

Diferencia entre alícuotas estimadas y definitivas en el cálculo de prestaciones sociales

RESUMEN

David Niño Andrade²³
Catedra de Legislación Laboral.
Universidad de los Andes
Núcleo Universitario Pedro Rincón
Gutiérrez – Táchira, Venezuela.

El salario base para el cálculo trimestral de la garantía de las prestaciones sociales, previsto en el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras debe integrar las alícuotas mensuales, tanto de bono vacacional como de utilidades (o bonificación decembrina). Este artículo busca resaltar la diferencia que puede surgir entre los montos que arroja el cálculo trimestral de las señaladas alícuotas y los que en definitiva corresponden al trabajador, al nacer el derecho al bono vacacional y al cierre del ejercicio económico. En efecto, al realizar el cálculo trimestral, se toma el salario correspondiente al último mes, valor con el cual se determinan dichas alícuotas, constituyendo estimaciones que, en algunos casos pueden coincidir con los montos que en definitiva correspondan, pero también podrían ser superiores o inferiores, especialmente al producirse aumentos salariales.

Palabras clave: trabajador, beneficios laborales, salario integral, Venezuela.

ABSTRACT

Difference between estimated and definitive aliquots in the calculation of social benefits

The basic salary for the quarterly calculation of the guarantee of social benefits provided for in the Decree with Rank, Value and Force of Organic Law of Work and Workers, must integrate the monthly aliquots of both vacation bonus and utilities (or holiday's bonus). This article seeks to highlight the difference that may arise between the amounts shown by the quarterly calculation of the aforementioned aliquots and those that ultimately correspond to the worker, when enabled to exercise the right of vacation bonus, and at the close of the fiscal year. In effect, when performing the quarterly calculation, the salary considered is the one corresponding to the last month, value with which such aliquots are determined, constituting estimates that, in some cases may coincide with the amounts that ultimately correspond, but could also be higher or lower, especially when wage increases occur.

Key words: worker, labor benefits, integral salary, Venezuela.

Recibido: 24-07-2017

Revisado: 11-11-2017

Aceptado: 14-04-2018

²³ Licenciado en Educación y Abogado. Especialista en Derecho Procesal Civil y en Derecho Administrativo. Magister en Gerencia Educativa. Profesor Agregado de la Universidad de Los Andes, Venezuela.

1. Introducción

El modelo de cálculo de prestaciones sociales vigente en Venezuela, resulta de una combinación de los dos sistemas de cálculo anteriores, es decir, el método de recálculo que fue recogido en la Ley Orgánica de 1990 (Gaceta Oficial: 1990. Número 4240, extraordinario); y el de abono o acreditación mensual definitiva consagrado por la reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, sancionada en el año 1997 (Gaceta Oficial: 1997. N° 5152, extraordinario). Carballo (2013) afirma que este modelo está "integrado por dos regímenes diferenciados e independientes, denominados garantía de prestaciones sociales y prestaciones sociales (*strictu sensu*)" (p. 112).

Conforme a lo establecido en el artículo 142 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras, en lo sucesivo denominada Lottt (Gaceta Oficial: 2012. N° 6076, extraordinario), la garantía de las prestaciones sociales debe calcularse y depositarse o acreditarse trimestralmente. Estas pueden ser en forma de fideicomiso individual, un fondo nacional de prestaciones sociales o acreditarse en la contabilidad de la empresa, conforme con el artículo 143 eiusdem. Se establece, además, que al finalizar la relación de trabajo se calcularán en forma definitiva las prestaciones sociales a razón de treinta días por año de servicio o fracción superior a los seis meses, con base en el último salario. El cálculo que se hace al final de la relación del trabajo se asemeja al sistema de recálculo, mientras que la garantía de prestaciones sociales, se vincula con el sistema de abono o acreditación mensual definitiva. Bruzual (2013, p.349) critica este sistema denominándolo híbrido y además lo tilda contrario "a los principios constitucionales de intangibilidad y progresividad de los derechos laborales".

El salario que sirve de base para el cálculo de las prestaciones sociales es el

llamado salario integral. Esta noción no está definida en el texto de la ley ni en el reglamento. De la lectura del encabezamiento y el segundo apartado del artículo 122, Lottt; tal como lo indica Bruzual (2013), se puede deducir que el salario integral está conformado por todas las percepciones salariales (regulares y accidentales) e incluye la alícuota mensual de lo que corresponde percibir al trabajador por bono vacacional y por utilidades, aun cuando tales beneficios no hayan sido percibidos. El cálculo trimestral debe efectuarse adicionando las mencionadas alícuotas al salario del último mes de cada trimestre.

El cálculo del salario integral, de acuerdo con la máxima instancia jurídica (Tribunal Supremo de Justicia, Sala de Casación Social, 11 de diciembre de 2012, Sentencia 1476, MP Carmen Elvigia Porras), consiste en adicionar al salario mensual las alícuotas tanto de bono vacacional como de utilidades, calculadas mediante las fórmulas:

- (1) Salario Mensual x 15/360
- (2) Salario Mensual x 30/360

La primera fórmula se refiere al cálculo de la alícuota mensual del bono vacacional para el primer año; a partir del segundo año se debe agregar, en el numerador de la fracción, un día por cada año, hasta un máximo de 30 días. Por otra parte, la segunda fórmula permite calcular la alícuota mensual de utilidades (en el numerador debe aparecer la cantidad de días que corresponda por concepto de utilidades, entre 30 días y 120 días, de conformidad con el artículo 131 de la Lottt).

La simplicidad de las fórmulas para realizar este cálculo es aparente, pues en la práctica surgen dificultades, por ejemplo, cuando el trabajador percibe un salario fijo (normal) y además devenga asignaciones de carácter accidental (horas extras y feriados, por ejemplo), caso en el cual la alícuota mensual del

bono vacacional se calculará con el salario normal y la alícuota mensual de utilidades, con el salario amplio. Es de resaltar que los cálculos se hacen más complejos en el caso de los trabajadores que perciben un salario variable.

En realidad, los cálculos de las alcuotas constituyen estimaciones o proyecciones del monto que en definitiva corresponderá al trabajador, tanto por concepto de bono vacacional como de utilidades (los cuales constituyen salarios diferidos). Tales estimaciones no siempre coinciden con el monto que percibe el trabajador al momento en que se hace efectivo su pago (al cierre del ejercicio económico para el caso de las utilidades o al cumplir un año ininterrumpido de trabajo para el caso del bono vacacional), conforme se expone a continuación:

a) En relación con la alícuota de utilidades, el monto definitivo que corresponda al trabajador puede arrojar alcuotas mensuales superiores a las previstas, bien porque las utilidades a distribuir fueron mayores a las previstas, por efecto de aumentos salariales o porque las estimaciones trimestrales no incluyeron pagos extraordinarios que se otorgaron en meses distintos al último de cada trimestre. Por otra parte, puede suceder que el monto definitivo de utilidades arroje alcuotas mensuales inferiores a las estimadas en los cálculos trimestrales.

b) Con respecto al bono vacacional, el monto definitivo que corresponda al trabajador puede arrojar alcuotas mensuales superiores a las estimadas en los cálculos trimestrales, pues el cálculo se realiza con el salario normal correspondiente al mes anterior al disfrute del beneficio, tal como lo señala el artículo 121, Lottt. En este aspecto, las estimaciones realizadas son susceptibles a variaciones producto de incrementos salariales. En el caso de este beneficio, no es factible que el monto definitivo arroje alcuotas inferiores a las estimadas.

