



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



ANÁLISIS TRIBUTARIO DEL CÁLCULO SIMPLIFICADO DE
PRESTACIONES SOCIALES PREVISTO EN LA LEY ORGANICA DEL
TRABAJO DE LOS TRABAJADORES Y TRABAJADORAS Y SU IMPACTO
EN EL CALCULO DEL ISLR EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA
UBICADA EN EL MUNICIPIO DE VALENCIA, ESTADO CARABOBO.

Autora:
Amaya, Friné

Bárbula, Octubre de 2015



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



ANALISIS TRIBUTARIO DEL CÁLCULO SIMPLIFICADO DE
PRESTACIONES SOCIALES PREVISTO EN LA LEY ORGANICA DEL
TRABAJO DE LOS TRABAJADORES Y TRABAJADORAS Y SU IMPACTO
EN EL CALCULO DEL ISLR EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA
UBICADA EN EL MUNICIPIO DE VALENCIA, ESTADO CARABOBO.

Tutor:
Licdo. Medina, Anders

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Especialización en Gerencia Tributaria
Por: Licdo. Anders, Medina
C.I. 10.364.543

Bárbula, Octubre de 2015.



Universidad de Carabobo.
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Estudios de Postgrado.
Especialista en Gerencia Tributaria



VEREDICTO

Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado titulado: *“Análisis Tributario del cálculo simplificado de prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio de Valencia del Estado Carabobo”.* **Presentado por el ciudadano (a):** *Friné Catherine Amaya Izarra,* **titular de la Cédula de identidad N° V-17.904.836. Para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, el mismo reúne los requisitos para ser considerado como:**

Nombre, Apellido

C.I.

Firma del Jurado

Bárbula, Octubre 2015

DEDICATORIA

En esta etapa tan importante de mi vida en la que se cumple de mis más anheladas metas, se la dedico primeramente a Dios y a la Virgen, por estar siempre presente en mi vida como fortaleza espiritual, al permitirme despertar todos los días, llena de salud, alegría y esperanza.

También a mis padres, por su cariño, comprensión y apoyo incondicional, por estar constantemente dispuestos a tenderme una mano y darme palabras de aliento en los momentos de angustia y desesperación, guiándome hacia el camino del éxito.

A mis hermanos, por todos sus comentarios, sugerencias y opiniones, sobre todo por representar fielmente la palabra “amistad”, siendo solidarios y compartiendo siempre mis éxitos y fracasos.

A todos mis familiares y amigos, por estar siempre conmigo en las buenas y en las malas.

A mi novio, por apoyarme siempre en todo momento incondicionalmente.

Con Gratitud...

Friné. C, Amaya I.

AGRADECIMIENTO

Gracias a Dios Todopoderoso y a la Virgen Santísima

Por proveerme de salud e inteligencia, permitiéndome nuevamente la oportunidad de lograr otra meta más en mi proyecto de vida personal.

Gracias a mi Tutor Anders Medina

Por compartir su tiempo, sus conocimientos para permitir culminar este nuevo episodio en mi carrera profesional.

Gracias a la Universidad de Carabobo

Por brindarme nuevamente la oportunidad de reforzar mis conocimientos y ser una casa de estudio proveedora de una educación de excelencia.

Gracias a la Empresa del Sector Privado

Especialmente a la empresa manufacturera, ubicada en el municipio Valencia que gentilmente me brindo el apoyo para desarrollar mi Trabajo de Especial de Grado.

Gracias a mi Hermana Stefi

Por apoyarme incondicionalmente y siempre estar brindándome lo mejor de ti para que pueda lograr todo lo propuesto en mi vida. Eres la mejor de todas.

Gracias a mi Novio Jonathan

Por estar a mi lado, dispuesto ayudarme siempre de cualquier forma y ser tan especial conmigo, por eso y muchas cosas más eres lo máximo mi amor.

Gracias a mis Socios Santiago y Jessica

Por toda la ayuda y el apoyo brindado, para la elaboración de este Trabajo Especial de Grado.

Gracias a Mi Cuñi Gustavo

Por ayudarme a culminar este trabajo, por todas esas noches de apoyo moral que me diste para llegar hasta el final. Eres el mejor de todos.

Gracias a mi Amigo Antonio

Por ayudarme esas tardes todo el análisis de las normas que solo el sabe.

Finalmente, agradezco a cada uno de los profesores y amigos que contribuyeron en mi formación integral, forjándome en la profesional que soy hoy.

Friné. C, Amaya I.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



ANÁLISIS TRIBUTARIO DEL CÁLCULO SIMPLIFICADO DE
PRESTACIONES SOCIALES PREVISTO EN LA LEY ORGÁNICA DEL
TRABAJO DE LOS TRABAJADORES Y TRABAJADORAS Y SU IMPACTO
EN EL CÁLCULO DEL ISLR EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA
UBICADA EN EL MUNICIPIO DE VALENCIA, ESTADO CARABOBO.

Trabajo Especial de Grado
Autora: Amaya, Friné
Tutor: Medina, Anders
Fecha: Octubre 2015.

RESUMEN

La presente investigación tiene por objetivo analizar tributariamente el cálculo simplificado de prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo. La investigación está centrada en el análisis profundo del cálculo simplificado, y en el impacto fiscal que tuvo en la empresa manufacturera, en la determinación de la renta. La investigación fue de carácter descriptivo, no experimental, de naturaleza cualitativa, cuya información se consiguió mediante la revisión documental, plasmando una matriz de análisis de contenido. Se identificaron que los métodos de cálculo establecidos en la Ley son: la garantías de las prestaciones sociales, la antigüedad, el cálculo de las prestaciones sociales y la indemnización por terminación de la relación de trabajo. Los resultados obtenidos permitieron resaltar la importancia de los principios tributarios, las leyes, y el tratamiento contable según VEN-NIF que se le debe aplicar al cálculo simplificado de las prestaciones sociales. Se determinó el impacto de dicho cálculo en la determinación de la rentas de la empresa manufacturera, utilizando como herramienta la elaboración de una conciliación de rentas, donde se plantearon dos escenarios, en donde el primero de ellos se considera deducible el cálculo simplificado y en el segundo se considera no deducible.

Palabras Clave: cálculo simplificado, deducibilidad, normalidad y necesidad, causalidad.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



SIMPLIFIED CALCULATION OF TAX ANALYSIS OF SOCIAL BENEFITS
UNDER THE ORGANIC LAW OF LABOR WORKERS AND THEIR IMPACT
ON THE CALCULATION OF ISLR IN MANUFACTURING COMPANY
LACATED IN THE CITY OF VALENCIA, CARABOBO STATE.

Special work of Degree
Author: Amaya, Friné
Tutor: Medina, Anders
Date: Octubre 2015.

ABSTRACT

This research aims to analyze the simplified calculation for tax social benefits provided by the Organic Labor Law of the workers and their impact on the calculation of income tax in a manufacturing company located in the municipality of Valencia, Carabobo state. The research is focused on deep analysis of simplified calculation, and fiscal impact of the manufacturing company, in determining income. The study was not experimental, descriptive qualitative, which information is managed by the document review, reflecting a matrix of content analysis. We identified that the calculation methods set out in the Act are: the guarantees of social benefits, seniority, the calculation of benefits and compensation for termination of work. The results allowed us to highlight the importance of tax principles, laws, and the accounting treatment according VEN-FRS will be applied to the simplified calculation of social benefits. The impact of the calculation in determining the income of the manufacturing company was determined, using the development tool of a reconciliation of income, where two scenarios were presented, where the first one is considered deductible simplified calculation and second it is considered non-deductible.

Keywords: simplified calculation deductibility, normality and necessity, causality.

INDICE GENERAL

	Pág.
Carta de Aceptación del Tutor	ii
Veredicto	iii
Dedicatoria	iv
Agradecimientos	v
Resumen	vii
Índice de Cuadros	Xi
Introducción	12
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	15
Planteamiento del Problema	15
Formulación del Problema	20
Objetivos de la Investigación	21
Objetivo General	21
Objetivos Específicos	21
Justificación de la Investigación	22
Alcance	23
CAPITULO II	
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	25
Antecedentes	25
Bases Teóricas	29
Bases Legales	50
Definición de Términos Básicos	65
CAPITULO III	
MARCO METODOLÓGICO	69
Tipo de Investigación	69
Diseño de la Investigación	70
Naturaleza de la Investigación	71
Estrategia Metodológica	71
Unidad de Análisis	72
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	72
Técnicas de Análisis de los Datos	73

CAPITULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

Análisis de los Resultados 74

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones 97

Recomendaciones 100

Lista de Referencias 101

ÍNDICE DE CUADROS/ TABLAS

CUADRO No.	Pág.
1. Matriz de análisis de contenido	76
2. Matriz de análisis de contenido	82
3. Matriz de análisis de contenido	88
4. Conciliación de rentas	95

INTRODUCCIÓN

La Ley Orgánica del Trabajo ha sido una de las leyes más polémicas que se han promulgado durante la historia de la República. La Relación Laboral, nuevamente vuelve a ser objeto de discusión pública en Venezuela, debido a que la ley vigente hasta el año 1997 se convirtió en un factor perturbador tanto para los patronos como para los trabajadores. Por una parte, se alegó el deterioró el pago correspondiente a los beneficios de los trabajadores, debido a la desvinculación de los pasivos laborales al momento de ser causados y su posterior pago retroactivo al momento de la terminación de la relación de trabajo y a la creación de formas de remuneración que no afectaban las prestaciones. Por otra parte, el elevado costo que representaba el despido de un trabajador por la liquidación de las prestaciones con efecto retroactivo, introdujo rigidez en el mercado laboral.

Todo esto, condujo entre otras cosas al nombramiento de una Comisión Tripartita, que comenzó sus reuniones a partir de Noviembre de 1995, y dio como resultado, la Reforma de la Ley Orgánica del Trabajo en el año 1997; mediante esta Ley se modificó sustancialmente el concepto de prestaciones sociales (prestación de antigüedad), al sustituir su esencia retroactiva por otra de consolidación y liquidación mensual.

Hoy en día, a varios años de la promulgación de la tan anhelada

Reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, todavía se presta a polémicas, debido a que el Gobierno en el 2012 reformo la ley y volvió nuevamente al cálculo retroactivo de las prestaciones, cumpliendo con lo establecido en las disposiciones transitorias de la Constitución Bolivariana de la República (1999), y a las lagunas e imprecisiones que contiene la ley reformada.

Ahora bien, tal régimen de prestaciones imperante tiene una serie de implicaciones tanto legales, como financieras y laborales que afectan a las empresas. Las implicaciones financieras tienen mucha relevancia dado el actual contexto económico del país pues en primer lugar, al volver al concepto de retroactividad, las empresas no pueden estimar sus costos anuales y planificar aumentos de salario, ya que se va a ver afectado directamente el cálculo de la retroactividad; en segundo lugar, según las alternativas (contabilidad de la empresa, fideicomiso y fondo de prestaciones de antigüedad cuando sean creados), no se evita la acumulación del pasivo.

Estas alternativas de depósito de la prestación de antigüedad son también de gran importancia, pues la selección de una de ellas afecta la estructura de costos de las empresas, y para cada caso, las implicaciones financieras serían distintas. Por lo expuesto, la presente investigación tiene como objetivo principal, analizar tributariamente el cálculo simplificado de prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo, con el fin de conocer los efectos fiscales y financieros que se derivan de la aplicación de dicho calculo, tomar las decisiones más acertadas en cuanto al manejo de esta partida y llevar a cabo una mejor

planificación financiera.

Para lograr los objetivos de la investigación se va a llevar a cabo una investigación de tipo documental, descriptiva. Los datos se van a obtener directamente de la empresa y para ello se va a emplear, el registro de observación documental.

Esta investigación ha sido estructurada de la siguiente manera:

El primer capítulo, se refiere al planteamiento del problema, los objetivos y la justificación de la investigación.

El segundo capítulo, está constituido por investigaciones preliminares realizadas sobre el objetivo de estudio, por las consideraciones teóricas y legales que sirven de base a la investigación y por la definición de términos básicos.

El tercer capítulo, define la naturaleza o tipo de investigación a realizar, la metodología utilizada, las unidades de estudio, y los instrumentos metodológicos a través de los cuales se obtuvo y procesó la información.

El cuarto capítulo, presenta el análisis e interpretación de los resultados de la investigación.

Por último, en base al análisis de dichos resultados, se pudieron trazar una serie de conclusiones y recomendaciones sobre las implicaciones fiscales de las operaciones con títulos valores emitidos por el Estado.

SECCIÓN I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

En Venezuela al igual que en otros países, el Régimen de Prestaciones Sociales ha venido desarrollándose paulatinamente a través del tiempo. La institución laboral o prestaciones sociales fue establecida en la Legislación del Trabajo del año 1936 vigente hasta la reforma de la Ley Orgánica de Trabajo de 1947, como una indemnización de antigüedad y, procedía en los casos de despido del trabajador por el patrono sin justo motivo; retiro del trabajador con justo motivo; y, por extensión en los demás casos de ruptura de la relación laboral ajenos a la voluntad del trabajador.

La Ley (1990), la cual tenía 20 años de antigüedad, por lo que su reforma era urgente. La reforma de la LOT de 1997, en la que participó una comisión tripartita de empleados, empresarios privados y el Gobierno, fue una discusión amplia, difundida y que por consenso tuvo alcances muy importantes. El pago de prestaciones sociales modificado a partir de esta última fecha, se hizo con el depósito realizado por la empresa o institución al equivalente a cinco días de salario a partir del cuarto mes de trabajo (fideicomiso); aún cuando otros patronos hacían el cálculo con base en 60 días anuales de sueldo multiplicado por los años de servicio en la

administración pública.

En este sentido, el sistema laboral o régimen prestaciones sociales continuó estando presente a lo largo del período, hasta que finalmente se impuso la modificación en la forma de calcularlas, eliminando la retroactividad de las mismas (fidecomiso). La ley dispuso lo necesario para mejorar las condiciones laborales, materiales, morales e intelectuales de los trabajadores y trabajadoras de cualquier rama.

En las discusiones de los diferentes sectores económicos sobre seguridad social de los trabajadores del país, el tema de las prestaciones sociales ha sido el más conflictivo, tal vez por algunas propuestas que sugieren cancelar anualmente este mecanismo de ahorro a mediano plazo, o por el desconocimiento general de la orientación que podría tomar este sistema previsional.

Ahora bien, en fecha 7 de mayo de 2012 es publicada en Gaceta Oficial número 6.076 extraordinario el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras; la cual tiene por objeto la regulación de las situaciones y relaciones jurídicas establecidas entre patronos y trabajadores. Este texto normativo introduce importantes modificaciones en cuanto a los derechos de los trabajadores establecidos en la Ley Orgánica del Trabajo derogada, con impactos económicos significativos en la situación financiera de las entidades que actúan en calidad de patronos.

