1)
Presentación del Instrumento	✓			
Claridad en la redacción de los ítems	✓			
Pertinencia de las variables con los indicadores	✓			
Relevancia del contenido	✓			
Factibilidad de la aplicación	✓			

Apreciación cualitativa: _____

Observaciones: _____

Validado por: Ana Sánchez Hernández C.I.N°: 5125674

Profesión: Docente Magister Gestión Educativa

Lugar de trabajo: Universidad Valle del Mombay

Cargo que desempeña: Docente jurado

Firma: 