A partir de estos aspectos, surgen las siguientes interrogantes: ¿Qué debe hacerse con las alcuotas depositadas o acreditadas si estas resultan inferiores a la alícuota mensual definitiva que arroja su determinación final?; por otra parte, ¿qué debe hacerse en el caso de que se haya calculado una alícuota mensual de utilidades superior a la que arroja su monto definitivo? pues tales diferencias son más notorias en un escenario de continuos incrementos salariales.

Bruzual (2013) confirma la existencia de inconsistencias en lo que respecta al bono vacacional, en los términos siguientes:

Se había hecho práctica contable y hasta criterio judicial de no esperar el mes en que el trabajador salía de vacaciones y recibía su bono vacacional para depositar o acreditar las prestaciones sociales de ese mes, con el salario que venía percibiendo, más el monto de ese bono vacacional, sino que mensualmente se le calculaban los 5 días de prestaciones con su salario (como deberá ahora hacerse trimestralmente), más las alcuotas diarias de utilidades y del bono vacacional. Sin embargo, este sistema implica (utilizado anteriormente) que si al trabajador se le viene calculando la alícuota diaria del bono vacacional con X salario y cuando sale de vacaciones ha aumentado el mismo, entonces, tendrá el patrono que hacer un reajuste o nuevo cálculo de las prestaciones sociales que se acreditaron trimestralmente, cuestión que muy pocos patronos hacen y que no deja de ser complejo. (p. 354)

En la cita anterior se hace referencia al caso de las alcuotas del bono vacacional, sin embargo, este mismo razonamiento, que parte del supuesto de un aumento del salario, puede aplicarse a las alcuotas derivadas de la participación en los beneficios o utilidades. Estas últimas alcuotas también parten del salario que corresponde al trabajador al momento del cálculo trimestral, el cual puede variar (aumentar) al momento de establecer el salario promedio mensual, que es la base de

cálculo de este beneficio. Si el cálculo y depósito de la garantía de prestaciones sociales fuese anual, no surgirían las diferencias apuntadas, pero el literal "a" del artículo 142 de la Lottt, dispone que el pago de tal garantía debe hacerse trimestralmente, sin esperar la información definitiva de cada año. En aquellos supuestos en los cuales el trabajador no devenga pagos accidentales, ni percibe utilidades, sino que solo recibe el pago de una bonificación anual, este fenómeno resulta menos complejo, pues su remuneración prácticamente no experimenta variaciones, salvo las que resultan de los aumentos salariales que perciba durante el año.

El presente trabajo busca ofrecer orientaciones didácticas en torno al cálculo de la garantía de prestaciones sociales y el ajuste de las diferencias que pueden surgir luego del cierre del ejercicio y/o al cumplirse cada año de trabajo (pues ambos momentos no siempre coinciden), con respecto a las alícuotas mensuales de utilidades y de bono vacacional.

2. Diferencias que surgen en el primer año de servicio estimado para el cálculo de su alícuota

A través de un ejemplo práctico se pueden evidenciar las diferencias entre las estimaciones por concepto de alícuotas, tanto de bono vacacional como de utilidades al término de cada trimestre y el monto que en definitiva corresponde al trabajador. La tabla N° 01 recoge los cálculos trimestrales, resaltados en gris. A efectos prácticos se coloca un salario básico inicial de Bs. 100,00 que será incrementado trimestralmente en un 15%, así como una prima de antigüedad de Bs. 20,00 y una prima de profesionalización de Bs. 15,00, las cuales también se incrementarán en un 15% al finalizar cada trimestre. Los aumentos son efectivos los meses de abril, julio y octubre. Se advierte que el monto del salario básico inicial del ejemplo a desarrollar, equivale aproximadamente al 0,06% del salario mínimo vigente en Venezuela para el mes de noviembre de 2017, por lo que las diferencias resultantes serán cantidades muy bajas, pero no por ello despreciables. En el ejemplo se calcula el pago de horas extras y feriados para apreciar la diferencia entre el salario que sirve de cálculo para el bono vacacional y el salario que sirve de cálculo para las utilidades. El trabajador de este ejemplo labora jornada diurna de ocho horas diarias, de lunes a viernes e ingresó en el mes de enero del año correspondiente al cálculo.

Tabla N° 03. Primer año. Salario mensual y cálculos trimestrales de alcuotas

Mes	Asignaciones mensuales							Salario normal mensual	Salario amplio mensual	Alícuota mensual bono vacacional	Alícuota mensual utilidades	Salario integral mensual	Salario integral diario	Garantía de Prestaciones sociales	Garantía acumulada
	Salario básico	Prima postgrado	Prima antigüedad	Horas extras		Feriados									
				N°	Monto	N°	Monto								
Ene	100,00	20,00	15,00	6	5,06	0	0,00	135,00	140,06	---	---	---	---	---	---
Feb	100,00	20,00	15,00	--	0,00	1	6,75	135,00	141,75	---	---	---	---	---	---
Mar	100,00	20,00	15,00	2	1,69	0	0,00	135,00	136,69	5,63	22,78	165,09	5,50	82,55	82,55
Abri	115,00	23,00	17,25	0	0,00	0	0,00	155,25	155,25	---	---	---	---	---	82,55
May	115,00	23,00	17,25	4	3,88	0	0,00	155,25	159,13	---	---	---	---	---	82,55
Jun	115,00	23,00	17,25	0	0,00	0	0,00	155,25	155,25	6,47	25,88	187,59	6,25	93,80	176,35
Jul	132,25	26,45	19,84	5	5,58	0	0,00	178,54	184,12	---	---	---	---	---	176,35
Ago	132,25	26,45	19,84	0	0,00	0	0,00	178,54	178,54	---	---	---	---	---	176,35
Sep	132,25	26,45	19,84	2	2,23	0	0,00	178,54	180,77	7,44	30,13	218,34	7,28	109,17	285,52
Oct	152,09	30,42	22,82	0	0,00	0	0,00	205,33	205,33	---	---	---	---	---	285,52
Nov	152,09	30,42	22,82	4	5,13	0	0,00	205,33	210,46	---	---	---	---	---	285,52
Dici	152,09	30,42	22,82	0	0,00	1	10,27	205,33	215,60	8,56	35,93	260,08	8,67	130,04	415,56

NOTAS: 1) La alícuota de utilidades se calcula mediante la fórmula: Salario amplio mensual x 60 /360. 2) La alícuota de bono vacacional se calcula de esta manera: Salario normal mensual x 15/ 360. 3) Para calcular la garantía de prestaciones sociales, se divide el salario integral mensual entre 30, para hallar el salario diario y este último se multiplica por 15 días (se podría simplemente dividir el salario integral entre 2). Fuente: elaboración propia.