Entre los cambios introducidos por la nueva LOTTT destaca la modificación del sistema de cálculo de las Prestaciones Sociales a que tienen derecho los trabajadores como compensación al tiempo de servicio prestado bajo relación de dependencia a un mismo patrono. En el capítulo III, del título III de la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras se establece el Régimen de las Prestaciones Sociales y su modalidad de cálculo. El artículo 141 de la LOTTT, indica que el monto de las prestaciones sociales debe ser determinado en función al último salario devengado por el trabajador al finalizar la relación laboral. Más adelante en el Artículo 142 se establece concretamente la metodología de cálculo aplicable para su cuantificación.

Posteriormente en el Artículo 143 de la norma en comento se instauran las modalidades aceptadas para el reconocimiento del derecho de los trabajadores a sus prestaciones sociales, indicando que las mismas podrán ser depositadas en fideicomisos individuales a nombre de los trabajadores, en un “Fondo Nacional de Prestaciones Sociales” o ser acreditadas en la contabilidad de la empresa.

En definitiva, estos preceptos normativos dejan por sentado que el reconocimiento del derecho a las prestaciones sociales que tienen los trabajadores constituye un derecho adquirido legalmente por los mismos en compensación del tiempo de servicio prestado y como tal es un gasto causado para el patrono y en consecuencia los mismos representan una disminución patrimonial.

Ahora bien, en materia de reconocimiento contable de la obligación de prestaciones sociales se tiene que en fecha 28 de junio de 2012, la FCCPV emitió la Aclaratoria 2012-2 sobre los efectos financieros derivados de las prestaciones sociales reguladas por la LOTT, vigente desde el 7 de mayo de 2012. En esta Aclaratoria en su párrafo cuarto establece el tratamiento contable que deben utilizar las entidades que preparen sus estados financieros de conformidad con principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela (VEN-NIF GE y VEN-NIF PYME).

Los estados financieros de la empresa manufacturera objeto a estudio, los presenta de conformidad con los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela (VEN-NIF GE). Estos principios contables a la fecha están basados en las Normas Internacionales de Información Financiera versión 2010.

Cabe agregar que para fines de la elaboración de los estados financieros estatutarios locales de conformidad con VEN-NIF, la determinación del pasivo por concepto del nuevo régimen de prestaciones sociales deberá efectuarse a través del uso de suposiciones actuariales de conformidad con lo establecido en la NIC 19 o utilizar el método simplificado establecido por la FCCPV, en caso de que se cumpla lo indicado en el párrafo 4 de la referida Aclaratoria.

A su vez, la NIC 19 en su párrafo 7 define los beneficios por terminación como “los beneficios a los empleados a pagar como consecuencia de: (a) la decisión de la entidad de resolver el contrato del empleado antes de la edad

normal de retiro; o (b) la decisión del empleado de aceptar voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.” Por su parte, los párrafos 133 y 137 de la NIC 19 establecen que “La entidad reconocerá los beneficios por terminación como un pasivo y como un gasto cuando, y sólo cuando, se encuentre comprometida de forma demostrable a: (a) rescindir el vínculo que le une con un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de retiro; o (b) pagar beneficios por terminación como resultado de una oferta realizada para incentivar la rescisión voluntaria por parte de los empleados.” No obstante, los beneficios por terminación no suponen para la entidad la obtención de beneficios económicos en el futuro, por lo que se reconocen como gasto de forma inmediata.

De acuerdo al tratamiento contable establecido en la NIC 19, la entidad tendría que considerar si el pago en el futuro es probable y si los montos se pueden estimar de manera razonable. En caso de que se cumplan ambas condiciones, los beneficios por terminación se deben acumular proporcionalmente durante el período activo de servicios del empleado. En caso contrario, los beneficios deben acumularse cuando la terminación sea probable y el monto se pueda estimar fiablemente. Este último tratamiento es el que se observa con mayor frecuencia en la práctica, debido principalmente a las dificultades que se presentan al evaluar la probabilidad de ocurrencia de la terminación. Los registros en los estados financieros que resulten de la aplicación de la metodología antes señalada a efectos del análisis, se denominará “valor actuarial”.

Este valor actuarial consiste en una técnica que utiliza, entre otras materias, la estadística, las probabilidades y las matemáticas financieras,

con el objeto de proyectar eventos que están sujetos a alguna contingencia y en su caso estimar los costos que estos representarán, esta técnica no es reconocida por la Ley de Impuesto Sobre la Renta, ya que la misma se considera una estimación contable y no se puede deducir a los efectos de la determinación del enriquecimiento neto gravable o pérdida fiscal.

Una vez precisado el adecuado tratamiento contable aplicable al reconocimiento del pasivo y gasto de prestaciones sociales bajo la LOTT vigente actualmente, de conformidad con los principios de contabilidad de aceptación general, estamos en condiciones de evaluar cuál sería el adecuado tratamiento fiscal de dicho gasto en los términos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento vigente en lo concerniente a la determinación del enriquecimiento neto gravable.

Formulación del Problema

Tomando en consideración el planteamiento expuesto en los párrafos precedentes, se formuló la principal interrogante de la investigación: ¿Cuál es el análisis tributario del cálculo simplificado de prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y trabajadoras y cuál es su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo?

Objetivo General

Analizar tributariamente el cálculo simplificado de prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Objetivos Específicos

- Indicar cuáles son los distintos métodos de cálculo de prestaciones sociales.
- Señalar los Principios VEN-NIF relacionados al reconocimiento del gasto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales.
- Indicar los principios establecidos en la Ley de Impuesto sobre la Renta que puedan ser aplicables en la deducibilidad del cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecido en la Ley Orgánica del Trabajo, de los Trabajadores y las Trabajadoras.
- Determinar el impacto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales en el cálculo del ISLR de la empresa manufacturera ubicada en el Municipio de Valencia Estado Carabobo

Justificación de la Investigación

La presente investigación está circunscrita en la línea de investigación tendencia tributaria en Venezuela, surge ante el nuevo régimen de prestaciones sociales el cual tiene un impacto fiscal dentro de la empresa manufacturera ubicada en el Municipio de Valencia al momento determinar su enriquecimiento neto, donde se analizó tributariamente el cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecidas en la Ley Orgánica del Trabajo, de los Trabajadores y las Trabajadoras y su impacto en la determinación del gasto de ISLR, con el fin de evaluar el principio de normalidad y necesidad de dicho impuesto y de esta manera poder evitar la no deducibilidad del cálculo simplificado de las prestaciones sociales ya que por ser un monto muy importante, puede aumentar significativamente el gasto de ISLR determinado.

Asimismo, esta temática es de gran utilidad debido a que hoy en día el control de los gastos es uno de los factores esenciales dentro de las empresas para mantenerse en el mercado, sin que esto traiga como consecuencia un incumplimiento en materia de impuesto sobre la renta al momento de determinar el enriquecimiento neto al verse afectado o no por la deducción de este nuevo cálculo de la indemnización de las prestaciones sociales. Para ello, se evaluó el contenido de las formas legales a fin de tratar de alcanzar un ahorro fiscal y lograr disminuir el impacto de dicho cálculo de prestaciones en el patrimonio, buscando además prever los riesgos en los que los contribuyentes puedan incurrir involuntariamente, evitando multas y reparos fiscales, que dispersan los recursos económicos en asesoría legales y cancelaciones de multas innecesarias.

Es importante destacar, que los conocimientos desarrollados en esta investigación servirán de apoyo para solucionar una amplia gama de problemas prácticos similares presentados dentro de otras organizaciones, suministrando las herramientas para el adecuado tratamiento del nuevo régimen de prestaciones sociales, además de brindar información a cualquier persona que necesite conocer sobre el tema y a toda la comunidad universitaria. Del mismo modo, brindó aportes teóricos relacionados con materia impositiva de las prestaciones sociales en el impuesto sobre la renta, que constituyen aspectos de gran relevancia para estudiantes, funcionarios públicos, empresas manufactureras como sujetos pasivos, investigadores y profesionales.

Finalmente, la investigación dejó un documento escrito que constituye un importante valor teórico, por cuanto su utilidad se fundamenta en que va a servir de base para el desarrollo de futuros proyectos investigativos relacionadas con este tema.

Alcance

En esta investigación se realizó un análisis tributario del cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecidas en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras y evaluar cual es el impacto en el cálculo del ISLR de una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo.

El propósito del trabajo de investigación fue demostrar que el cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecidas en la LOTTT se puede deducir del cálculo de ISLR impactando de manera favorable los estados financieros de la empresa manufacturera.

Esta investigación se realizó en base sobre el marco legal que se menciona a continuación: La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela según Gaceta Oficial N° 36.860, de fecha de publicación 31-12-99, La Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras de Gaceta Oficial Extraordinario N° 6.076 de fecha 07-05-2012, La Ley de Impuesto Sobre la Renta según Gaceta Oficial N° 6.152, de fecha de publicación 18-11-2014, El Código Orgánico Tributario de Gaceta Oficial N° 6.152, de fecha de publicación 18-11-2014 y el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta según Gaceta Oficial Extraordinaria 5.662 de fecha 24-10-2003.

SECCIÓN II

MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

Antecedentes de la Investigación

Los antecedentes son estudios previos relacionados con el problema planteado, es decir, investigaciones realizadas anteriormente y que guardan alguna vinculación con el objeto de estudio. Árias (2006: 38), afirma que: “Los antecedentes de la investigación se refieren a los estudios previos y tesis de grado relacionados con el problema planteado, es decir, investigaciones realizadas anteriormente y que guardan alguna vinculación con el problema en estudio”. Entre las investigaciones de mayor interés, que guardan relación con la investigación y sirven como apoyo bibliográfico de la misma, se encuentra la siguiente:

Gonzalez, J. (2012), elaboró un Trabajo de Grado para optar por el título de Abogado, presentado ante la Universidad José Antonio Páez, titulado: **Análisis sobre la incidencia de la Reforma del Régimen de Prestaciones Sociales en los Trabajadores del Sector Privado del País de la Nueva Ley Orgánica del Trabajo**, tuvo como objetivo general analizar la Incidencia de la Nueva Ley Orgánica del Trabajo en la Reforma del Régimen de Prestaciones Sociales en los Trabajadores del Sector Privado del País. La metodología empleada consistió en una investigación documental, de tipo bibliográfico. En este trabajo de investigación se permitió evidenciar, entre

otros aspectos el regreso a un régimen de prestaciones sociales regido por la retroactividad que se tuvo hasta 1997, y ahora volvió mediante la Reforma de la Ley Orgánica del Trabajo (2012), la cual establece, que el pago de las prestaciones sociales se realizara asumiendo el último salario que devenga el trabajador y el número de años de labores en una organización, implica costos para el patrono que dependiendo de la antigüedad, triplican los pagos que realiza actualmente.

En tal sentido, la investigación señalada produce un aporte valioso dentro de este trabajo de investigación, puesto que se analizo la incidencia del nuevo régimen de prestaciones sociales establecido en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras resaltando de esta manera que este nuevo cálculo por depender de la antigüedad del trabajador puede triplicar el costo para el patrono al momento del pago.

También, Bianchi, E. (2012), elaboró un Trabajo de Grado para optar por el título de Abogado, presentado ante la Universidad José Antonio Páez, titulado: **Análisis del régimen de pago de prestaciones sociales a los trabajadores y trabajadoras contenido en la legislación laboral vigente**, tuvo como objetivo general Analizar el Régimen de pago de Prestaciones Sociales contenido en la Legislación Laboral vigente en Venezuela. La metodología empleada consistió en una investigación documental, de tipo bibliográfico. En este trabajo de investigación se concluyo que los beneficios que la nueva Legislación Laboral venezolana aporta a los trabajadores y trabajadoras en Venezuela son más que todo individuales. Esta Ley beneficia a la población que está trabajando en el sector formal, quienes laboran en entes públicos y privados respectivamente. En la

informalidad, no deja de beneficiarle pero en una proporción menor; ya que, las unidades productivas en este sector no son fácilmente controlables e inspeccionables por las instituciones de la Administración del Trabajo.

Esta investigación constituye un aporte relevante para comprender que la ley introdujo importantes elementos de garantía y protección de los derechos laborales como la recuperación de la retroactividad en las prestaciones, el mantener los fideicomisos; ratificándose así mismo, que las prestaciones sociales son créditos laborales de exigibilidad inmediata y que toda mora en su pago genera intereses, para lo cual se crea un Fondo de Prestaciones Sociales.

Rivero. L (2013), escribió un boletín jurídico tributario titulado: **Tratamiento fiscal de las prestaciones sociales establecidas en el Artículo 142 de la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras**, en el que expone que a raíz de la reforma de la LOTTT uno de los aspectos que ha sido objeto de análisis por parte de las entidades es el tratamiento fiscal de las prestaciones sociales, y que esta metodología de cálculo de prestaciones sociales a generado algunas interrogantes en las entidades, entre las cuales destacan el método para determinar las variaciones sufridas en el pasivo y la posibilidad de deducir a los fines de determinación del ISLR cualquier incremento que pudiese generarse con ocasión a este recalclo.

Concluyó que la FCCPV en su aclaratoria para el tratamiento de las

prestaciones sociales, establece dos metodologías para el reconocimiento, medición y revelación del pasivo las cuales son el denominado calculo actuarial y el cálculo, por lo que indica que la posibilidad de deducirse cualquier incremento en el recalcu lo a los fines de la determinación del ISLR.

Este antecedente se vincula con la investigación desarrollada en cuanto al análisis que se realizó correspondiente a la deducción del cálculo simplificado de las prestaciones sociales al momento de la determinación del enriquecimiento neto.

Chang. S (2011), elaboró un Trabajo de Postgrado para optar por el título de grado académico Magister en Contabilidad con Mención en Contabilidad de Gestión, presentado ante la Universidad Nacional de Mayor de San Marco, titulado: **Estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera sobre los planes de prestaciones definidas y su impacto en los resultados de las entidades del Estado Peruano**, tuvo como objetivo general determinar cuál debe ser el tratamiento contable para una adecuada preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en el Perú. La metodología empleada consistió en una investigación documental, de tipo bibliográfico. En este trabajo de investigación se obtuvieron varias conclusiones entre las cuales la más resaltante para la investigación que se está desarrollando es que todas las entidades que pagan planes de prestaciones definidas deben de reconocer contablemente estas ganancias o pérdidas actuariales de acuerdo a lo establecido en la NIC 19 referente a la valoración y medición de dicho calculo.

Esta investigación es una contribución muy importante para analizar profundamente el tratamiento contable que se le debe dar a las prestaciones sociales según lo establecido en la Norma Internacional de Información Financiera N° 19.

Bases Teóricas

A continuación se desarrollan los aspectos teóricos que están estrechamente vinculados con la problemática planteada, y que servirán de aporte al investigador para describir y analizar el tema de investigación dentro de un contexto general que ayudará a definir la concepción que se le va a dar a cada uno de los tópicos.

Prestaciones Sociales

Las prestaciones sociales a través de los años han dado de que hablar en todas las latitudes, contextos, sociedades y civilizaciones en donde por naturaleza irrumpe y deja huella a su paso. Gracias al aporte que esta área del saber ofrece mediante sus reglas, artificios y desarrollo de mecanismos para llegar a la solución de un sin número de problemas; la sociedad moderna, ve en ella una herramienta indispensable para el desarrollo sostenido de las posibilidades de mejora y crecimiento constante de un país por parte de todos sus trabajadores. El aprendizaje de esta área

es importante, pues constituye una herramienta básica para percibir, entender y valorar su medio.