A continuación, en el Tabla N° 02 se efectúa el cálculo definitivo de utilidades y de la alícuota mensual por este concepto:

Tabla N° 02. Cálculo de utilidades

Total salario amplio percibido en el primer año	Bs. 2.062,94
Salario amplio promedio mensual	Bs. 171,91
Cálculo de dos meses de utilidades	Bs. 343,82
Alícuota mensual real de utilidades	Bs. 28,65

Fuente: elaboración propia.

Del contenido de la Tabla N° 01 y el Tabla N° 02, se extraen las siguientes apreciaciones:

- ✓ En la Tabla N° 01 las columnas de salario normal y salario amplio aparecen separadas, pues el primero sirve de base para el cálculo de la alícuota del bono vacacional; mientras que para la alícuota de utilidades se utiliza el segundo.
- ✓ En los meses de abril, junio y agosto, coinciden el salario normal y el amplio; en los demás meses varía por efecto del pago de percepciones accidentales.
- ✓ Para el cálculo de horas extras y feriados se emplea como base de cálculo el salario normal, tal como lo indican los artículos 118 y 120 de la Lottt, respectivamente.
- ✓ En relación con la alícuota de utilidades, se estimó en el primer trimestre la cantidad de Bs. 22,78; en el segundo, Bs. 25,88; en el tercero, Bs. 30,13 y en el cuarto, Bs. 35,93. El promedio que arrojan estas alícuotas (al sumarse y dividirse entre 4) es de Bs. 28,68. Para efectuar el cálculo definitivo de utilidades, al finalizar el ejercicio económico, se totalizó el salario (amplio) anual percibido que

alcanzó la suma de Bs. 2.062,94 para un promedio mensual de Bs. 171,91 tal como aparece en el Tabla N° 01, correspondiendo al trabajador dos meses de utilidades, o sea la suma de Bs. 343,82. La alícuota real de utilidades es de Bs. 28,65. Por tanto no surge una diferencia significativa entre lo que se estimó y lo que en definitiva le correspondió al trabajador. Tal situación se debe a que no hubo diferencia entre el estimado de dos meses utilidades y el monto que en definitiva se distribuyó.

- ✓ Por concepto de alícuota de bono vacacional se estimó en el primer trimestre la cantidad de Bs. 5,63; en el segundo trimestre, Bs. 6,47; en el tercero, Bs. 7,44 y en el cuarto trimestre, Bs. 8,56. El cálculo del bono vacacional definitivo se hace partiendo del salario del mes de diciembre pues se asume que el trabajador disfruta sus vacaciones en el mes de enero siguiente. El cálculo se efectúa así: Salario normal mensual / 30 = salario normal diario x 15 = bono vacacional (Bs. 205,33 / 30 = Bs. 6,84 x 15 = Bs. 102,67). La alícuota mensual del bono vacacional es la cantidad resultante de dividir el bono vacacional entre los doce meses del año: Bs. 102,67 / 12 = Bs. 8,56. Existe una diferencia entre la estimación para los primeros tres trimestres y el monto que en definitiva corresponde, a consecuencia de los aumentos salariales contemplados en el ejemplo.

2.1 Propuesta para resolver las diferencias detectadas en relación con el bono vacacional

En lo que respecta al pago del bono vacacional, este debe realizarse en el mes inmediato siguiente al cumplimiento del año ininterrumpido de labores, esto es, según nuestro ejemplo, el mes de enero; mientras que el cálculo del mismo se

realiza con el salario del mes de diciembre¹.

En primer lugar, debe calcularse el monto de la diferencia surgida, restando a la alícuota mensual real, el monto estimado mensual (calculado con el salario del último mes del trimestre) que se depositó o acreditó. Como se trata de un valor mensual, debe dividirse entre 30 para hallar el monto diario y luego se multiplica por los 15 días de garantía de prestaciones sociales para cada trimestre. Finalmente se debe totalizar la diferencia, tal como se efectúa en el Tabla N° 03.

La diferencia que surge en este caso luce insignificante, pero tal apreciación es relativa, pues el monto del salario que se utilizó es deliberadamente bajo, para facilitar los cálculos. Tal diferencia debe ser abonada acreditándose en la cuenta correspondiente a garantía de prestaciones sociales del trabajador, si la misma se encuentra en la contabilidad de la empresa, o depositándose en el fideicomiso individual o en el fondo nacional de prestaciones sociales.

El procedimiento contable para la emisión y posterior acreditación o depósito del monto resultante por diferencia de alícuota de bono vacacional, se corresponde con la técnica de asientos de ajuste contable, para corregir errores o distorsiones detectados en el ejercicio económico.

¹ No obstante, según la *Lottf*, la oportunidad del disfrute de vacaciones puede ser en cualquiera de los tres meses siguientes a partir de la fecha en que nació el derecho, salvo el caso de acumulación y postergación familiar (artículo 200). En todo caso, el bono vacacional deberá calcularse con el salario normal del mes inmediatamente anterior a la oportunidad de su disfrute (artículo 121); por tanto, si el salario sufre un nuevo incremento en ese período, aumentará la brecha entre lo estimado por concepto de alícuota de bono vacacional y su cálculo definitivo.

Tabla N° 03. Determinación de diferencias en la alícuota de bono vacacional

Trimestre	Alícuota mensual real de bono vacacional	Alícuota mensual estimada (depositada o acreditada) de bono vacacional para el último mes de cada trimestre	Diferencia de alícuota mensual	Diferencia de alícuota diaria(*)	Diferencia correspondiente al trimestre (multiplicado por 15 días)
Primero	Bs. 8,56	Bs. 5,63	Bs. 2,93	Bs. 0,098	Bs. 1,47
Segundo	Bs. 8,56	Bs. 6,47	Bs. 2,09	Bs. 0,070	Bs. 1,05
Tercero	Bs. 8,56	Bs. 7,44	Bs. 1,12	Bs. 0,037	Bs. 0,56
Cuarto	Bs. 8,56	Bs. 8,56	Bs. 0,00	Bs. 0,000	Bs. 0,00
Diferencia acumulada anual					Bs. 3,08

(*) Se utilizan tres cifras decimales por tratarse de valores ínfimos. Fuente: elaboración propia.

2.2 Casos en los cuales pueden surgir diferencias significativas en relación con la alícuota de utilidades

En el ejemplo presentado en la Tabla N° 01, la entidad de trabajo otorgó al trabajador dos meses de salario por concepto de participación en los beneficios o utilidades, es decir, la estimación realizada en forma trimestral coincidió con el monto que en definitiva le correspondió, por lo que la diferencia es irrelevante e incluso favorece al trabajador.

Ahora bien, si al final del ejercicio económico se determina que corresponde al trabajador tres meses de salario por concepto de utilidades y no dos como se estimó, ¿seguirá siendo irrelevante tal discrepancia?, y ¿cómo deberá resolverse en caso de que sea una diferencia significativa? Por otra parte, ¿cuál sería la situación si en vez de dos meses de utilidades, la participación del trabajador es inferior a la estimación, por ejemplo, de un mes de utilidades?

2.2.1 Supuesto en el cual el monto de las utilidades es mayor que el monto estimado

Partiendo del ejemplo anterior, supóngase que la entidad de trabajo distribuyó, al cierre del ejercicio, una participación en las utilidades de tres meses de salario y no de dos meses, como se estimó al momento de establecer las alícuotas mensuales, en este caso, surgirán las diferencias que a continuación se revisan.

Al multiplicar el salario promedio mensual (Bs. 171,91 indicado en el Tabla N° 01) por los tres meses de utilidades, se obtiene la suma de Bs. 515,73 por lo que la alícuota mensual de utilidades asciende a Bs. 42,98; monto superior a la estimación realizada en cada uno de los trimestres en los cuales se calculó la garantía de las prestaciones sociales, por lo tanto debe hallarse en primer lugar, la diferencia resultante en cada uno de los trimestres y luego multiplicar por los quince días que debe depositar el patrono por concepto de garantía de prestaciones sociales cada trimestre; de la manera indicada en la Tabla N° 04.

Tabla N° 04. Determinación de diferencias en la alícuota de utilidades

Trimestre	Alícuota mensual real de utilidades	Alícuota mensual estimada (depositada o acreditada) de utilidades para el último mes de cada trimestre	Diferencia de alícuota mensual	Diferencia de alícuota diaria	Diferencia correspondiente al trimestre (multiplicado por 15 días)
Primero	Bs. 42,98	Bs. 22,78	Bs. 20,20	Bs. 0,67	Bs. 10,10
Segundo	Bs. 42,98	Bs. 25,88	Bs. 17,10	Bs. 0,57	Bs. 8,55
Tercero	Bs. 42,98	Bs. 30,13	Bs. 12,85	Bs. 0,43	Bs. 6,43
Cuarto	Bs. 42,98	Bs. 35,93	Bs. 7,05	Bs. 0,24	Bs. 3,53
Diferencia acumulada en el ejercicio económico					Bs. 28,61

Fuente: elaboración propia.

Como puede apreciarse, en este supuesto surge una diferencia que alcanza a Bs. 28,61 la cual debe ser acreditada o depositada a favor del trabajador, mediante la técnica del ajuste contable o asiento de ajuste, que permite obtener una imagen real de la situación económica, financiera y patrimonial de la entidad de trabajo.

2.2.2 Supuesto en el cual el monto de las utilidades definitivas es menor al monto estimado

Supóngase que, con el mismo ejemplo, al finalizar el ejercicio económico se determinó que la participación que corresponde al trabajador por concepto de utilidades equivale a un mes de salario (el mínimo legal por concepto de utilidades según el

artículo 131 de la Lottt), o sea la suma de Bs. 171,91.

La entidad de trabajo previó, al momento de estimar las alícuotas mensuales de utilidades, que al cierre del ejercicio las utilidades serían equivalentes a dos meses de salario. En tal caso, la alícuota mensual de utilidades es el resultado de dividir Bs. 171,91 entre los doce meses del año, que es la cantidad de Bs. 14,33. En este caso, surge una diferencia que debería restituirse al patrono o empleador.

En la Tabla N° 05 se especifica el monto que debe restituirse, además, aparecen las diferencias trimestrales, que resultan significativas y la diferencia total anual, que es el monto que se depositó o acreditó por encima de lo que realmente correspondía al trabajador.

Tabla N° 05. Determinación de diferencias en la alícuota de utilidades (*)

Trimestre	Alícuota mensual real de utilidades	Alícuota mensual estimada (depositada o acreditada) de utilidades para el último mes de cada trimestre	Diferencia de alícuota mensual	Diferencia de alícuota diaria	Diferencia correspondiente al trimestre (multiplicado por 15 días)
Primero	Bs. 14,33	Bs. 22,78	-(Bs. 8,45)	-(Bs. 0,28)	-(Bs. 4,20)
Segundo	Bs. 14,33	Bs. 25,88	-(Bs. 11,55)	-(Bs. 0,39)	-(Bs. 5,85)
Tercero	Bs. 14,33	Bs. 30,13	-(Bs. 15,80)	-(Bs. 0,53)	-(Bs. 7,95)
Cuarto	Bs. 14,33	Bs. 35,93	-(Bs. 21,60)	-(Bs. 0,72)	-(Bs. 10,80)
Diferencia acumulada anual					-(Bs. 25,80)

(*) Los valores negativos se corresponden con cantidades que el patrono pagó en exceso. Fuente: elaboración propia.

En este supuesto, resulta sumamente dificultoso que la entidad de trabajo pueda revertir la diferencia a su favor, en virtud de que, una vez acreditada en la contabilidad de la empresa o ingresada en las modalidades de fideicomiso o fondo nacional de prestaciones sociales, pasa a formar parte del patrimonio del trabajador. De igual forma, esta diferencia ha generado intereses cuyo monto resulta difícil de determinar y restar del acumulado hasta ese momento. Como puede apreciarse, es más fácil y viable, ajustar las diferencias que resulten a favor del trabajador, pero no luce factible ni práctico descontar aquellas diferencias a favor del patrono. Por esta razón, lo recomendable es hacer la estimación de la alícuota mensual de utilidades tomando el mínimo legal, es decir, un mes (30 días).

3. Fundamento para los ajustes de las discrepancias detectadas

3.1 Estimación de alcuotas y su integración al salario base para el cálculo de las prestaciones sociales

El artículo 122 de la Lottt dispone lo siguiente:

Artículo 122. El salario base para el cálculo de lo que corresponda al trabajador y trabajadora por concepto de prestaciones sociales, y de indemnizaciones por motivo de la terminación de la relación de trabajo, será el último salario devengado, calculado de manera que integre todos los conceptos salariales percibidos por el trabajador o trabajadora.

En caso de salario por unidad de obra, por pieza, a destajo, a comisión o de cualquier otra modalidad de salario variable, la base para el cálculo será el promedio del salario devengado durante los seis meses inmediatamente anteriores, calculado de manera que integre todos los conceptos salariales percibidos por el trabajador o trabajadora.

El salario a que se refiere el presente artículo, además de los beneficios devengados, incluye la alícuota de lo que

le corresponde percibir por bono vacacional y por utilidades.