Es evidente que cada nivel de trabajadores tiene sus propias necesidades y tareas para atender a la población que requiere de sus servicios, y para dar respuesta a esas necesidades en el plano internacional y nacional se está buscando la facilitación de nuevos medios que permitan solucionar las problemáticas futuras como lo es la atención a los trabajadores y uno de los principales elementos que están en consideración es el uso de las normas por medio de la comunicación y la información.

Ahora bien, la antes llamada Corte Suprema de Justicia (actualmente Tribunal Supremo de Justicia) define las prestaciones sociales de la siguiente manera:

“Prestación social es lo que debe el patrono al trabajador en dinero, especie, servicios u otros beneficios, por ministerio de la ley, o por haberse pactado en convenciones colectivas o en pactos colectivos, o en el contrato de trabajo, o establecida en el reglamento interno del trabajo, en fallos arbitrales o en cualquier acto unilateral del patrono, para cubrir los riesgos o necesidades del trabajador que se originan durante la relación de trabajo o con motivo de la misma. Se diferencia del salario en que no es retributiva de los servicios prestados y de las indemnizaciones laborales en que no reparan perjuicios causados por el patrono”. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Laboral, Sentencia de julio 18 de 1985.

De la anterior definición, concluimos que en primer lugar las prestaciones no constituyen salario, y al no constituir salario, no forman parte de la base sobre la cual se paga la seguridad social, los aportes parafiscales y naturalmente las mismas prestaciones sociales.

Dentro de las prestaciones sociales, aunque comúnmente no los reconocemos como tal, se incluyen también los pagos que tiene como objeto cubrir los riesgos eventuales que corre el trabajador en el desarrollo de las actividades laborales, como son los riesgos profesionales, los pagos a salud, entre otros.

Por otro lado, las prestaciones sociales en el marco legal venezolano, son consideradas de manera puntual por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 92 de la siguiente manera

“todos los trabajadores y trabajadoras tienen derecho a prestaciones sociales que le 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” (p. 32)

Como se puede observar la CRBV define también a las prestaciones sociales y al mismo tiempo señala su carácter de exigibilidad inmediata una

vez que se haya terminado la relación de trabajo, es decir, establece la oportunidad de pago, que es al momento de su liquidación.

Ahora bien, tal y como se menciona en los párrafos anteriores en el 2012 entra en vigencia la Ley Orgánica de Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras la cual en su artículo 141 indica lo siguiente:

“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. El régimen de prestaciones sociales regulado en la presente Ley establece el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio, calculado con el último salario devengado por el trabajador o trabajadora 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 genera intereses, los cuales constituyen deudas de valor y gozan de los mismos privilegios y garantías de la deuda principal.” (p. 83)

subrayado propio

Como se puede observar en este artículo se incluyó una parte del artículo 92 de la CBRV, a su vez se comienza a indicar de qué forma van a ser calculadas las prestaciones sociales, más adelante en el artículo 142 de la LOTTT, se indica de qué forma van a ser calculadas y pagadas:

“.....las prestaciones sociales se protegerán, calcularán y pagarán de la siguiente manera:

1. 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. 2. Adicionalmente y después del primer año de servicio, el patrono o patrona depositará a cada trabajador o trabajadora dos días de salario, por cada año, acumulativos hasta treinta días de salario. 3. Cuando la relación de trabajo termine por cualquier causa se calcularán las prestaciones sociales con base a treinta días por cada año de servicio o fracción superior a los seis meses calculada al último salario. 4. 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.84) subrayado propio

Se observa claramente que en este artículo se cambia la metodología de cálculo y pago de las garantías de las prestaciones sociales con respecto a las establecidas en la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, y a su vez se incorpora un nuevo elemento, por cuanto el monto a pagar al término de la relación de trabajo por concepto de prestaciones sociales. Estos métodos de cálculos son los que se exponen a continuación:

- Garantía de las Prestaciones sociales estas deben de ser depositadas a cada uno de los trabajadores trimestralmente el

equivalente a quince (15) días de salario correspondiente al último mes.

- Prestación por antigüedad indica que después del año de servicio se le debe de depositar al trabajador dos (2) días calculados al último salario por cada año de servicio acumulativo hasta treinta (30) días.
- El otro método de determinación que menciona la LOTTT, es el cálculo de las prestaciones sociales, el cual, es determinado una vez que se termina la relación de trabajo en base a treinta (30) días del último salario devengado por el trabajador multiplicado por cada año de servicio prestado.

Este último mencionado, fue el objeto de estudio de esta investigación, ya que realizó un análisis tributario del mismo y a su vez logró medir el impacto en el cálculo del ISLR de una empresa manufacturera ubicada en Valencia en el estado Carabobo.

Principios fundamentales del Impuesto Sobre la Renta en Venezuela

El impuesto sobre la renta comenzó desde la Edad Media, época en la que florece la cultura, el arte y humanismo. En esta época se inicia el impuesto de sucesiones y el de aduanas, cuando se estableció en Inglaterra

como un impuesto extraordinario y temporal, destinado a cubrir necesidades excepcionales.

Posteriormente, se extendió a otros países como Alemania, Francia y Estados Unidos, y pasó a ser un impuesto permanente aplicado dentro del sistema global, sobre todo en países desarrollados o en vías de desarrollo.

En Venezuela se origina desde la colonia hasta el año 1830, cuando Venezuela se inició como república independiente, bajo la presidencia del General José Antonio Páez, iniciándose una serie de tributos, fijados por la colonia española, que se caracterizaban por la falta de uniformidad y consistencia en el momento de aplicarlos, lo que causó su posterior fracaso.

En tal sentido se puede decir que el sistema tributario venezolano como parte del gran sistema jurídico que rige la vida del país, se inicia en orden descendente con la Constitución de la Nación, la cual establece las potestades tributarias que tienen los poderes Públicos, Nacional, Estatal y Municipal. Igualmente, en la Constitución encontramos los principios y garantías que siguen o deben seguirse en la creación y desarrollo de los tributos, generalidad, no confiscatoriedad, protección de la economía, gravar según la capacidad contributiva y progresividad entre otros.

A manera de resumen se puede decir, que el sistema tributario de Venezuela ha ido evolucionando y madurando paulatinamente, para así lograr la integración entre las características de los tributos que lo conforman

y las particularidades y necesidades económicas del país. Es por ello, que las disposiciones legales que regulan los tributos que conforman el sistema tributario venezolano, mencionadas en el párrafo anterior, han sido modificadas y reformadas en la medida que las condiciones económicas de Venezuela lo ameriten, como consecuencia de hacer frente a las necesidades públicas, que son aquéllas que nacen de la vida colectiva y se satisfacen o se intentan satisfacer mediante la actuación del Estado.

Ahora bien, en lo esencial uno de los tributos más significativo que maneja el Estado, en términos monetarios, el cual representa para el mismo la mayor fuente de ingresos en cuanto a materia tributaria fiscal se refiere al Impuesto Sobre la Renta.

Con respecto a la definición del Impuesto Sobre la Renta, Valladares (2008), indica lo siguiente:

“... es un impuesto nacional de tipo directo, que grava la renta, consistente en toda ganancia o incremento de patrimonio, producido por una inversión o la rentabilidad de un capital, por el trabajo bajo relación de dependencia o el ejercicio libre de la profesión, y en general, los enriquecimientos derivados, de la realización de cualquier actividad económica o de la obtención de un privilegio. Así pues, el hecho imponible generador de la obligación tributaria es la obtención de enriquecimientos netos, anuales y disponibles, bien sea en dinero o en especie”

En base a las consideraciones anteriores se puede decir que es un tributo que grava el beneficio o enriquecimiento obtenido por las personas naturales y jurídicas en virtud de bienes de su propiedad dedicados a la producción de rentas o en virtud de actividades realizadas.

Ahora bien, la primera Ley de Impuesto sobre la Renta en Venezuela entró en vigencia en el año 1943. En Gaceta Oficial número 20.851 del 17 de julio de 1.942 fue publicada por primera vez la Ley de Impuesto sobre la Renta, con una *vacatio legis* (período que transcurre desde la publicación de la norma hasta su entrada en vigor) hasta el 31 de diciembre de 1942, entrando en vigencia el día primero de enero de 1943. Esta Ley se caracterizaba por estar estructurada bajo la forma de impuesto cedular, es decir, las tarifas se determinaban en base a los distintos tipos de actividad económica.

Desde que la Ley de Impuesto Sobre la Renta entró en vigencia, hasta nuestros días, ha pasado por una serie de modificaciones que van de la mano a las necesidades económicas y sociales del país.

La última reforma de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se publicó en gaceta oficial N° 6.152 extraordinario, del 14 de noviembre de 2014, en la cual se reformaron 18 artículos y se incluyó un artículo.

Por otro lado se debe conocer que, dada a su estructura y regulación legal existen una serie de principios que le son propios al Impuesto Sobre La Renta en Venezuela, los cuales se mencionan a continuación:

Principio de Igualdad; Este principio busca dar un tratamiento igualitario para todos los contribuyentes. Neumark (1994), afirma. "... las personas, en tanto estén sujetas a cualquier impuesto y se encuentren en iguales o parecidas condiciones relevantes a efectos fiscales, han de recibir el mismo trato en lo que se refiere al impuesto respectivo" (p.135.). En el impuesto sobre la renta se respetan las igualdades en materia de carga tributaria por lo tanto el legislador le da un tratamiento igualitario a todos los sujetos pasivos.

Principio de la Proporcionalidad: con respecto a este principio es definido de la siguiente manera:

Neumark (1994)

"El principio de determinación y distribución de las cargas fiscales según la capacidad individual de pago de los sujetos pasivos exige que las cargas fiscales imputables en conjunto al individuo se estructuren de manera tal que, después de tener en cuenta todos los factores personales de importancia para los indicadores de la capacidad impositiva, reflejen la relación existente entre las capacidades individuales de pago y, en consecuencia, que las pérdidas ocasionadas al individuo por la imposición, en cuanto a sus disponibilidades económico-

financieras, puedan ser consideradas como igualmente onerosas en términos relativos” (p.151.)

Se evidencia claramente que en este principio se contempla la situación tributaria de las personas, ya que impone por cada sujeto pasivo individual una carga fiscal en proporción a su capacidad de pago. Lo que quiere decir que a mayor renta del contribuyente (natural o jurídico), mayor va a ser el índice de tributación que se le aplicara, el impuesto va aumentar a medida de que aumente el monto a gravar.

Principio de Enriquecimiento Neto: este principio es definido por la Ley de ISLR en su artículo 4 la cual indica que es todo incremento de patrimonio obtenido en dinero o en especie, que se obtiene sustrayéndole a los ingresos brutos los costos y deducciones permitidas por la Ley de (ISLR). Asimismo, forma parte del enriquecimiento neto, el resultado obtenido de la aplicación del Sistema de Ajuste por Inflación en aquellos contribuyentes sometidos obligatoriamente al mismo.

Este principio implica que la Ley de (ISLR) gravará solamente el incremento patrimonial neto que genere el sujeto, bien sea persona natural o persona jurídica.

Principio de la Anualidad: en la Revista N° 93 de Derecho Tributario (2001), es definida como “periodo normal en que debe determinarse y liquidarse el ISLR, que es anual o de doce meses” (p.88.), lo que quiere

decir que todo enriquecimiento que va a ser objeto para la determinación o liquidación del impuesto debe ser obtenido a un período anual, nunca podrá ser menor a doce (12) meses, ya que esto es lo que va a determinar el momento en que se inicia y culmina el respectivo ejercicio económico – fiscal del contribuyente, salvo lo dispuesto en el artículo 13 del Reglamento de la Ley de (ISLR), en el cual, el primer ejercicio podrá ser menor al iniciar operaciones o en el último cuando termine la actividad económica de la empresa.

Asimismo, los contribuyentes personas jurídicas podrán optar por el año civil o bien, el ejercicio económico que más se adecue, puesto que esto va a depender de la naturaleza de su negocio y al carácter estacional que puedan tener sus ingresos. Cabe destacar que una vez fijado éste no se podrá modificar a menos que la Administración Tributaria se lo autorice previa solicitud motivada, tal y como lo dispone el artículo 13 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Principio de la Disponibilidad: la Revista N° 93 de Derecho Tributario (2001), se refiere “al momento a partir del cual considera la LISLR que el enriquecimiento puede ser gravado” (p.88), es decir que es la oportunidad en el cual los enriquecimientos obtenidos por un contribuyente serán objeto de declaración a los fines de la determinación del impuesto y a este respecto, la Ley de Impuesto sobre la Renta prevé tres circunstancias de hecho en su artículo 5. En el momento en que los enriquecimientos son pagados, ii. En el momento en que el enriquecimiento es devengado y iii. En el momento que se realizan las operaciones que producen el enriquecimiento, es decir, cuando son causados.

Principio de Renta Mundial: este principio se incluye en la LISLR en la reforma realizada en 1999 y responde al aspecto espacial del hecho imponible, es decir, indica hasta qué punto un enriquecimiento puede ser gravado por la legislación tributaria venezolana.

De acuerdo a lo anterior, los criterios utilizados para definir el ámbito de aplicación de nuestra legislación en cuanto a la gravabilidad de los enriquecimientos, son la causa o la fuente de tales enriquecimientos, siendo la causa, aquella circunstancia de hecho que da origen a la renta y, la fuente, el origen del enriquecimiento en términos de localidad, es decir, se refiere al lugar donde se encuentra el domicilio o residencia de quien genera la renta. Ambos criterios (causa o fuente), aunque puedan estar presentes en determinadas circunstancias dependiendo del sujeto pasivo, no necesariamente son concurrentes y así debe entenderse, pues, la ocurrencia de uno de ellos puede condicionar por sí solo la gravabilidad del ingreso a los efectos del impuesto.

En este sentido, la Ley de Impuesto sobre la Renta enmarca tres (3) clases de sujetos pasivos, los cuales son:

- Personas Jurídicas o Naturales domiciliadas o residenciadas en Venezuela: Para esta clase de sujeto pasivo el factor determinante es la conexión al territorio nacional.

- Personas Jurídicas o Naturales no domiciliadas o no residenciadas en Venezuela que no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país: Para este sujeto pasivo se dice que la fuente es territorial, es decir, la renta la que debe generarse dentro del país para que sea gravable el enriquecimiento.
- Personas Jurídicas o Naturales no domiciliadas o no residenciadas en Venezuela que tengan un establecimiento permanente o base fija en el país: En este caso la causa debe ocurrir dentro del país, sin embargo, la gravabilidad del enriquecimiento depende de la proporción en que éste pueda ser atribuido a dicho establecimiento permanente o base fija.

De esta manera, este principio de Renta Mundial se vincula con el principio de Territorialidad, ya que este es referido a que la fuente o la causa del enriquecimiento, la cual debe de ocurrir necesariamente dentro del país para ser considerado gravable.