A los fines indicados, la participación del trabajador o trabajadora en los beneficios líquidos o utilidades a que se contrae esta Ley, se distribuirá entre el tiempo de servicio durante el ejercicio respectivo. Si para el momento del cálculo de las prestaciones sociales no se han determinado los beneficios líquidos o utilidades, por no haber vencido el ejercicio económico anual del patrono o patrona, éste o ésta queda obligado u obligada a incorporar en el cálculo de la indemnización la cuota parte correspondiente, una vez que se hubieren determinado los beneficios o utilidades. El patrono o patrona procederá al pago dentro de los treinta días siguientes a la fecha de determinación de las utilidades o beneficios. En los casos que no corresponda el pago de participación de beneficios o utilidades, se incluirá la alícuota correspondiente a la bonificación de fin de año como parte del salario.

Conforme a la citada norma, el salario que sirve de base para el cálculo de lo que corresponda al trabajador por concepto de prestaciones sociales (conocido como salario integral), será el último devengado. Este cálculo deberá realizarse de manera que integre todos los conceptos salariales percibidos por el trabajador; el mismo debe incluir la alícuota correspondiente al bono vacacional y utilidades. La expresión "lo que le corresponde percibir" no ofrece lugar a dudas, debe incluirse el monto real que por concepto de bono vacacional y utilidades corresponde al trabajador. Esta expresión debe vincularse con la siguiente del artículo 122 Lottt:

Si para el momento del cálculo de las prestaciones sociales no se han determinado los beneficios líquidos o utilidades, por no haber vencido el ejercicio económico anual del patrono o patrona, éste o ésta queda obligado u obligada a incorporar en el cálculo de la indemnización la cuota parte correspondiente, una vez que se

hubieren determinado los beneficios líquidos o utilidades.

además de incorrecta, resulta menos favorable al trabajador...

Consecuencia lógica de lo señalado en el párrafo anterior es que, una vez determinado el monto de las diferencias que hayan surgido entre la estimación de las alcuotas y su monto definitivo al cierre del ejercicio y/o al nacer el derecho a vacaciones, se subsanen incorporando la cuota correspondiente.

3.2 La fórmula para la estimación de alcuotas

El literal "a" del artículo 142 de la Lottt, dispone que debe depositarse a cada trabajador, por concepto de garantía de las prestaciones sociales, el equivalente a quince días cada trimestre, calculado con base al último salario devengado. A los fines de establecer el salario base para el cálculo trimestral, debe concordarse esta norma con el artículo 122 antes revisado, el cual hace referencia a las alcuotas tanto del bono vacacional como de utilidades.

La Sala de Casación Social del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia antes citada, estandarizó los pasos a seguir para la obtención de las alcuotas por bono vacacional y por utilidades, en la sentencia N° 1.476 de 11 de diciembre de 2012, antes citada, en la cual expresó:

...Ahora bien, esta Sala a los fines de ilustrar a la parte recurrente respecto a la forma de fijar las alcuotas que por bono vacacional y utilidades, son necesarias para la conformación del salario integral, señala que las mismas se obtienen de multiplicar el salario normal diario devengado por el trabajador en el periodo a efectuar el cálculo, por la cantidad de días que le correspondan por cada uno de dichos conceptos – utilidades y bono vacacional-, cuyo resultado se divide entre los 360 días que integran el año, es decir, 30 días mensuales por los 12 meses del año, y no 365 días anuales como lo refiere el formalizante, por lo que dicha afirmación,

De este fallo emana la fórmula para establecer y conformar el salario base para el cálculo de las prestaciones sociales. Aun cuando debe aclararse que esta decisión fue proferida antes de que entrara en vigencia el régimen de prestaciones sociales contemplado en la Lottt, encuadra perfectamente para establecer el salario integral que sirve de base para el cálculo de la garantía trimestral de prestaciones sociales. Las fórmulas que emanan de esta decisión son:

a) Cálculo de alcuota del bono vacacional: $\text{Salario Mensual} \times 15/360$ (en el numerador deberá agregarse un día por cada año adicional de servicio).

b) Cálculo de alcuota de utilidades: $\text{Salario Mensual} \times 30/360$

Con respecto a la alcuota de utilidades, tal como se ha señalado, la cantidad de días que corresponden por tal concepto varía entre un mínimo de 30 y un máximo de 120. Cabe destacar el error en que incurrió la Casación Social al no distinguir el salario normal, base para el cálculo del bono vacacional, del salario amplio que es la base para el cálculo de las utilidades.

Los cálculos trimestrales realmente constituyen estimaciones, tal como fue afirmado antes; pero son necesarios para dar cumplimiento a la norma legal que ordena realizar los depósitos o acreditaciones en forma trimestral, esto es, en *tiempo real* sin esperar que finalice el ejercicio económico de la entidad de trabajo o que se cumpla un año ininterrumpido de labores. Por tal motivo, surgen las diferencias, pues son efecto de la naturaleza de los cálculos, pero pueden ser ajustadas al tener la información definitiva.

Para desestimar las diferencias, podría afirmarse que, el cálculo definitivo que debe realizarse al finalizar la relación de trabajo, conforme al literal "c" del artículo 142, corrige cualquier diferencia

que pueda haber surgido durante la relación de trabajo en lo concerniente a los cálculos estimados de las alcuotas, sin embargo:

a) No siempre resulta mayor el cálculo al finalizar la relación de trabajo que la garantía de las prestaciones sociales, especialmente en los primeros años de la relación de trabajo. En estos casos, el monto depositado o acreditado a título de garantía será el que, en definitiva, perciba el trabajador; a partir de este, pudiera surgir un reclamo judicial por diferencia de prestaciones sociales, al no haberse calculado las alcuotas reales.

b) Los montos acreditados o depositados por concepto de garantía de prestaciones sociales, generan intereses mensuales que podrían ser inferiores a los que realmente correspondan al trabajador, de calcularse correctamente el valor de las alcuotas o de ajustarse las diferencias que surjan. Por tanto, podrían surgir reclamos judiciales por concepto de diferencia en el cálculo de la garantía de prestaciones sociales y de intereses sobre la misma.

3.3 Ajustes contables

Los asientos de ajuste, tal como lo indican Finney y Miller (1978) tienen por objeto que "las cuentas muestren los saldos correctos de ingresos y gastos correspondientes al ejercicio e, incidentalmente, importes correctos para el balance general" (p. 21), es decir, constituyen una técnica contable para corregir errores o distorsiones detectados en el ejercicio económico.

Molina y Toro (2002), en relación con el proceso de ajustes, señalan lo siguiente:

En algunas ocasiones las empresas incurren en gastos durante el ejercicio económico que se cierra, los cuales ni se han registrado ni se han cancelado al momento del cierre, debido a que su plazo para el pago no ha vencido aún para la referida fecha.

En estos casos, se hace necesario realizar un asiento de ajuste al final del ejercicio económico que refleje el gasto acumulado desde el día de la adquisición de la obligación o del último pago, hasta la fecha de cierre del ejercicio económico o hasta el momento en el cual se esté realizando el ajuste. Este asiento de ajuste reflejará tanto el gasto acumulado no pagado a la fecha como el cargo correspondiente a gasto de ese período y de esa operación.