Principio de la Territorialidad: la territorialidad del impuesto, se refiere al ámbito geográfico o espacial, donde tiene validez la aplicación de una ley, o el lugar donde tiene validez la aplicación de un gravamen, el artículo 6 de la ley de Impuesto sobre la Renta así lo expresa.

En líneas generales, Venezuela aplica el principio fiscal de la territorialidad, es decir, que las actividades económicas que se desarrollan en su espacio generan impuestos, sin que por ello estas operaciones den lugar a doble tributación. En esta línea, Venezuela tiene firmados convenios

para evitar la doble tributación con la mayoría de los países con los que mantiene buenas relaciones económicas (Italia, Francia, Holanda, Bélgica y Suecia; en negociación con Estados Unidos, Polonia, España, Barbados, Canadá y Portugal). Además, no existen restricciones en cuanto a la repatriación de las utilidades o ganancias netas producto de la inversión ni hay obligación de reinvertir las mismas en el territorio nacional.

Principio de la Autonomía del Ejercicio: este principio establece según Valladares (2008) que para “efectos de la determinación de la obligación tributaria del ejercicio fiscal deben imputarse sólo los ingresos, costos y gastos que hayan tenido causación u origen dentro del ejercicio que se está declarando”, esto es con excepción de lo establecido en el artículo 94 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, cuando señala que se podrá imputar como ingreso, costo o deducción en determinado ejercicio gravable, es importante mencionar que los ajustes que se ocasionen hasta en dos ejercicios fiscales anteriores, siempre y cuando haya sido imposible la identificación de dicho monto en su oportunidad, y cuando se trate de operaciones productoras de enriquecimiento disponible.

Principio de la Normalidad y Necesidad: con respecto a este principio la ley de Impuesto Sobre la Renta consagra unos supuestos para la deducibilidad de los gastos incurridos por los contribuyentes para la obtención de sus enriquecimientos: i) Que se trate de gastos efectivamente causados; ii) Que se repunten como normales; iii) Que resulten necesarios a los fines de la producción de la renta y; iv) Hechos o realizados en el país. De esta forma está establecido en el encabezado del artículo 27 de la LISLR.

Ahora bien, la normalidad y necesidad del gasto son conceptos jurídicos indeterminados, cuya procedencia habría que determinarla caso por caso. Al respecto en una Jurisprudencia procedente del Tribunal Supremo de Justicia, señala con respecto a la necesidad lo siguiente:

“Un gasto es normal y necesario cuando dentro de una sana administración de los recursos económicos de un contribuyente y con miras a la producción de la renta no resulta excesivo, ni tiende a disminuir injustamente a la base imponible. La normalidad de un gasto debe ser un concepto relativo, debe determinarse con fundamento en el análisis de cada caso concreto, vinculándolo con sus semejantes a fin de verificar si el caso concreto, está dentro de esa medida promedio de normalidad. La normalidad está referida a la proporcionalidad con la clase y magnitud del negocio o la actividad productora de la renta bruta y con el grado de complejidad o simplicidad de las operaciones administrativas involucradas en la generación del enriquecimiento. Por otro lado, no debe identificarse imprescindibleidad con necesidad, como lo pretende la representación fiscal y se ha sostenido anteriormente, pues un gasto puede ser necesario sin ser imprescindible para la obtención de la renta; y ello va a depender de la actividad de las dimensiones del contribuyente, dado que ciertamente pueden haber gastos que sean necesarios aun cuando no sean absolutamente imprescindibles. Un gasto es necesario cuando la finalidad económica directa perseguida con esa erogación es la producción de un enriquecimiento sin que implique una disminución injustificada de la base imponible.”

Principios Contables aplicados al tratamiento del cálculo simplificado de las prestaciones sociales

En julio de 2004 en el Directorio Nacional Ampliado se aprobó el Plan de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, en el cual, se estableció la revisión obligatoria de cada Norma Internacional de Información Financiera, por parte del Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la Federación de Colegio de Contadores Públicos de la Republica Bolivariana de Venezuela, en base a la realidad económica y legal venezolana.

Las normas de carácter mundial pueden no contemplar aspectos específicos de Venezuela, por lo que pueden existir razones de tipo legal, económicas o técnicas que conlleven a la adopción condicionada o a la no adopción de alguna NIIF como principio de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, por tal motivo las NIIF emitidas o modificadas por el IASB (por sus siglas en ingles), fueron sometidas a un análisis técnico respecto a los impactos de aplicabilidad en el entorno venezolano, desarrollado por el Comité Permanente de Principios de Contabilidad (CPPC) de la FCCPV y a su vez estas fueron sometidas a una consulta pública, para luego ser aprobadas por el Directorio Nacional Ampliado.

En base a los análisis técnicos de las NIIF y por las observaciones, sugerencias y comentarios recibidos y evaluados para cada norma, el CPPC desarrollo los Boletines de Aplicación (BA VE-NIF), tomando en consideración todos los factores que anteriormente se mencionaron, así

como lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros.

Por lo tanto, se puede decir que los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, se denominan VEN-NIF y a su vez comprenden los Boletines de Aplicación BA VE-NIF y las NIIF adoptadas para la aplicación en Venezuela, es importante mencionar que estos son de uso obligatorio para la preparación y presentación de información financiera para los ejercicios iniciados después de su aprobación.

Ahora bien, luego de haber descrito el inicio de las VEN-NIF en Venezuela, las normas objeto a estudio dentro de esta investigación son la Norma Internacional de Contabilidad 19 (NIC 19) “Beneficios a los empleados” para grandes empresas (GE) y la sección 28 para pequeñas y medianas entidades (PYMES), la Aclaratoria emitida por la FCCPV referente al tratamiento contable de los cálculos de las prestaciones sociales, la cual a la fecha se encuentra derogada, debido a que fue sustituida por el Boletín de Aplicación VEN-NIF N°9 (BA VE-NIF N°9) “Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la relación de Trabajo”.

La BA VEN-NIF N° 9 tiene como propósito definir el tratamiento contable que debe ser aplicado por las entidades venezolanas al régimen de prestaciones sociales contenido en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras (LOTTT), desde que se inicia la relación laboral hasta el momento en el cual se dé por culminada la misma por cualesquiera de los motivos, y el tratamiento contable para la indemnización por

terminación de la relación de trabajo por causas ajenas a la voluntad del trabajador.

Su objetivo es establecer las condiciones para el reconocimiento, medición y revelación de: La garantía de las prestaciones sociales por los depósitos trimestrales, depósitos anuales, del cálculo de las prestaciones sociales, de la obligación definitiva de pago por prestaciones sociales, y de la indemnización por terminación de la relación de trabajo por causas ajenas a la voluntad del trabajador o en caso de despido sin razones que lo justifiquen sin que sea interpuesto procedimiento de reenganche.

El artículo 141 de la LOTTT, descrito anteriormente establece el derecho que tiene cada trabajador a prestaciones sociales cuyo pago, calculado de forma proporcional al tiempo de servicio y con el último salario devengado, se realizará al finalizar la relación laboral, por otra parte el artículo 142 de la LOTTT establece: i) Las garantías trimestrales y anuales de Prestaciones Sociales; ii) el cálculo de las Prestaciones Sociales y iii) la obligación definitiva de pago por Prestaciones Sociales.

En el artículo 143 de la LOTTT se establecen las siguientes posibilidades de tratamiento para los depósitos trimestrales y anuales de la garantía de las prestaciones sociales, atendiendo a la voluntad del trabajador: i) En un Fideicomiso Individual; ii) en un Fondo Nacional de Prestaciones Sociales; o iii) acreditado en la contabilidad de la entidad de trabajo.

El artículo 92 de la LOTTT prevé el pago de una indemnización equivalente al monto que le correspondería al trabajador por prestaciones sociales en caso de terminación de la relación de trabajo por causas ajenas a su voluntad o, en los casos de despido sin razones que lo justifiquen cuando el trabajador manifestara su voluntad de no interponer un procedimiento de reenganche.

Por lo tanto se puede decir que las prestaciones sociales son obligaciones de pagos futuros de la entidad que se calculan en forma proporcional al tiempo de servicio y en función al último salario devengado por el trabajador. En las VEN-NIF se definen los planes de beneficios post-empleo como “acuerdos, formales o informales, en los que la entidad se compromete a otorgar beneficios a uno o más empleados tras la terminación de su periodo de empleo”.

Los planes de beneficio post-empleo se pueden clasificar como planes de aportaciones definidas o planes de beneficios definidos. El procedimiento integral de prestaciones sociales establecidos en la LOTTT, son planes de beneficios post-empleo del tipo aportaciones definidas.

Por otro lado, se debe de mencionar que el Boletín de Aplicación de los VEN-NIF número 0, establece que todas las entidades están obligadas a la aplicación de los Principios de Contabilidad de Aceptación General VEN-NIF, por lo tanto reconocerán por igual cantidad en los estados financieros las garantías de prestaciones sociales generadas por los depósitos trimestrales y anuales de la siguiente manera:

- Como un gasto reconocido dentro del estado de resultados o en el estado de situación financiera como parte del costo de un activo si califica como tal y, un pasivo en el estado de situación financiera.
- En el caso que la entidad haya suscrito fideicomiso individual en una institución fiduciaria o en un fondo nacional de prestaciones sociales a nombre de cada trabajador, la entidad reconocerá cada depósito como una disminución del pasivo.

Adicional a las revelaciones exigidas por la NIC 19 Beneficios a los Empleados cuando aplique VEN-NIF GE, la entidad debe revelar: i) Las razones por las cuales ha seleccionado el método simplificado como política contable aplicable al pasivo de prestaciones sociales; ii) resumen del marco regulatorio del régimen de prestaciones sociales; iii) la cantidad de trabajadores activos en la entidad; iv) la conformación del pasivo por prestaciones sociales detallando el monto acumulado por las garantías de prestaciones sociales y el monto por el complemento del pasivo por prestaciones sociales, los importes que formen parte del pasivo corriente y del pasivo no corriente por este concepto y, un resumen de los movimientos que aumentan y disminuyen los saldos acumulados del pasivo por prestaciones sociales; v) las suposiciones actuariales utilizadas cuando la entidad opte por no seleccionar el método simplificado propuesto en el presente documento, eligiendo la política contable aplicable al beneficio por prestaciones sociales de acuerdo con lo dispuesto en la NIC 19 Beneficios a los Empleados cuando aplique VEN-NIF GE.

Por último es importante mencionar que el Boletín de Aplicación BA-VE-NIF N°9, no aborda al igual que las NIF, el tratamiento fiscal que se le debe de dar a este pasivo de las prestaciones sociales, por lo tanto dentro del mismo boletín se aclara que las condiciones de deducibilidad deben de ser validadas según lo que indique la normativa tributaria aplicable en cada fecha de cierre del ejercicio.

Bases Legales

Además de las bases teóricas que sustentan esta investigación, existe un Marco Legal por la 9cual se rige, entre los que se destacan: La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Código Orgánico Tributario (2014), La Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras (2012), La Ley de Impuesto Sobre la Renta (2014), Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2003).

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, según Gaceta Oficial N° 36.860, de fecha de publicación 31-12-99.

La Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela reconoce la existencia de las prestaciones sociales al consagrar en su artículo 86, lo siguiente:

“Toda persona tiene derecho a la seguridad social como servicio público de carácter no lucrativo, que garantice la salud y asegure protección en contingencias de maternidad, paternidad, enfermedad, invalidez, enfermedades catastróficas, discapacidad, necesidades especiales, riesgos laborales, pérdida de empleo, desempleo, vejez, viudedad, orfandad, vivienda, cargas derivadas de la vida familiar y cualquier otra circunstancia de previsión social. El Estado tiene la obligación de asegurar la efectividad de este derecho, creando un sistema de seguridad social universal, integral, de financiamiento solidario, unitario, eficiente y participativo, de contribuciones directas o indirectas. La ausencia de capacidad contributiva no será motivo para excluir a las personas de su protección. Los recursos financieros de la seguridad social no podrán ser destinados a otros fines. Las cotizaciones obligatorias que realicen los trabajadores y las trabajadoras para cubrir los servicios médicos y asistenciales y demás beneficios de la seguridad social podrán ser administrados sólo con fines sociales bajo la rectoría del Estado. Los remanentes netos del capital destinado a la salud, la educación y la seguridad social se acumularán a los fines de su distribución y contribución en esos servicios. El sistema de seguridad social será regulado por una ley orgánica especial.” (p.30)

En base a lo anteriormente citado se observa como la CRBV, enmarca la seguridad social de los trabajadores y a su vez garantiza entre otras cosas los riesgos laborales, la pérdida de empleo y el desempleo. Adicional a esto obliga al estado a asegurar la efectividad de estos derechos creando un sistema de seguridad social universal. Por otro lado establece que la ausencia de la capacidad contributiva no será motivo para excluir a las personas de su protección indica que los recursos financieros de la

seguridad social no podrán ser destinados a otros fines por ultimo menciona que el sistema de seguridad social debe de ser regulado por una ley orgánica especial.

Más adelante en su artículo 87 dicta lo siguiente:

“Toda persona tiene derecho al trabajo y el deber de trabajar. El Estado garantizará la adopción de las medidas necesarias a los fines de que toda persona pueda obtener ocupación productiva, que le proporcione una existencia digna y decorosa y le garantice el pleno ejercicio de este derecho. Es fin del Estado fomentar el empleo. La ley adoptará medidas tendentes a garantizar el ejercicio de los derechos laborales de los trabajadores y trabajadoras no dependientes. La libertad de trabajo no será sometida a otras restricciones que las que la ley establezca. Todo patrono o patrona garantizará a sus trabajadores y trabajadoras condiciones de seguridad, higiene y ambiente de trabajo adecuados. El Estado adoptará medidas y creará instituciones que permitan el control y la promoción de estas condiciones.” (p.30)

En el artículo antes citado se le garantiza el derecho a trabajar a todas las personas fomentando el empleo y a su vez estableciendo una ley que adopte las medidas que garanticen los derechos laborales de los trabajadores no dependientes. A su vez indica que todos los patronos le deben de garantizar a sus trabajadores las mejores condiciones en su ambiente de trabajo.

Por otro lado, la CRBV comienza a hablar acerca de los derechos laborales en el siguiente artículo:

“Artículo 89. El trabajo es un hecho social y gozará de la protección del Estado. La ley dispondrá lo necesario para mejorar las condiciones materiales, morales e intelectuales de los trabajadores y trabajadoras. Para el cumplimiento de esta obligación del Estado se establecen los siguientes principios: 1. Ninguna ley podrá establecer disposiciones que alteren la intangibilidad y progresividad de los derechos y beneficios laborales. En las relaciones laborales prevalece la realidad sobre las formas o apariencias. 2. Los derechos laborales son irrenunciables. Es nula toda acción, acuerdo o convenio que implique renuncia o menoscabo de estos derechos. Sólo es posible la transacción y convenimiento al término de la relación laboral, de conformidad con los requisitos que establezca la ley. 3. Cuando hubiere dudas acerca de la aplicación o concurrencia de varias normas, o en la interpretación de una determinada norma, se aplicará la más favorable al trabajador o trabajadora. La norma adoptada se aplicará en su integridad. 4. Toda medida o acto del patrono o patrona contrario a esta Constitución es nulo y no genera efecto alguno. 5. Se prohíbe todo tipo de discriminación por razones de política, edad, raza, sexo o credo o por cualquier otra condición. 6. Se prohíbe el trabajo de adolescentes en labores que puedan afectar su desarrollo integral. El Estado los protegerá contra cualquier explotación económica y social.” (p.31)

Con referencia a lo anterior se puede concluir que el estado está garantizando la protección del trabajo ya que es un hecho social, y por su parte establece principios en donde indican entre otras cosas que los

derechos laborales son irrenunciables, que se debe de aplicar siempre la norma que mas favorezca al trabajador, se prohíbe todo tipo de discriminación y se prohíbe el trabajo en adolescentes que puedan afectar su desarrollo integral.