Los casos más comunes de gastos acumulados se encuentran en los sueldos acumulados, las prestaciones sociales, los alquileres acumulados y otros. (pp. 193-194)

Como podrá apreciarse, los ajustes contables representan una práctica común y necesaria para reflejar la situación financiera real de la empresa; por lo que constituyen la vía para proceder a aclarar contablemente el pago de las diferencias que deban acreditarse o depositarse al trabajador; y también, para aquellos casos en que opere alguna compensación de créditos entre trabajador y patrono, como el caso previsto más adelante en el punto 4.2.

4. Cálculos y ajustes en el segundo año de la relación de trabajo

Continuando con el ejemplo que se viene desarrollando, en el segundo año únicamente se aumentará el salario dos veces, para el mes de enero, en un 15% y para el mes de julio en un porcentaje igual. Como se indicó antes, correspondió al trabajador, por concepto de bono vacacional, la suma de Bs. 102,67, para una alcuota mensual de Bs. 8,56 que debe incorporarse al salario que servirá de base para el cálculo de las utilidades de ese segundo año, pues constituye una percepción salarial cobrada por el trabajador en ese período. Así pues, la estimación de la alcuota de utilidades, tomando una proyección de dos meses de utilidades, responde a la siguiente fórmula: (Salario amplio mensual +

alícuota mensual del bono vacacional cobrado) x 60 / 360

En cuanto a la estimación del bono vacacional, la misma se continuará haciendo con el salario normal

correspondiente al último mes de cada trimestre, pero el cálculo será de 16 días (salario normal mensual x 16 / 360). A continuación, la Tabla N° 06 refleja los cálculos efectuados en forma trimestral.

Tabla N° 06. Segundo año. Salario mensual y cálculos trimestrales de alícuotas

Mes	Asignaciones mensuales						Salario normal mensual	Salario amplio mensual	Alícuota mensual bono vacacional	Alícuota mensual utilidades	Salario integral mensual	Salario integral diario	Garantía de prestaciones sociales	Garantía acumulada	
	Salario básico	Prima postgrado	Prima antigüedad	Horas extras		Feridos									
				N°	Monto	N°	Monto								
Ene	174,90	34,98	26,24	2	2,95	0	0,00	236,12	239,07	---	---	---	---	---	415,56
Feb	174,90	34,98	26,24	0	0,00	0	0,00	236,12	236,12	---	---	---	---	---	415,56
Mar	174,90	34,98	26,24	0	0,00	1	11,81	236,12	247,93	10,49 (*)	42,75 (**)	301,17	10,04	150,59	566,15
Abr	174,90	34,98	26,24	4	5,90	0	0,00	236,12	242,02	---	---	---	---	---	566,15
May	174,90	34,98	26,24	0	0,00	1	11,81	236,12	247,93	---	---	---	---	---	566,15
Jun	174,90	34,98	26,24	6	8,85	0	0,00	236,12	244,97	10,49	42,26	297,72	9,92	148,86	715,01
Jul	201,14	40,23	30,18	0	0,00	0	0,00	271,55	271,55	---	---	---	---	---	715,01
Ago	201,14	40,23	30,18	5	8,49	0	0,00	271,55	280,04	---	---	---	---	---	715,01
Sep	201,14	40,23	30,18	0	0,00	2	27,16	271,55	298,71	12,07	51,21	361,99	12,07	181,00	896,00
Oct	201,14	40,23	30,18	8	13,58	0	0,00	271,55	285,13	---	---	---	---	---	896,00
Nov	201,14	40,23	30,18	0	0,00	1	13,58	271,55	285,13	---	---	---	---	---	896,00
Dic	201,14	40,23	30,18	0	0,00	0	0,00	271,55	271,55	12,07	46,69	330,30	11,01	165,15	1061,15

(*) La alícuota de bono vacacional se calcula de esta manera: Salario normal mensual x 16 / 360. El valor 10,49 es el resultado de la operación: 236,12 x 16 / 360. (**) La alícuota de utilidades se calcula mediante la fórmula: (Salario amplio mensual + alícuota de bono vacacional cobrado) x 60 / 360. El valor 42,75 es el resultado de la operación: (247,93 + 8,56) x 60 / 360. Fuente: elaboración propia.

Tabla N° 07. Cálculo de utilidades para el segundo año

Total salario percibido en el segundo año	Bs. 3.150,15
Bono vacacional percibido	Bs. 102,67
Total salario amplio anual	Bs. 3.252,82
Salario amplio promedio mensual	Bs. 271,07
Cálculo de dos meses de utilidades	Bs. 542,14
Alícuota mensual de utilidades	Bs. 45,18

Fuente: elaboración propia.

4.1 Diferencias surgidas de la estimación de alícuota mensual de utilidades

La estimación de dos meses de utilidades coincide con el monto que se otorgó al trabajador al cierre del ejercicio fiscal, habiéndose calculado la alícuota mensual de utilidades con base en el salario amplio más la alícuota mensual del

bono vacacional percibido en enero de dicho año.

La Tabla N° 08 muestra a continuación las diferencias que van produciéndose, las cuales en los dos primeros trimestres favorecen al trabajador y en los demás al patrono o empleador.

Tabla N° 08. Determinación de diferencias en la alícuota de utilidades (*)

Trimestre	Alícuota mensual real de utilidades	Alícuota mensual estimada (depositada o acreditada) de utilidades para el último mes de cada trimestre	Diferencia de alícuota mensual	Diferencia de alícuota diaria	Diferencia correspondiente al trimestre (multiplicado por 15 días)
Primero	Bs. 45,18	Bs. 42,75	Bs. 2,43	Bs. 0,081	Bs. 1,22
Segundo	Bs. 45,18	Bs. 42,26	Bs. 2,92	Bs. 0,097	Bs. 1,46
Tercero	Bs. 45,18	Bs. 52,21	-(Bs. 7,03)	-(Bs. 0,23)	-(Bs. 3,45)
Cuarto	Bs. 45,18	Bs. 46,69	-(Bs. 1,50)	-(Bs. 0,05)	-(Bs. 0,75)
Diferencia acumulada en el ejercicio económico					-(Bs. 1,52)

Nota: Los valores negativos corresponden con cantidades que el patrono pagó en exceso. Fuente: elaboración propia.

En los dos primeros trimestres surge una diferencia a favor del trabajador (Bs. 1,22 + Bs. 1,46 = Bs. 2,68); pero en los dos últimos trimestres, la diferencia resultante es a favor del patrono (Bs. 3,45 + Bs. 0,75 = Bs. 4,20) que en definitiva va a arrojar un monto de Bs. 1,52, que debería recuperar el patrono. Como puede apreciarse, la diferencia es más alta en el tercer trimestre, pues en éste aparecen dos feriados laborados precisamente en el último mes del trimestre (septiembre), causando un incremento en el salario amplio mensual a Bs. 298,71 y en consecuencia, el monto de la alícuota de utilidades. No debe pasarse por alto que se trata de valores reducidos, pues se ha utilizado como monto del salario mensual un valor bajo (entre Bs. 174,90 y Bs. 201,14).