Finalmente en su artículo 92 establece el derecho de las prestaciones sociales de la siguiente manera:

“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.” (p. 32)

Con referencia a lo anterior se observa que se establece el derecho a las prestaciones sociales de todos los trabajadores e indica que las mismas son de disponibilidad inmediata.

Código Orgánico Tributario Gaceta Oficial N° 6.152, de fecha de publicación 18-11-2014.

El Código Orgánico Tributario en el Capítulo II, correspondiente a los Deberes Formales de los Contribuyentes Responsables y Terceros, establece lo siguiente:

“Artículo 155: Los contribuyentes, responsables y terceros *están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:* 1. Cuando lo quieran las leyes o reglamentos: a. *Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados,* referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable....”
(p.22) subrayado propio

Se puede evidenciar claramente que el Código Orgánico Tributario es muy específico en establecer el deber formal de que todos los contribuyentes están obligados a efectuar los registros contables conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los cuales actualmente están conformados por las Normas Internacionales de Contabilidad Financiera.

Por otro lado, el COT, establece son los ilícitos formales, para efectos de esta investigación aplica el siguiente artículo:

“Artículo 99: los ilícitos tributarios formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes: 1. Inscribirse en los registros exigidos por

las normas tributarias respectivas; 2. Emitir, entregar o exigir comprobantes; 3. Llevar libros o registros contables o especiales; 4. Presentar declaraciones y comunicaciones; 5. Permitir el control de la Administración Tributaria; 6. Informar y comparecer ante Administración Tributaria; 7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales, 8. Obtener la respectiva autorización de la Administración tributaria para ejercer la industria comercio e importación de especies gravadas, cuando así lo establezcan las normas que regulan la materia; y 9. Cualquier otro deber contenido en las normas de carácter tributario.” (p.190.) subrayado propio

Sobre la base del artículo expuesto anteriormente se puede evidenciar que el hecho de incumplir con no llevar libros o registros contables o especiales constituye un ilícito formal.

Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras, según gaceta oficial extraordinaria N° 6.076, de fecha de publicación 07-05-2012

La LOTTT reconoce primeramente la indemnización del trabajador, tal y como a continuación se indica:

“Artículo 92. En caso de terminación de la relación de trabajo por causas ajenas a la voluntad del trabajador o trabajadora, o en los casos de despido sin razones que lo justifiquen cuando el trabajador o la trabajadora manifestaran su voluntad de no interponer el procedimiento para solicitar el reenganche, el patrono o patrona deberá pagarle una indemnización equivalente al monto que le corresponde por las prestaciones sociales” (p.65)

En base a lo antes citado se puede decir que la indemnización laboral es el monto correspondiente a las prestaciones sociales que el patrono debe de pagarle al trabajador solo cuando sea despedido por causas ajenas a su voluntad, sin razones que lo justifiquen. Adicional a eso en este artículo se establece el derecho del trabajador de solicitar reenganche si lo desea.

Ahora bien mas adelante la LOTT, establece el régimen de las prestaciones sociales:

“Artículo 141: 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. El régimen de prestaciones sociales regulado en la presente Ley establece el pago de este derecho de forma proporcional al tiempo de servicio, calculado con el último salario devengado por el trabajador o trabajadora 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 genera intereses, los cuales constituyen deudas de valor y gozan de los mismos privilegios y garantías de la deuda principal.” (p. 83)

Sobre la base de la cita anterior se observa como dentro de la ley se establece el derecho que tienen todos los trabajadores a las prestaciones sociales, por su parte indica que el pago de las mismas se debe realizar en forma proporcional al tiempo de servicio, una vez finalizada la relación de trabajo las prestaciones sociales por formar parte de los créditos laborales son de exigibilidad inmediata y toda mora en su pago generan intereses.

Posteriormente en el artículo precedente, la LOTTT indica cómo se deben de calcular y pagar las prestaciones sociales, así como se muestra a continuación:

“Artículo 142: las prestaciones sociales se protegerán, calcularán y pagarán de la siguiente manera: 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. b) Adicionalmente y después del primer año de servicio, el patrono o patrona depositara a cada trabajador o trabajadora dos días de salario, por cada año, acumulativos hasta treinta días de salario. c) Cuando la relación de trabajo termine por cualquier causa se calcularán las prestaciones sociales con base a treinta días por cada año de servicio o fracción superior a los seis meses calculada al último salario. 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. e) Si la relación de trabajo termina antes de los tres primeros meses, el pago que le corresponde al trabajador o trabajadora por concepto de prestaciones sociales será de cinco días de salario por mes trabajado o fracción. f) El pago de las prestaciones sociales se hará dentro de los cinco días siguientes a la terminación de la relación laboral, si no el pago generará intereses de mora a la tasa activa determinada por el Banco Central de Venezuela.” (p.84)

Se observa claramente que dentro de este artículo se establece como se debe de realizar el cálculo y pago de las prestaciones sociales, primeramente se constituyen las garantías de las prestaciones sociales por las cuales se deben de depositar quince (15) días trimestralmente en base al último salario devengado, segundo se hace referencia al depósito adicional después del primer año de servicio de dos días de salario por cada año hasta acumular treinta (30) días de salario. Posteriormente se crea un nuevo cálculo el cual se debe de realizar solo al momento en que se termine la relación de trabajo y se determina multiplicando treinta (30) días por cada año de servicio en base al último salario devengado por el trabajador. Una vez que se determinen esto cálculo el trabajador se le debe de pagar el monto que resulte mayor entre ellos. Este monto se debe de pagar dentro de los cinco (05) días siguientes a la terminación de la relación de trabajo.

Por su parte en el artículo 143 se indican cómo se debe de realizar ese depósito de las garantías de las prestaciones sociales:

“Artículo 143. 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. La garantía de las prestaciones sociales también podrá ser acreditada en la contabilidad de la entidad de trabajo donde labora el trabajador o trabajadora, siempre que éste lo haya autorizado por escrito previamente. Lo depositado por concepto de la garantía de las prestaciones sociales devengará intereses al rendimiento que produzcan los fideicomisos o el Fondo Nacional de Prestaciones Sociales, según sea el caso. Cuando el patrono o patrona lo acredite en la contabilidad de la entidad de trabajo por autorización del trabajador o trabajadora, la garantía de las prestaciones sociales devengará intereses a la tasa pasiva determinada por el Banco Central de Venezuela. En caso de que el patrono o patrona no cumpliera con los depósitos establecidos, la garantía de las prestaciones sociales devengará intereses a la tasa activa determinada por el Banco Central de Venezuela, tomando como referencia los seis principales bancos del país, sin perjuicio de las sanciones previstas en la Ley. El patrono o patrona deberá informar semestralmente al trabajador o trabajadora, en forma detallada, el monto que fue depositado o acreditado por concepto de garantía de las prestaciones sociales. La entidad financiera o el Fondo Nacional de Prestaciones Sociales, según el caso, entregará anualmente al trabajador los intereses generados por su garantía de prestaciones sociales. Asimismo, informará detalladamente al trabajador o trabajadora el monto del capital y los intereses. Las prestaciones sociales y los intereses que éstas generan, están exentos del Impuesto sobre la Renta. Los intereses serán calculados mensualmente y pagados al cumplir cada año de servicio, salvo que el trabajador, mediante manifestación escrita, decidiera capitalizarlos.” (p.85)

De lo anterior citado se plantea que el depósito de la garantía de las prestaciones sociales se puede efectuar de dos formas distintas, la primera en un fideicomiso individual o fondo nacional y la segunda en la contabilidad de la entidad, siempre y cuando el trabajador lo haya autorizado. De las dos formas mencionadas anteriormente dichos depósitos van a generar intereses, cabe agregar que si el depósito es en la contabilidad de la empresa estos intereses generados son calculados a la tasa pasiva determinada por el BCV, si el patrono no cumple con los depósitos establecidos las garantías de las prestaciones sociales van a generar un interés a la tasa activa del BCV. Semestralmente el patrono tiene la obligación de informarle al trabajador en forma detallada el monto que fue depositado o acreditado por este concepto. Anualmente se le va a entregar al trabajador el monto de los intereses generados por las garantías, por último se debe agregar que estas las garantías y los intereses de las prestaciones sociales están exentos de ISLR para cada trabajador.

Posteriormente la LOTTT, en su artículo 144 plantea el anticipo de las prestaciones sociales de la siguiente forma:

“Artículo 144. El trabajador o trabajadora tendrá derecho al anticipo de hasta de un setenta y cinco por ciento de lo depositado como garantía de sus prestaciones sociales, para satisfacer obligaciones derivadas de: a) La construcción, adquisición, mejora o reparación de vivienda para él y su familia; b) La liberación de hipoteca o cualquier otro gravamen sobre vivienda de su propiedad; c) La inversión en educación para él, ella o su familia; y d) Los gastos por atención médica y hospitalaria para él, ella y su familia. Si las prestaciones sociales estuviesen acreditadas en la contabilidad de la entidad de trabajo, el patrono o

patrona deberá otorgar al trabajador o trabajadora crédito o aval, en los supuestos indicados, hasta el monto del saldo a su favor. Si optare por avalar será a su cargo la diferencia de intereses que pudiere resultar en perjuicio del trabajador. Si las prestaciones sociales estuviesen depositadas en una entidad financiera o en el Fondo Nacional de Prestaciones Sociales, el trabajador o trabajadora podrá garantizar con ese capital las obligaciones contraídas para los fines antes previstos.” (p.86)

Con referencia a lo anterior se plantea dentro de la ley que el anticipo de las prestaciones sociales va a ser de un setenta y cinco por ciento (75%) de lo depositado o acreditado y solo va a ser aprobado para satisfacer las obligaciones que se indican dentro de este artículo.

Ley del Impuesto Sobre la Renta Gaceta Oficial N° 6.152, de fecha de publicación 18-11-2014.

La Ley de Impuesto sobre la Renta establece los siguientes artículos los cuales son vinculados con el objeto de esta investigación:

“Artículo 1. Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta Ley. Salvo disposición en contrario de la presente Ley, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la República Bolivariana de Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o

no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.” (p.5)

“Artículo 27. Para obtener el enriquecimiento neto global se harán de la renta bruta las deducciones que se expresan a continuación, las cuales, salvo disposición en contrario, deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento:
....4. Las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo.....” (p.18)

La Ley de Impuesto sobre la Renta, describe los enriquecimientos que causarán un gasto de Impuesto, y describe que el enriquecimiento que generará impuesto, deberá ser neto de deducciones o gastos causados, que no califiquen como costo, hechos en el país para producir renta y denotan dos características vinculantes al referirse a gastos normales y necesarios, características que podrían interpretarse con sentido amplio dentro del marco de legalidad. A su vez dentro de esas deducciones comprende a las indemnizaciones de los trabajadores.

Adicionalmente a los artículos mencionados anteriormente, también se vincula con la investigación el siguiente artículo:

“Artículo 90. Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás Leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales e incorpóras, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con ese fin se establezcan. Las anotaciones o asientos que se hagan en dichos libros y registros deberán estar apoyados en los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que éstos merezcan surgirá el valor probatorio de aquéllos.” (p.31.) subrayado propio

Se puede evidenciar claramente que la Ley de ISLR, establece como marco de referencia de información financiera los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes en Venezuela, como base para el control y comprobación de los bienes activos y pasivos relacionados o no con el enriquecimiento que se declare.

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta Gaceta N° 5.662, el 24-09-2003.

En el reglamento, menciona en varios de sus artículos la obligación de que el contribuyente lleve su contabilidad conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, en el artículo 209 es

mas especifico específico al referirse a este tema, tal y como se muestra a continuación:

“Artículo 209:..Parágrafo Segundo. A los efectos de la determinación de la renta neta a utilizarse para la comparación a que hace referencia el artículo 67 de esta Ley, se entiende como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, aquellos emanados de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.”
(p.65) subrayado propio.

De esta manera se observa claramente que el Reglamento de ISLR, señala que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela son los que emanen de la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, es decir, los VEN-NIF.

Definición de Términos

Derecho al trabajo: derecho Constitucionalmente reconocido, de carácter económico-social, cuyo contenido básico está constituido por el derecho a obtener un puesto de trabajo. Conjunto de preceptos de orden público regulador de las relaciones jurídicas que tienen por causa el trabajo por cuenta y bajo la dependencia ajena con objeto de garantizar a quien lo ejecuta su pleno desarrollo como persona humana.

Ley Orgánica del Trabajo: instrumento que ampara a los trabajadores en sus puestos de trabajo y sus derechos. Instrumento jurídico que regula las

relaciones entre trabajadores y empleadores en materia de Derecho Individual y Derecho Colectivo del Trabajo.

Prestaciones Sociales: institución laboral caracterizada por el derecho de todo trabajador y trabajadora de carácter público o privado del empleador y del tiempo de servicio prestado o duración de la relación laboral y una medida protectora en caso de cesantía. Toda mora en su pago genera intereses, los cuales constituyen deudas de valor, y gozaran de los mismos privilegios y garantías de la deuda principal. Beneficio que le propicia un futuro de estabilidad después de haber cumplido con el tiempo de labor.

Despido: es la terminación del contrato por voluntad unilateral del empleador.

Pasivo Laboral: es el valor monetario de las deudas, las obligaciones y los compromisos que gravan a una persona.

Patrono: persona que emplea a obreros o trabajadores en su propiedad o negocio, generalmente para realizar algún trabajo.

Terminación de Trabajo: ocurre cuando se extingue el contrato y así finaliza la relación laboral entre el empleado y el empleador.

Necesidad: Falta continuada de algún bien material o inmaterial para la actividad económica habitual, que sea imprescindible para la obtención de la Renta. Condición cualitativa del gasto.

Normalidad: condición razonable o cuantitativa del gasto, de normal, habitual, extrapolado de las costumbres.

Beneficios a los empleados: comprenden todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Beneficios a los empleados a corto plazo: son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) cuyo pago ha de ser liquidado en el término de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el que los empleados hayan prestado los servicios que les otorgan esos beneficios.

Beneficios post-empleo: son beneficios a los empleados (diferentes de los beneficios por terminación) que se pagan después de completar su periodo de empleo en la entidad.

Planes de beneficios post-empleo: 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.