Para que el patrono recuperase el monto a su favor, tendría que revertir el depósito efectuado en el fideicomiso individual o en el fondo nacional de prestaciones sociales, lo que no resulta factible. Si la garantía de prestaciones sociales se encuentra acreditada en la

contabilidad de la empresa, es posible revertir el monto acreditado en exceso, mediante un asiento contable, pero existe el riesgo de errar en el cálculo de los intereses generados.

4.2 Diferencias en relación con la alícuota del bono vacacional

Para calcular el bono vacacional, en el supuesto que disfrute sus vacaciones en el mes de enero del siguiente año, se toma el salario normal de diciembre, se divide entre 30 para obtener el salario diario y, éste último se multiplica por el número de días que corresponden por concepto de bono vacacional, que es 16 por ser su segunda vacación. La fórmula es la siguiente:

$$271,55 / 30 \times 16 = 144,83$$

La alícuota mensual del bono vacacional alcanza la suma de Bs. 12,07, monto que se corresponde con la alícuota estimada en el tercer y cuarto trimestre del segundo año. Las diferencias, por tanto, son bajas, tal como se puede apreciar seguidamente en la Tabla N° 09.

Tabla N° 09. Determinación de diferencias en la alícuota de bono vacacional

Trimestre	Alícuota mensual real de bono vacacional	Alícuota mensual estimada (depositada o acreditada) de bono vacacional para el último mes de cada trimestre	Diferencia de alícuota mensual	Diferencia de alícuota diaria(*)	Diferencia correspondiente al trimestre (multiplicado por 15 días)
Primero	Bs. 12,07	Bs. 10,49	Bs. 1,58	Bs. 0,053	Bs. 0,80
Segundo	Bs. 12,07	Bs. 10,49	Bs. 1,58	Bs. 0,053	Bs. 0,80
Tercero	Bs. 12,07	Bs. 12,07	Bs. 0,00	Bs. 0,000	Bs. 0,00
Cuarto	Bs. 12,07	Bs. 12,07	Bs. 0,00	Bs. 0,000	Bs. 0,00
Diferencia acumulada anual					Bs. 1,60

(*) Se utilizan tres cifras decimales por tratarse de valores muy pequeños. Fuente: elaboración propia.

Una vez establecida la diferencia a favor del trabajador, entre la estimación y el monto real de las alícuotas trimestrales de bono vacacional, se aprecia que es prácticamente idéntica al monto que corresponde a favor del patrono por concepto de diferencia de alícuotas de utilidades. Por tanto, podrían compensarse ambas diferencias, sin que se produzca ningún perjuicio en contra del trabajador.

5. Fórmulas y cálculos efectuados para establecer las alícuotas

En este apartado se hará referencia al método empleado para determinar las alícuotas mensuales, lo que se desarrollará separadamente para el primer año y para el segundo año.

Debe tenerse en cuenta que, cuando el trabajador devenga un salario en forma regular y permanente, se puede afirmar que en su salario corriente coinciden las nociones salario normal y salario amplio; pero cuando el trabajador, además de su salario fijo, devenga pagos accidentales como horas extras o feriados, entonces se afirma que existe un salario normal, base para el cálculo de la alícuota del bono vacacional y un salario amplio, base para el cálculo de la

alícuota de utilidades. A continuación, se presentan diferenciadamente ambas situaciones:

5.1 Cálculos de alícuotas para el primer año

5.1.1 Caso de salario fijo, sin percepciones accidentales

a) Alícuota mensual del bono vacacional: Este valor se determina mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Salario mensual} \times (15/360)$$

La expresión 15/360 significa el número de días que se abonan al trabajador, por concepto de bono vacacional, en el período de un año que para el derecho laboral es de 360 días. Esta expresión se podría asimilar mejor si se explica que el bono vacacional, al igual que las utilidades, constituyen un salario diferido, esto es una remuneración, cuyo derecho a percibirla se adquiere desde que se completa el primer mes de servicio, pero que se paga al cumplir un año completo de servicios. Es decir, si el trabajador labora dos meses completos de servicio, tendrá derecho a percibir una fracción proporcional de tales remuneraciones; pero, para percibir el pago íntegro, debe cumplir un año de servicios.

b) Alícuota mensual de las utilidades:

$$\text{Salario mensual} \times (30/360)$$

La expresión matemática puede estar entre $(30/360)$ y $(120/360)$, pues el beneficio de utilidades oscila entre un mes, como obligación mínima y cuatro meses como el máximo legal, establecido en el artículo 131 de la Lottt. Precisamente, a efectos de evitar el surgimiento de inconsistencias que puedan afectar el patrimonio del patrono, se recomienda utilizar el límite inferior (un mes).

5.1.2 Caso de pagos regulares (salario normal) y accidentales

Se trata de una situación similar a la del ejemplo expuesto anteriormente. Este caso no debe confundirse con un supuesto de salario variable, pues se trata de salario fijo con pagos por conceptos accidentales.

a) Para la estimación de la alícuota mensual del bono vacacional, se utiliza como base de cálculo el salario normal, expresándose la fórmula de la siguiente manera:

$$\text{Salario normal mensual} \times (15/360)$$

b) La alícuota mensual de utilidades se estima con base en el salario amplio, de esta forma:

$$\text{Salario amplio mensual} \times (30/360)$$

La expresión $(30/360)$ puede asumir, en su numerador, valores entre 30 y 120 días, tal como fue señalado.

5.2. Cálculo de alícuotas para el segundo año

5.2.1. Caso de salario fijo sin percepciones accidentales

a) En cuanto la alícuota mensual del bono vacacional, se emplea el razonamiento antes apuntado, con la

salvedad, de que, en este segundo año, el bono vacacional alcanza a 16 días; pues se adiciona un día por cada año de servicio, de conformidad con el artículo 192 de la Lottt.

$$\text{Salario mensual} \times (16/360)$$

b) En cuanto a la estimación de la alícuota de utilidades, debe tomarse en cuenta que, durante el segundo año de servicio, el trabajador percibe el primer bono vacacional, por tanto, el salario base para utilidades, será el salario devengado, incluyendo el bono vacacional, lo que se puede expresar mediante el siguiente razonamiento:

$$(\text{Salario mensual} + \text{alícuota mensual del bono vacacional percibido}) \times (30/360)$$

Se reitera que la expresión $(30/360)$ puede abarcar, en el numerador, valores entre 30 y 120 días.

5.2.2 Caso de pagos regulares (salario normal) y accidentales

En este supuesto, varía el razonamiento para el cálculo de cada una de las alícuotas, pues la alícuota mensual del bono vacacional se va a calcular (tal como se procedió en el ejemplo expuesto) con base en el salario normal y la alícuota mensual de utilidades se estimará con base en el salario amplio, adicionando la alícuota mensual del bono vacacional cobrado por el trabajador, esto es, el que corresponde con la primera vacación cumplida, igual como se expuso en el ejemplo antes revisado.

a) La alícuota mensual de bono vacacional se estimará de la siguiente manera:

$$\text{Salario normal mensual} \times (16/360)$$

En los años sucesivos se incrementará el número de días a razón de un día por cada año, hasta un máximo de treinta días.

b) La alícuota mensual de utilidades, responde a un razonamiento más complejo, pues, tal como se indicó en el punto anterior, debe incluirse la alícuota mensual del bono vacacional

percibido, pues se trata de una percepción salarial que recibe el trabajador en ese segundo año:

$(\text{Salario amplio} + \text{alcuota mensual del bono vacacional percibido}) \times (30/360)$

6. Conclusiones

El cálculo trimestral de la garantía de las prestaciones sociales debe efectuarse, conforme al artículo 142, Lottt, al finalizar cada trimestre, tomando como base el último salario integral del respectivo trimestre. Este salario integral está conformado por todas las percepciones salariales (regulares y accidentales) e incluye la alícuota mensual de lo que corresponde percibir por bono vacacional y por utilidades, aun cuando no haya nacido el derecho a percibir estos últimos pagos (los cuales se consideran salarios diferidos). Por lo tanto, dicho cálculo trimestral se realiza con base en estimaciones de lo que en definitiva corresponda al trabajador, tanto por bono vacacional como por utilidades. Estos montos son desconocidos al momento de hacer el cálculo, por cuanto aún no ha nacido el derecho a su pago, el cual coincide, en el caso de las vacaciones, con el cumplimiento de un año ininterrumpido de labores y en el caso de las utilidades, con el cierre del ejercicio fiscal.

La práctica administrativa de las empresas aplica la fórmula que estableció la Sala de Casación Social del Tribunal Supremo de Justicia, la cual consiste en adicionar al salario mensual las alcuotas tanto de bono vacacional como de utilidades, que son calculadas mediante los razonamientos "Salario Mensual \times 15/360" (para la primera vacación, debiendo incrementarse un día por cada año de servicio) y "Salario Mensual \times 30/360" (dependiendo del monto que se estime distribuir por tal concepto), respectivamente. Por el hecho de tratarse de estimaciones, es natural que existan diferencias con el monto que realmente corresponda al

trabajador al momento de percibir el beneficio.

Si bien es cierto que en el ejemplo desarrollado las diferencias resultantes constituyen montos muy bajos, lo que pudiera inducir a desatenderlos por irrelevantes, debe tomarse en cuenta que deliberadamente se estableció un salario equivalente, aproximadamente, al 0,06% del salario mínimo vigente en Venezuela para el mes de noviembre de 2017, a los efectos de facilitar el manejo de los cálculos y el uso de las Tablas.

En efecto, en el caso de la alícuota mensual del bono vacacional, es muy probable que su estimación en los primeros trimestres sea inferior al monto definitivo que corresponda al trabajador, por efecto de los aumentos salariales. Es por ello que es necesario establecer un procedimiento que permita corregir tales diferencias, por lo que se recomienda calcular el monto total de la diferencia surgida, restando del valor definitivo, los valores estimados trimestralmente y luego se multiplican éstos por los 15 días de garantía de prestaciones sociales para cada trimestre.

Finalmente se totaliza la diferencia y una vez establecida, debe procederse a acreditarla en la cuenta correspondiente a garantía de prestaciones sociales del trabajador, si la misma se encuentra en la contabilidad de la empresa o a depositarla en el fideicomiso individual o en el fondo nacional de prestaciones sociales. El procedimiento contable para la acreditación en cuenta o para la emisión del monto resultante por diferencia de alícuota de bono vacacional, se corresponde con la técnica de asientos de ajuste contable, para corregir errores o distorsiones detectados en el ejercicio económico.

En el caso de la alícuota mensual de utilidades, puede darse una estimación inferior a la que realmente corresponda, caso en el cual se debe proceder de la misma manera que con la alícuota mensual del bono vacacional. Ahora bien, cuando el monto estimado

de las alícuotas mensuales de utilidades es superior al monto que realmente corresponda al trabajador, resulta sumamente dificultoso que la entidad de trabajo pueda revertir la diferencia a su favor, en virtud de que una vez acreditada en la contabilidad de la empresa o ingresada en las modalidades de fideicomiso, fondo nacional de prestaciones sociales, pasa a formar parte del patrimonio del trabajador; y además ha generado intereses cuyo monto resulta difícil de determinar y restar del acumulado hasta ese momento.

Como puede apreciarse, es más fácil y viable ajustar las diferencias que resulten a favor del trabajador, pues simplemente se hace un depósito o acreditación complementaria, pero no luce factible descontar aquellas diferencias a favor del patrono. En algunos casos, lo que puede hacerse es compensar la diferencia que haya a favor del trabajador derivada de la estimación de las alícuotas mensuales de bono vacacional, con la diferencia a favor del patrono derivada de la estimación de las alícuotas mensuales de utilidades, hasta el monto de aquella. Por esta razón se recomienda hacer la estimación de la alícuota mensual de utilidades tomando el mínimo legal que es un mes (30 días) y, al cierre del ejercicio económico practicar los ajustes contables que sean necesarios a fines de depositar o acreditar las diferencias que surjan por tal concepto a favor del trabajador.

Es importante resaltar la necesidad de precisar los métodos para realizar el cálculo, de esta forma los trabajadores y patronos podrán conocer mejor el monto total correspondiente a la garantía de

prestaciones sociales. Esta precisión podría darse por vía de reforma legislativa o por vía de jurisprudencia pues la aparente simpleza del cálculo hace difícil establecer con precisión el monto a percibir para que trabajadores y patronos se vean beneficiados evitando las diferencias entre los montos reales y los montos estimados.

7. Referencias

- Bruzual Báez, Gilberto (2013) Manual de Derecho Individual del Trabajo, Nueva LOTT. Caracas: Ediciones Paredes.
- Carballo Mena, César A. (2013) Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras (LOTT). Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos N° 54.
- Finney, H. y Miller H. (1978) Curso de Contabilidad Intermedia II (2da ed.) Respuestas y soluciones. México: UTEHA.
- Molina, V. y Toro, L. (2002) Necesidad de los asientos de ajuste a la información contable. Mérida, Venezuela: Departamento de publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes.
- Sentencia de la Sala de Casación Social del Tribunal Supremo de Justicia, N° 1.476 de fecha 11 de diciembre de 2012, con ponencia de la Magistrada Carmen Elvigia Porras. Recuperado desde: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scs/diciembre/1476-111212-2012-10-618.HTML>