Planes de aportaciones definidas: son planes de beneficios post-empleo, en los cuales la entidad realiza contribuciones de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal ni implícita de realizar contribuciones adicionales, en el caso de que el fondo no tenga suficientes activos para atender a los beneficios de los empleados que se relacionen con los servicios que éstos han prestado en el periodo corriente y en los anteriores.

Planes de beneficios definidos: son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de aportaciones definidas.

Calculo actuarial: es el valor presente y aleatorio de una serie de pagos a realizar, vitalicio o temporal, ya sea por la obligación pensional de una empresa con sus empleados, de una entidad de seguridad social que ampara estas prestaciones o de una compañía de seguros que asuma las pensiones de un tercero.

SECCIÓN III

MARCO METODOLÓGICO

Tipo de Investigación

La investigación estuvo orientada a realizar el análisis tributario del cálculo simplificado de prestaciones sociales previstas en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo. Por tal razón, este trabajo se desarrolló bajo un enfoque descriptivo, ya que identifica características del objeto de estudio.

De acuerdo con Delgado y Colombo (2003) la investigación descriptiva está orientada al estudio de las principales características de un fenómeno, bajo una medición objetiva de la realidad. A su vez Sabino, citado por Delgado y Colombo (2003: 84) señala que “la investigación descriptiva brinda un beneficio adicional, porque permite hacer proyecciones u ofrecer

recomendaciones para mejorar la situación actual del objeto de estudio”. Se puede decir entonces que la presente investigación es descriptiva transaccional, que según Echeverría citado por Hurtado y Toro (2001: 87) “son aquellas que intentan describir un fenómeno dado, analizando su estructura y explorando las asociaciones relativamente estables de las características que lo definen”.

Diseño de la Investigación

El diseño de la investigación constituye un plan global que discrimina las estrategias básicas de la investigación y a su vez intenta dar de manera clara, respuestas planteadas en la misma. Para Sabino, C. (2000: 60) el objetivo fundamental del diseño de investigación es “proporcionar un modelo de verificación que permita contrastar los hechos con sus teorías, a través de una estrategia o un plan general que permita determinar las operaciones necesarias para hacerlo”.

De acuerdo a los objetivos y la naturaleza del estudio el diseño se enmarcará en una investigación no experimental, donde Hurtado I. y Toro J. (2001: 85) señalan que “son aquellos en los cuales el investigador no ejerce control ni manipulación alguna sobre las variables en estudio”, es decir, se pretende estudiar el fenómeno sin alteraciones de las circunstancias.

Se utilizó, la modalidad de una investigación documental, la cual no implica la manipulación de variables, es decir, éstas ya se encuentran preestablecidas obteniéndose de su ambiente natural. La investigación documental corresponde a un diseño de investigación para el cual Sierra

(2004: 58) señala que “se ocupa del estudio de problemas planteados a nivel teórico, la información requerida para abordarlos se encuentra básicamente en materiales impresos, audiovisuales y/o electrónicos”.

Naturaleza de la investigación

El enfoque epistémico que se eligió para la investigación fue el cualitativo. Galeano (2004) la define como:

La investigación cualitativa apunta a la comprensión de la realidad como resultado de un proceso histórico de construcción a partir de las lógicas de sus protagonistas, con una óptica interna y rescatando su diversidad y particularidad. Hace especial énfasis en la valoración de lo subjetivo, lo vivencial y la interacción entre los sujetos de la investigación. (p. 18).

De acuerdo con lo citado, la investigación se enfocó dentro del paradigma cualitativo, porque se analizó e interpretó información cualitativa correspondiente al cálculo simplificado de las prestaciones sociales.

Estrategia metodológica

La investigación tuvo un nivel de tipo descriptivo, del cual Namakforoosh (2009: 91), expresa: “es una forma de estudio para saber

quién, dónde, cuándo, cómo y porqué del sujeto del estudio”. Esto quiere decir que la investigación indicará cuáles son los distintos métodos de cálculo de prestaciones sociales, señalará los Principios VEN-NIF relacionados al reconocimiento del gasto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales y mencionará las interpretaciones establecidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta que puedan ser aplicables en la deducibilidad del cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecido en la Ley Orgánica del Trabajo, de los Trabajadores y las Trabajadoras.

Unidad de Análisis

A efectos de este estudio, la unidad de análisis estuvo conformada por toda la información referida al cálculo simplificado de las prestaciones sociales previstas en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Las técnicas de recolección de datos forman el elemento primordial de manera que permita llevar a cabo la recopilación de información a los fines de determinar las necesidades existentes con el problema planteado. Al respecto Arias (2006:55), las define como, “las distintas formas o maneras de obtener la información”. En el desarrollo de la investigación se empleará

la técnica de la observación documental, mediante la revisión del registro contable realizado en la empresa objeto de estudio correspondiente al cálculo simplificado de las prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y trabajadoras y a su vez se va a evaluar su impacto en el cálculo del ISLR en esta misma empresa.

Técnicas de análisis de datos

En el desarrollo de la investigación a objeto de resumir y comparar las observaciones evidenciadas con relación a las categorías y unidades de análisis estudiadas; se hará la matriz de análisis formará parte de las herramientas a emplear para la recolección de los datos, la misma es definida por Bisquerra (2009: 262), así: “es una estructura en forma de tabla que contiene los valores de cada sujeto en diferentes variables”.

Con respecto a la utilidad de la matriz de análisis, Martínez (2004:12) apunta: ...”las matrices y diagramas permiten tener muchas cosas a la vista simultáneamente, usan la capacidad estereognóstica, analógica y gestáltica del hemisferio derecho y facilitan el descubrimiento de nexos y relaciones”. En tal sentido, se hará uso de matrices de análisis, a fin de plasmar y analizar la información que se recopile para dar cumplimiento a los objetivos formulados en la investigación.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

El estudio y comprensión de la información en esta investigación se realizará en base al análisis cualitativo, en el que se procesa información que según Sabino, C. (2000:193), “se ha recogido mediante fichas de uno u otro tipo”. El análisis se efectuará cotejando datos que se refieren a un mismo aspecto, tratando de evaluar la fiabilidad de la información. Se observará si los datos obtenidos tienen alguna discrepancia entre sí, estudiando cada instrumento, observando el aporte de ideas o datos divergentes, para luego fijar una posición en torno a las discrepancias o hallazgos y formar conclusiones y/o opiniones respecto al fenómeno estudiado.

El análisis e interpretación de los resultados revisten gran importancia, ya que permiten de manera precisa y detallada mostrar los resultados derivados de la aplicación del instrumento de recolección de datos, indicando de esta manera su contribución al desarrollo de la investigación.

El análisis de la información, se basará principalmente en revisiones documentales de autores especializados en la materia y comentarios, Revistas del ámbito tributario y lo establecido en la legislación venezolana.

A continuación se presenta cada uno de los objetivos específicos con el desarrollo y análisis de las fuentes documentales y opiniones de expertos, para así lograr dar respuestas a la problemática planteada en el primer capítulo de la presente investigación.

**Cuadro 1.
Matriz de Contenido**

1. Indicar cuáles son los distintos métodos de cálculo de las prestaciones sociales.

TEORÍA PRINCIPAL	ENFOQUE DE LOS EXPERTOS SOBRE LA TEORÍA	ENFOQUE DEL INVESTIGADOR SOBRE LA TEORÍA
<p>La Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras, establece distintos métodos para realizar el cálculo de las prestaciones sociales. Los cuales se mencionan a continuación brevemente:</p> <p>1. Garantías de las prestaciones sociales, los cuales corresponden a los quince (15) días que debe de depositar el patrono trimestralmente en base al último salario devengado, este derecho se adquiere desde el primer día del trabajo.</p> <p>2. Antigüedad, después del primer año de servicio prestado por el trabajador, el patrono debe depositar dos (2) días de salario por cada año de servicio, con un máximo de treinta (30) días.</p> <p>3. Calculo de las prestaciones sociales, este surge una vez que se termine la relación de trabajo por cualquier causa, y se calcula con base a los treinta (30) días por cada año de servicio o fracción superior a seis (6) meses determinado en base al último salario devengado por el trabajador.</p>	<p>Hernández, Atilio (2012) (Especialista en Derecho Laboral): El nuevo sistema de pago de las prestaciones sociales a partir de 7 de mayo de 2012, fecha ésta de entrada en vigencia de la Ley Orgánica del Trabajo, las Trabajadoras y los Trabajadores (LOTTT), comporta que las empresas o entidades de trabajo deberán reformular el cálculo de dichas prestaciones.</p> <p>El nuevo sistema se compone de tres elementos a considerar para efectuar dicho cálculo. Primero, debe considerar como base de cálculo el último salario devengado por el trabajador integrando todos los conceptos salariales tanto fijos o permanentes como los que son accidentales (artículo 122 LOTT). </p> <p>Avance Extraordinario N° 14: El depósito de la garantía a diferencia del régimen anterior se calculará trimestralmente, a razón de quince (15) días por trimestre, calculado con el salario en los términos ya descritos para trabajadores con remuneración fija y variable. Esta cantidad por decisión del trabajador será depositada en un fideicomiso, en el Fondo Nacional de Prestaciones o acreditada en la contabilidad de la empresa previa autorización escrita del trabajador (Art.143).</p>	<p>En el desarrollo de la tesis acerca de los distintos cálculos de prestaciones sociales, se evidencia claramente que con esta nueva Ley cambia totalmente la metodología de cálculo de dichas prestaciones, ya que se establecen dos maneras de realizarse que son las garantías junto con la antigüedad y el cálculo simplificado, la diferencia entre estos es que este último se determina una vez terminada la relación laboral, el cual es de exigibilidad inmediata. Realizados, ambos cálculos, deberá procederse a la comparación de los mismos para establecer cuál de ellos resulta más favorable. La Comparación se hará tomando en consideración lo siguiente: se verificará lo acumulado por el trabajador por concepto de depósito de garantía de las prestaciones sociales más los días adicionales versus el cálculo simplificado antes explicado.</p>

Fuente: Amaya, F. (2015)

**Cuadro 1. (Cont.)
Matriz de Contenido**

TEORÍA PRINCIPAL	ENFOQUE DE LOS EXPERTOS SOBRE LA TEORÍA	ENFOQUE DEL INVESTIGADOR SOBRE LA TEORÍA
<p>Y 4. Indemnización de las prestaciones sociales: este prevé el pago de una indemnización que le corresponde al trabajador por prestaciones sociales, en caso de que la terminación de la relación de trabajo sea por causas ajenas a su voluntad o en los casos de despido sin razones que lo justifiquen y el trabajador manifestare su voluntad de no interponer reenganche.</p>	<p>Se mantiene el régimen de días adicionales de 2 días de salario por cada año hasta un máximo de 30 días acumulativos, a partir del segundo año de servicios, con la variante de que la nueva Ley sólo permite que estos días se depositen.</p> <p>Figuroa, Carlos (2012). (Asesor Laboral): El trabajador protegido por la estabilidad y que ha sido despedido, podrá ocurrir ante el mismo juez, cuando no estuviere de acuerdo con la causa alegada para despedirlo, a fin de que éste la califique y ordene su reenganche y pago de salarios caídos, si el despido no se fundamentó en una justa causa de conformidad con esta Ley. Con la LOTTT la finalización de la relación de trabajo mediante un pago adicional solo es posible si “tiene el acuerdo del trabajador” y el patrono deberá pagarle sus prestaciones sociales más una cantidad equivalente al monto que le corresponde por sus prestaciones sociales como indemnización. Art 92, 93 LOTTT</p>	<p>Con respecto a la indemnización laboral se menciona brevemente de que se trata de un pago doble que se le debe de realizar al trabajador por causa de un despido injustificado y esto va a ocurrir en el momento en que el trabajador manifieste su voluntad de no interponer el procedimiento para solicitar el reenganche.</p>

Fuente: Amaya, F. (2015)

Análisis

Con el fin de ampliar el contexto del análisis planteado, en la matriz de contenido en el desarrollo del objetivo en estudio, a continuación se derivan un análisis e interpretaciones sobre los distintos métodos de cálculo de las prestaciones sociales.

En nuestra legislación laboral se establecen claramente el nuevo sistema de las prestaciones sociales el cual enmarca a su vez a los distintos métodos de cálculo de las prestaciones sociales, los cuales fueron desarrollados conceptualmente en las bases teóricas, por lo que en este capítulo se realizara un análisis más profundo acerca de cada uno de ellos.

En primer lugar la Ley contempla las garantías de las prestaciones sociales, en donde el patrono depositara a cada trabajador por concepto de prestaciones sociales el equivalente a quince (15) días cada trimestre calculado con el último salario devengado, este derecho lo adquiere el trabajador desde el primer día del trimestre.

En segundo lugar se encuentra la antigüedad de las prestaciones sociales, después del primer año de servicio prestado por el trabajador, el patrono debe de depositar a cada trabajador dos (2) días de salario por cada año de servicio, estos son acumulativos con un máximo de treinta (30) días.

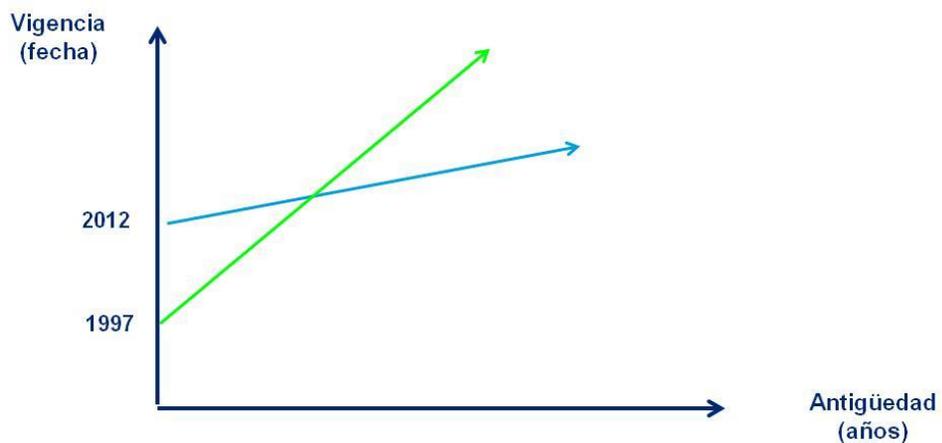
Cabe destacar que los depósitos anuales y trimestrales a los que se hacen referencia en los párrafos anteriores, la ley establece que se pueden efectuar en un fideicomiso individual o en un Fondo Nacional de Prestaciones Sociales, a nombre del trabajador o en la contabilidad de la empresa, siempre y cuando sea el trabajador quien lo autorice previamente.

Sobre los montos definitivamente calculados, el trabajador posee un derecho a un anticipo del setenta y cinco por ciento (75%), de lo acreditado o depositado, siempre y cuando se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 144 de la LOTTT.

En tercer lugar se establece el cálculo de las prestaciones sociales denominado simplificado, el cual surge una vez que se termine la relación de trabajo por cualquier causa, este se va a calcular con base a los treinta (30) días por cada año de servicio o fracción superior a seis (6) meses determinados en base al último salario devengado por el trabajador.

Ahora bien, una vez realizado estos cálculos se procede a la comparación entre ellos para de esta manera poder establecer cuál es el que resulta más favorable para el trabajador. Adicional a eso se debe de mencionar que este pago es de exigibilidad inmediata y se debe de realizar dentro de los cinco (5) días siguientes a la terminación de la relación laboral, toda mora en su pago va a generar intereses.

Es importante mencionar que el cálculo de las prestaciones sociales multiplicando el último sueldo por los años de servicio sólo arroja un monto superior al dinero acumulado en función del esquema vigente desde el 19 de Junio de 1997 a partir del decimotercer año de antigüedad, por lo que el cálculo simplificado establecido en la nueva Ley Orgánica del Trabajo beneficiara a las personas que tengan 12 años o más en su trabajo, cabe destacar que para determinar el año promedio de la entidad, se debe de realizar un estudio y por lo tanto este tiempo indicado anteriormente podría variar bien sea mayor o menor. Por lo que a continuación se muestra una grafica



Fuente: Amaya, F. (2015)

Por otro lado, es relevante indicar que uno de los temas más controversiales en cuanto a la determinación de las prestaciones sociales tanto de las garantías como del cálculo simplificado surge en la base de cálculo, ya que la ley no especifica cuál es el salario que se debe utilizar para

la determinación de ambos. Por lo que con respecto a este punto existen distintas opiniones, las garantías en la práctica se hace en base al salario promedio del último mes, y el cálculo simplificado se realiza en base al salario integral del último mes que haya devengado el trabajador.

El objeto a estudio de este trabajo de investigación se baso en el análisis del cálculo actuarial realizado por la empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Por último, se puede decir que otro método de cálculo adicional que establece la Ley es la indemnización por terminación de la relación de trabajo, que consiste en el pago que le corresponde al trabajador por prestaciones sociales, en caso de que la terminación de la relación de trabajo sea por causas ajenas a su voluntad o en los casos de despido sin razones que lo justifiquen y el trabajador manifestare su voluntad de no interponer reenganche.

**Cuadro 2.
Matriz de Contenido**

2. Señalar los Principios VEN-NIF relacionados al reconocimiento del gasto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales

TEORÍA PRINCIPAL	ENFOQUE DE LOS EXPERTOS SOBRE LA TEORÍA	ENFOQUE DEL INVESTIGADOR SOBRE LA TEORÍA
<p>La Norma Internacional de Contabilidad que se relaciona específicamente con el reconocimiento del gasto de las prestaciones sociales es la NIC N° 19 “Beneficios a los Empleados”, Grandes Empresas (GE) y Sección 28 de las NIIF para Pequeñas y Medianas Empresas PYMES esta norma fue analizada por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela y la adaptaron a la situación económica del país, por lo que a raíz de ese análisis nace la BA VEN-NIF N° 9 “Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la relación de Trabajo”, como bien lo dice su título esta norma tiene como propósito definir el tratamiento contable que debe de ser aplicado por las entidades venezolanas al régimen de las Prestaciones Sociales contenido en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras.</p>	<p>Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) ha sostenido que en cada fecha en la que se informa y al cierre de cada ejercicio, las prestaciones sociales deben ser reconocidas, medidas y reveladas en los estados financieros de las entidades, atendiendo a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), identificados como VEN-NIF; estando regulado su reconocimiento, medición y revelaciones por la NIC 19 “Beneficios a Empleados”.</p> <p>De igual forma, la FCCPV ha sugerido dos metodologías para el reconocimiento, medición y revelación del pasivo derivado del nuevo régimen de prestaciones sociales establecido en la LOTT al cierre del ejercicio fiscal de la entidad, como son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cálculo actuarial, mediante el cual se evaluarían proyecciones de incrementos salariales, beneficios, tasas de rotación de empleados, tasas de descuentos, tasa de inflación, entre otras variables. • Cuando la entidad aplique VEN-NIF GE y luego de evaluar la factibilidad de realizar un estimado fiable utilizando cálculos actuarial y concluir que tal procedimiento fuera impracticable tomando en consideración el costo beneficio, podrá optar por aplicar un cálculo simplificado. 	<p>El análisis se enfoca en el reconocimiento y medición del pasivo acumulado por concepto de las prestaciones sociales y al tratamiento contable que se les debe de dar a dichas prestaciones, por lo tanto la norma indica que las entidades que apliquen VEN-NIF, debe de reconocer el gasto del cálculo simplificado en sus estados financieros durante el periodo. A su vez es importante mencionar que se establecen dos formas de reconocer este gasto de las prestaciones sociales, la primera es por medio del cálculo actuarial el cual está basado en estimaciones contables, y la segunda es el registro del cálculo simplificado el cual está basado en hechos reales ya que se toma el tiempo de servicio real del trabajador y el salario integral devengado a la fecha de realización de dicho calculo.</p>

Fuente: Amaya, F. (2015)

Análisis

A fin de incrementar la visión y el entendimiento, sobre este objetivo referente a señalar los principios VEN-NIF, relacionados al reconocimiento del gasto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales, se va a realizar un análisis más profundo acerca de la aplicación de las normas.

De acuerdo con lo establecido Normativa Tributaria Venezolana, todos los contribuyentes están en la obligación de realizar sus registros contables de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela emanados por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) en adelante, los cuales actualmente son los VEN-NIF.

En base a lo mencionado anteriormente, se puede decir que la Norma Internacional de Contabilidad relacionada con el reconocimiento del gasto de las prestaciones sociales es la NIC N° 19 “Beneficios a los Empleados” para Grandes Empresas (GE) y Sección 28 de la NIIF para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) en adelante, esta norma fue desarrollada, analizada y adaptada a la economía venezolana por la FCCPV, bajo la emisión de la BA VEN-NIF N° 9 “Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por terminación de la relación de trabajo”, la cual tiene como objetivo establecer las condiciones para el reconocimiento, medición, y revelación de las garantías de las prestaciones sociales con depósitos trimestrales, garantía de las prestaciones sociales con depósitos anuales, el cálculo de las prestaciones sociales, la obligación

definitiva de pago por prestaciones sociales y la indemnización por terminación de la relación de trabajo.

En cada fecha sobre la cual se informa, los estados financieros preparados conforme a los Principios Contables vigentes en Venezuela (VEN-NIF) deben incluir el efecto económico derivado del derecho que poseen los trabajadores a sus prestaciones sociales, reflejando la obligación de pago futuro por este concepto atendiendo a la hipótesis fundamental de la base contable de acumulación para la preparación de la información financiera.

Por su parte principalmente la NIC 19 señala que las garantías de las prestaciones sociales, los depósitos anuales y el cálculo de las prestaciones sociales se deben de reconocer y se les da el tratamiento contable de Beneficios Post-Empleo, que se definen como los pagos que se realizan al trabajador una vez que este complete el periodo de empleo, con independencia de las razones que hayan originado la salida del mismo, este tratamiento se va a dar cuando la entidad aplique VEN-NIF GE o la Sección 28 de la NIIF para las PYMES.

Es importante conocer que en Venezuela la LOTTT, obliga a los patronos a calcular y pagar las prestaciones sociales a los trabajadores dentro de los cinco (5) días siguientes a la terminación de la relación de trabajo, fecha imprecisa para la entidad razón por la cual la obligación legal enmarca con la definición financiera de Planes de Beneficios Post-empleo.

Ahora bien, al momento de la extinción del vínculo laboral se debe de realizar el cálculo de las prestaciones sociales con base al último salario devengado por el trabajador, con respecto a este punto la BA- VE-NIF N° 9 menciona que estos son acontecimientos son inciertos en cada fecha sobre la cual se informa, por lo tanto, en dichas fechas, la medición del gasto y el pasivo por prestaciones sociales correspondiente al beneficio atribuible a cada trabajador plantean el uso de suposiciones actuariales, que consisten en traer al valor presente el pago que se espera hacerle al trabajador, antiguos y actuales, estas suposiciones toma en cuenta variables 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.

Adicionalmente al cálculo actuarial mencionado anteriormente, la BA VEN-NIF N°9 en el punto N° 20 establece lo siguiente:

"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 calculo simplificado:*

a) 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 del trabajador tiene como límite más antiguo el 19 de junio de 1997, cuando haya iniciado el vinculo laboral antes de dicha fecha..." (p. 7) subrayado propio

En base a lo mencionado anteriormente se puede observar que las entidades después de hacer las evaluaciones del entorno económico, la antigüedad de sus trabajadores, el comportamiento de variables fundamentales para determinar los beneficios de los trabajadores y otras correspondientes, pueden llegar a concluir que de no ser factible la aplicación de esta estimación fiable del pasivo por prestaciones sociales, tienen la opción de aplicar el cálculo simplificado para todas las entidades.

Luego el importe individual determinado para cada trabajador, al finalizar la relación de trabajo, debe de ser comprado con el monto de las garantías de las prestaciones sociales, y si la diferencia resultante llegase a ser mayor se debe de reconocer este mayor valor como un pasivo y un gasto en los estados de resultados del periodo, en caso de que esta comparación arroje un menor valor, no se debe de reconocer ningún importe adicional en los estados financieros de la entidad. Esto se le aplica a las entidades que estén bajo VEN-NIF GE y las que apliquen la Sección 28 de la NIIF para PYMES.

Como resultado de este análisis se puede decir que la política de contabilidad creada por el Boletín de Aplicación BA VEN-NIF N° 9, se fundamenta en el hecho de que las prestaciones sociales son obligaciones respecto a las cuales existe la posibilidad de que sean pagadas años después de que los empleados hayan iniciado la prestación de sus servicios, necesitando por tanto de suposiciones actuariales, para medir las obligaciones acumuladas en cada fecha que se informa. Sin embargo la medición por medio del cálculo simplificado es totalmente válido ante la norma tal y como se menciona en el análisis anteriormente realizado.

Por último, es importante mencionar que el Boletín de Aplicación BA-VE-NIF N°9, no aborda al igual que las NIF, el tratamiento fiscal que se le debe de dar a este pasivo de las prestaciones sociales; por lo tanto, dentro del mismo boletín se aclara que las condiciones de deducibilidad deben de ser validadas según lo que indique la normativa tributaria aplicable en cada fecha de cierre del ejercicio.

En relación a todo lo anteriormente expuesto, la entidad objeto a estudio tomo la decisión de realizar el cálculo simplificado, reconociendo así un pasivo y un gasto por este concepto tal y como lo indica la norma contable.

**Cuadro 3.
Matriz de Contenido**

3. Indicar los principios establecidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta que puedan ser aplicables en la deducibilidad del cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecido en la LOTT.

TEORÍA PRINCIPAL	ENFOQUE DE LOS EXPERTOS SOBRE LA TEORÍA	ENFOQUE DEL INVESTIGADOR SOBRE LA TEORÍA
<p>Los principios establecidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta los cuales son aplicables en la deducibilidad del cálculo de las prestaciones sociales es el principio de normalidad y necesidad y el principio de disponibilidad o causalidad.</p>	<p>Revista del Derecho Tributario N° 110 establece que la deducibilidad de un gasto se encuentra sujetas a los requisitos de causación, normalidad y necesidad de la erogación de que se trate. El gasto es considerado normal cuando de una sana administración de recursos económicos del contribuyente, no resulta excesivo ni tiende a disminuir injustificadamente la base imponible la base imponible del impuesto correspondiente. Por consiguiente la normalidad se encuentra asociada a que el gasto efectuado represente una magnitud económica que guarde relación o correspondencia con aquellas erogaciones que efectúan otros contribuyentes en condiciones similares. Se reputa necesario el gasto cuando se encuentra directamente relacionado en la producción del enriquecimiento del contribuyente, o bien, se incurre para preservar las fuentes que lo genera. Por consiguiente, la determinación de la necesidad del gasto debe apreciarse desde la ineludible perspectiva económica y financiera.</p>	<p>El Principio de Normalidad y Necesidad es el principal que se aplica al análisis de la deducibilidad del cálculo simplificado ya que el mismo constituye un gasto normal, cierto y necesario, determinado en función de la antigüedad y los sueldos reales devengados por cada trabajador. Adicional a este principio otro que le aplica es el de la disponibilidad o causalidad, ya que este cálculo simplificado corresponde a un gasto causado fiscal y financieramente hablando, el cual es acumulativo día a día, aunque al final del periodo no se encuentren pagados.</p>

Fuente: Amaya, F. (2015)

**Cuadro 3. (Cont.)
Matriz de Contenido**

TEORÍA PRINCIPAL	ENFOQUE DE LOS EXPERTOS SOBRE LA TEORÍA	ENFOQUE DEL INVESTIGADOR SOBRE LA TEORÍA
	<p>Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia señala en cuanto a la necesidad lo siguiente: “la normalidad de un gasto, por ser un concepto relativo, debe determinarse con fundamento en el análisis de cada caso concreto, vinculándolo con sus semejantes a fin de verificar si el caso concreto está dentro de esa medida promedio de normalidad. La normalidad está referida a la proporcionalidad de clase y magnitud del negocio o la actividad productora de la renta bruta y con el grado de complejidad o simplicidad de las operaciones administrativas involucradas en la generación del enriquecimiento”. “El gasto necesario a los efectos de la producción de la renta, es entonces aquél, lícito, apto para producir el resultado deseado y ordenado a este fin, a ese resultado, sin que pueda decirse que sea imprescindible o debe ser imprescindible”</p> <p>Revista de Derecho Tributario N° 93 “el principio de la disponibilidad alude al momento a partir del cual considera la LISLR que el enriquecimiento puede ser gravado i) En el momento del pago ii) En el momento que se devenga el enriquecimiento y iii) En el momento en que se realizan las operaciones que producen el enriquecimiento”</p>	

Fuente: Amaya, F. (2015)

Análisis

Continuando con el análisis de los objetivos, específicamente con los principios establecidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta que puedan ser aplicables en la deducibilidad del cálculo simplificado de las prestaciones sociales establecido en la LOTTT, a continuación se derivan un análisis e interpretaciones sobre los principios tributarios de normalidad y necesidad, así como de disponibilidad, para evaluar la deducibilidad del cálculo de las prestaciones.

En nuestra legislación se ha adoptado la concepción amplia de la necesidad del gasto, esto quiere decir que no solo se aceptan los gastos que generan ingresos, pues existen otros gastos que no se pueden determinar directamente en la generación de rentas, pero si ayudan en la administración de la empresa, este es el caso de los gastos de representación, atención de personal, gastos en cobranza y otros, pero hasta un límite enmarcado en una interpretación subjetiva de la norma. Sin embargo, la necesidad del gasto ha sido estudiada por la doctrina y jurisprudencia existente, vinculando algunos conceptos al principio de la causalidad, como los siguientes:

- a) **El gasto Imprescindible.** Es aquel gasto efectuado por la empresa o la persona que realiza actividad empresarial a fin de obtener un ingreso, es decir, se considera como gasto necesario a aquel gasto que directamente ha generado una renta, bajo una erogación que es obligatoria o imprescindible.

- b) **El gasto Conveniente.** El gasto necesario es aquel gasto adecuado o convenientemente decidido por el empresario como idóneo para la generación de rentas, aunque estas después sean fallidas o no se generen.

- c) **El gasto Habitual.** Se debe establecer criterios objetivos para calificar el gasto deducible como sería la habitualidad en determinados gastos dentro del giro del negocio o gastos normales para el desarrollo de las actividades del negocio.

- d) **El gasto Inherente.**- En esta definición lo primero que se tiene que tener claro es cuál es la actividad que en sí constituye el objeto de la actividad económica de la empresa, y, una vez identificada la misma, se debe distinguir claramente que gastos son aquellos que guardan relación de causalidad directa con el objeto de la actividad económica, de tal manera que estos serán los gastos deducibles.

Por otra parte, la legislación venezolana dispone que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que el gasto sea necesario, implica en sentido restrictivo, que sin la realización del mencionado desembolso no habría renta o la misma no podría subsistir, sin llegar a un concepto de imprescindibilidad. Bajo tal entendimiento, la necesidad debería ser directa y primordial. Si consideráramos correcta tal interpretación, calificarían como no deducibles una serie de desembolsos que las empresas realizan, y que no son imprescindibles para la generación de rentas ni para el mantenimiento de la fuente productora, como es el caso de los gastos por servicios recreativos al personal, por citar alguno. Es entonces, cuando al analizar el gasto proveniente del cálculo simplificado, no se pueden desligar de tales operaciones, la producción de renta de los contribuyentes, ni con el giro económico del negocio, ya que constituye un gasto cierto, normal y necesario, determinado en función a la antigüedad y sueldos reales devengados por cada trabajador, por cuando se considera deducible.

Los conceptos de normalidad y necesidad son términos que tienen contornos difusos y que por lo tanto pueden ser interpretados de distinta forma, dependiendo del intérprete, generándose así incertidumbre jurídica, lo que conlleva a sugerir un análisis individual de las operaciones económicas de la empresa, en las que se vean afectados tales principios y se necesite un mayor análisis de la deducibilidad del egreso. En conclusión, para determinar el Enriquecimiento Neto Gravable se considerará como deducible aquella erogación necesaria para producir y mantener las fuentes generadoras de renta, para lo cual debe ser necesario cumplir con los criterios de razonabilidad y generalidad, según corresponda y cuando su deducción no esté expresamente prohibida por Ley.

Determinar el impacto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales en el cálculo de ISLR de la empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia en el Estado Carabobo.

Análisis

Para realizar la determinación del impacto del cálculo simplificado en el enriquecimiento neto se realizó una conciliación, tomando los valores reales de la entidad objeto a estudio, es decir, se parte de la utilidad real que posee la entidad a la fecha y se identificó el monto registrado por concepto del gasto del cálculo simplificado. La conciliación realizada posee los siguientes escenarios:

Escenario I: Se parte de la utilidad suministrada por la entidad, la cual se encuentra afectada por el gasto del cálculo simplificado que se traduce en el exceso de las garantías de las prestaciones sociales, dicho cálculo en esta conciliación se deduce vía resultado, basándose en el criterio de que el gasto es subsumible en el supuesto de hecho previsto en el Numeral 4 del Artículo 27 de la Ley de ISLR, según el cual “las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo” son imputables a la determinación de la renta gravable, siempre que las mismas correspondan a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento.

Escenario II: De igual forma que en el escenario descrito anteriormente, se parte de la utilidad suministrada por la entidad, la cual se encuentra afectada por el gasto del cálculo simplificado que se traduce en el exceso de las garantías de las prestaciones sociales. En este escenario dicho gasto se considera como No deducible, basándose en el criterio de que las mismas van a estar causadas en el momento que se termine la relación laboral y estas sean pagadas al trabajador.

Cuadro N° 4. Conciliación de Rentas

150

Descripción	Escenario I	Escenario II	
UTILIDAD O (PERDIDA) SEGUN LIBROS	70.385.224,10	70.385.224,10	
<u>MAS: PARTIDAS NO DEDUCIBLES O GRAVABLES</u>			
Gasto de calculo simplificado	-	29.535.083,17	
SUB-TOTAL	-	29.535.083,17	
<u>MENOS: PARTIDAS DEDUCIBLES O NO GRAVABLES</u>			
SUB-TOTAL	-	-	
	-	-	
ENRIQUECIMIENTO NETO GRAVABLE	70.385.224,10	99.920.307,27	Diferencia
IMPUESTO DETERMINADO SEGUN TARIFA # 2 (-) SUSTRAENDO	23.855.976,19	33.897.904,47	10.041.928,28

Fuente: Amaya, F. (2015)

Como se puede evidenciar claramente la comparación del Escenario I con el Escenario II, arroja una diferencia de Bs. 10.041.928,28, la cual representa el 34% de la partida proveniente de la exclusión del gasto no causado del cálculo simplificado. A su vez este monto representa, una erogación importante para la entidad ya que aumenta el importe del impuesto a pagar, afectando de manera directa su flujo de caja en un 14,27% de la utilidad reflejada.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Mediante la realización de la investigación presentada en los capítulos anteriores se logro dar cumplimiento a los objetivos trazados por el investigador, lineamientos orientados al análisis tributario del cálculo simplificado de prestaciones sociales previsto en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y trabajadoras y su impacto en el cálculo del ISLR en una empresa manufacturera ubicada en el Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Los hallazgos y evidencias permitieron definir características propias de dichas operaciones, sus debilidades y fortalezas, en el cálculo de la Renta Neta Fiscal Gravable. Estas conclusiones pueden ser sintetizadas de la siguiente manera:

En primer lugar al indicar cuáles son los distintos métodos de cálculo de prestaciones sociales, se pudo evidenciar que la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras, establece los siguientes métodos: i. La garantía de las prestaciones sociales, ii. La antigüedad, iii. El cálculo de las prestaciones sociales y iv. La indemnización por terminación

de la relación de trabajo.

Dada las condiciones que anteceden, los principios VEN-NIF relacionados al reconocimiento del gasto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales, son la NIC N° 19 “Beneficios a los Empleados”, Grandes Empresas (GE) y Sección 28 de las NIIF para Pequeñas y Medianas Empresas PYMES, la cual tiene como objeto prescribir el tratamiento contable de los beneficios de los empleados y la BA VEN-NIF N° 9 “Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la relación de Trabajo”, que como bien lo dice su título esta norma tiene como propósito definir el tratamiento contable que debe de ser aplicado por las entidades venezolanas al régimen de las Prestaciones Sociales contenido en la Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras. A su vez se identificó que en la entidad objeto a estudio, reconoció un pasivo y un gasto por la medición de la obligación por medio del cálculo simplificado.

Con respecto a los principios establecidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta aplicables en la deducibilidad del cálculo simplificado de las prestaciones sociales, se pudo evidenciar que el principio de normalidad y necesidad y de disponibilidad o causalidad, constituyen la principal base para deducir el gasto relacionado con dicho cálculo, el cual, se considera un pasivo real y no provisorio ni basado en estimaciones, porque se determina en base a la antigüedad de cada trabajador, y normal y necesario a los efectos de la producción de la renta. A su vez se considera causado, debido a que existe una obligación legal de reconocer el pasivo cierto del beneficio en cuestión, de conformidad con la metodología establecida en la vigente

Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras. En conclusión, se puede decir que la compañía podrá optar por deducir dicho gasto a efectos de la determinación del Impuesto sobre la Renta siempre y cuando cuente con argumentos precisos para sostener la causalidad, la normalidad y necesidad del mismo.

En este mismo orden de ideas, se logró determinar el impacto del cálculo simplificado de las prestaciones sociales, en el cálculo del ISLR de la empresa manufacturera objeto de estudio, a través del análisis fiscal del registro contable de dicho cálculo, utilizando como herramienta la elaboración de conciliación de rentas comparativa, donde se plantearon dos escenarios, en el primero de ellos se consideró deducible el cálculo simplificado basándose en que es un gasto causado, normal y necesario para la producción de la renta; y en el segundo escenario se consideró como partida en conciliación no deducible dicho gasto, permitiéndome de esta manera, establecer el impacto que tiene el mismo, en el importe del pago de impuesto sobre la renta, el cual afecta directamente el flujo de caja en aproximadamente un 14,27 % de la utilidad.

Por último, teniendo en cuenta lo novedosa de la materia, pudiera con el tiempo producirse cambios tanto en materia doctrinal como jurisprudencial o legislativa, que hagan cambiar las implicaciones y criterios desarrollados en el presente trabajo de grado.

Recomendaciones

- ✓ El cálculo simplificado de las prestaciones sociales, debe ser analizado bajo los principios de normalidad y necesidad y de disponibilidad o causalidad para su deducción a los efectos de la determinación de ISLR.

- ✓ El reconocimiento financiero, del pasivo y del gasto de las prestaciones sociales se debe de registrar en una nueva cuenta contable, y no en la misma cuenta contable, que recoge el registro de las garantías y antigüedad de las prestaciones sociales; para de esta manera poder identificar fácilmente el tratamiento fiscal que aplica en la elaboración de la declaración definitiva de rentas.

- ✓ Las compañías deberán contar, a efectos de la deducibilidad del cálculo de las prestaciones sociales, con los documentos que le permitan demostrar la determinación del cálculo simplificado.

- ✓ Utilizar la presente investigación como estudio de referencia, para nuevas investigaciones.

LISTA DE REFERENCIAS

- Álvarez, H. Aurelia Fidiligno Niño. **Guía de investigación**. USTA. Bogotá, 1968
- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación**. Editorial Episteme. Caracas.
- Aries Galicia, Fernando. **Introducción a la metodología de investigación en ciencias de la administración y del comportamiento**. Ed. Trillas. México, 2003.
- Astiviera, Armando. **Metodología de la investigación**. Kapeluzs. Buenos Aires, 2.000.
- Bavaresco, Aura. **Las técnicas de la investigación**. South-Western Publishingco. Estados Unidos, 1999.
- BA-VE-NIF-0. **Acuerdo Marco para la adopción de las normas internacionales de información financiera**. Comité permanente de principios de contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos, 2011.
- Bernadoni, M. **Comentario a la Ley Orgánica del Trabajo y su reglamento (4ta Ed)**. Barquisimeto. Venezuela. (2008)
- Bianchi, E. **Análisis del régimen de pago de prestaciones sociales a los trabajadores y trabajadoras contenido en la legislación laboral .vigente**. Universidad José Antonio Páez. Carabobo Venezuela. 2012

Bisquerra, R. **Metodología de la Investigación Educativa**. Editorial La Muralla. 2da Edición. Madrid 2009.

Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 9. **Tratamiento contable del régimen de las prestaciones sociales y la indemnización por terminación de la relación de trabajo**. Comité permanente de principios de contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos, 2013.

Briones, Guillermo. **La formulación de problemas de investigación evaluativos**. UPN. Incolpe, 1995.

Chang. S. **Estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera sobre los planes de prestaciones definidas y su impacto en los resultados de las entidades del Estado Peruano**. Universidad Nacional de Mayor de San Marco. Lima, Perú. 2011

Código Orgánico Tributario. **Gaceta Oficial N° 6.152**. Noviembre 2014. Caracas.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. **Gaceta Oficial la República Bolivariana de Venezuela N° 5.453, Extraordinaria**. Marzo 1999. Caracas.

Claret, A. **Tutores y Tesistas Exitosos**. 2da Edición. Caracas 2009.

Claret, A. **Cómo Hacer y Defender una Tesis**. 15ava Edición Ampliada. Caracas 2009.

Federación del Colegio de Contadores Públicos de la Republica Bolivariana de Venezuela. **Aclaratoria de Tratamiento de Prestaciones Sociales**. Caracas. Junio 2012.

Delgado de Smith y Colombo (2003). **Conduciendo la Investigación**. 2da. Edición. Editorial Comala.com. Venezuela.

Galeana, M. **Diseño de Proyectos en la Investigación cualitativa**. Fondo Editorial Universidad EAFIT. Madrid. Junio 2004.

Gonzalez, J. **Análisis sobre la incidencia de la Reforma del Régimen de Prestaciones Sociales en los Trabajadores del Sector Privado del País de la Nueva Ley Orgánica del Trabajo**. Universidad José Antonio Páez. Carabobo Venezuela. 2012

Hurtado y Toro. **Paradigmas y métodos de la investigación en tiempos de cambio**. Espíteme Consultores y Asociados, C.A. Valencia 2009.

Ley Orgánica del Trabajo. **Gaceta Oficina N° 4.240**. Diciembre 1990. Caracas.

Ley de Impuesto Sobre la Renta. **Gaceta Oficial N° 6.152**. Noviembre 2014. Caracas.

Ley Orgánica del Trabajo. **Gaceta oficial N° 5.152**. Junio 1997. Caracas

Ley Orgánica del Trabajo de los Trabajadores y Trabajadoras. **Gaceta oficial extraordinaria N° 6.076**. Mayo 2012. Caracas

Martínez, E. **Guía Practica Tipos de Investigaciones**. Cátedra de Metodología de la Investigación, Universidad Metropolitana. Agosto 2007.

Namakforoosh, L. **Metodología de la Investigación**". Edit. Limusa, Noriega editores. 2da edición, México, 2006.

Neumark, F. **Principios de la Imposición**. 2da Edición. Ministerio de Economía y Hacienda Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1994

Norma Internacional de Información Financiera N° 19. **Beneficios a los Empleados**. International Accounting Standards Committee Foundation (Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad). 1999.

Órgano divulgativo de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario. **Revista de Derecho Tributario N° 93**. Editorial Legislec Editoriales, C.A. Octubre, Noviembre y Diciembre 2001.

Órgano divulgativo de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario. **Revista de Derecho Tributario N° 96**. Editorial Legislec Editoriales, C.A. Julio, Agosto y Septiembre 2002.

Órgano divulgativo de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario. **Revista de Derecho Tributario N° 110**. Editorial Legislec Editoriales, C.A. Abril, Mayo y Junio 2006.

Órgano divulgativo de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario. **Revista de Derecho Tributario N° 120**. Editorial Legislec Editoriales, C.A. Octubre, Noviembre y Diciembre 2008.

Órgano divulgativo de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario. **Revista de Derecho Tributario N° 126**. Editorial Legislec Editoriales, C.A. Abril, Mayo y Junio 2010.

República de Venezuela, Ministerio de Hacienda. **Doctrina Tributaria Tomo II 1**. Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria.

República de Venezuela, Ministerio de Hacienda. **Doctrina Tributaria 4**. Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria.

Rivero. L. **Boletín Jurídico Tributario Tratamiento fiscal de las prestaciones sociales establecidas en el Artículo 142 de la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras**. KPMG, 2013.

Sabino, Carlos. **Como hacer una Tesis**. Editorial Panapo, Caracas 1987

Sabino, Carlos. **El proceso de Investigación.** Editorial Panapo, Caracas 2000.

Sierra, R. **Técnicas de Investigación Social Teoría y Ejercicios.** 10ma Edición, Editorial Paraninfo. Madrid, 2004.

Valladares, Gilberto. **Cuestiones Jurídicas.** Volumen II. Revista de Ciencia Jurídica de la Universidad Rafael Urdaneta. Enero-Junio 2008