

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

**PERCEPCIONES DE LOS CONTADORES PÚBLICOS SOBRE LA  
INFLUENCIA DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS  
JUSTOS EN LA PRÁCTICA CONTABLE FUNDAMENTADA EN LA  
NORMATIVA VEN-NIF**

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

Autor: José Aurelio Albarrán Peña

Tutor: Prof. Luis Quintero

Mérida, Septiembre, 2021

Reconocimiento

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

**PERCEPCIONES DE LOS CONTADORES PÚBLICOS SOBRE LA  
INFLUENCIA DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS  
JUSTOS EN LA PRÁCTICA CONTABLE FUNDAMENTADA EN LA  
NORMATIVA VEN-NIF**

**Trabajo de grado presentado para optar al título de Magister en Ciencias  
Contables**

Autor: José Aurelio Albarrán Peña

Tutor: Prof. Luis Quintero

Mérida, Septiembre, 2021

Reconocimiento



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

**APROBACIÓN DEL TUTOR**

En mi carácter de Tutor de Trabajo de Grado titulado: **PERCEPCIONES DE LOS CONTADORES PÚBLICOS SOBRE LA INFLUENCIA DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS JUSTOS EN LA PRÁCTICA CONTABLE FUNDAMENTADA EN LA NORMATIVA VEN-NIF**, presentado por el Licenciado: José Aurelio Albarrán Peña, Cédula de Identidad N° V-17.238.637, para optar al grado de Magister Scientiae en Ciencias Contables, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública por parte del Jurado Examinador que el Consejo de Estudios de la Maestría en Ciencias Contables designe.

En la ciudad de Mérida a los 28 días del mes de Septiembre de 2021

**Prof. Luis Quintero**  
**C.I. V- 8.007.623**

## ÍNDICE GENERAL

	pp.
<b>LISTA DE CUADROS</b> .....	vii
<b>LISTA DE GRÁFICOS</b> .....	viii
<b>RESUMEN</b> .....	ix
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	1
<b>CAPÍTULO</b>	
<b>I. EL PROBLEMA</b> .....	3
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivo General.....	13
Objetivos Específicos.....	13
Justificación de la Investigación.....	13
Delimitación.....	15
Alcances.....	15
<b>II. MARCO TEÓRICO</b> .....	16
Antecedentes de la Investigación.....	16
Bases Teóricas.....	21
Sistema de información contable.....	21
Costos.....	25
Elementos del costo.....	28
Controles administrativos de los elementos del costo.....	30
Estructura de costos .....	33
Importancia de la estructura de costos.....	33
Métodos de la acumulación de costos.....	34
Sistema de costos por órdenes específicas.....	36
Sistemas de costos por procesos.....	38
Métodos de asignación de costos conjuntos.....	39
Comportamiento de los costos.....	42
Producción conjunta.....	44

Métodos de asignación de costos de producción conjunta.....	45
Controles de precios.....	46
Precios de transferencia.....	49
Métodos de los precios de transferencia.....	51
Criterios contables para la determinación de los precios.....	54
El Contador Público y su rol en el cumplimiento de la LOPJ y VEN NIF	57
Normas Internacionales de Información Financiera.....	60
NIIF para las PYMES	63
Boletines de aplicación BA VEN NIF 6 y 8.....	64
Ley Orgánica de Precios Justos	67
Providencia administrativa 070/2015	69
Providencia administrativa 003/2014	70
Bases Legales.....	71
<b>III. MARCO METODOLÓGICO</b>	
Diseño de Investigación.....	76
Tipo de Investigación.....	76
Población y Muestra.....	77
Validez.....	79
Confiabilidad.....	81
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	82
Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos.....	82
<b>IV. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS</b>	
Resultados del Cuestionario aplicado a contadores públicos.....	85
<b>VII. CONCLUSIONES RECOMENDACIONES.</b>	
Conclusiones.....	100
Recomendaciones.....	103
<b>REFERENCIAS.....</b>	104
<b>ANEXOS.....</b>	110
A. Instrumento aplicado a contadores públicos.....	111

<b>B. Validez del Instrumento.....</b>	<b>115</b>
<b>C. Confiabilidad del Instrumento.....</b>	<b>123</b>

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## LISTA DE CUADROS

<b>Cuadro</b>	<b>pp.</b>
1. Operacionalización de Variables.....	84
2. Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación.....	86
3 Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación.....	88
4. Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable.....	91
5. Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable.....	93
6. Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable.....	95
7. Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable.....	97

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico</b>	<b>pp.</b>
1. Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación.....	86
2. Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación.....	89
3. Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable.....	91
4. Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable.....	93
5. Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable.....	95
6. Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable.....	98

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)



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

**PERCEPCIONES DE LOS CONTADORES PÚBLICOS SOBRE LA  
INFLUENCIA DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS  
JUSTOS EN LA PRÁCTICA CONTABLE FUNDAMENTADA EN LA  
NORMATIVA VEN-NIF**

**Autor:** José Aurelio Albarrán Peña

**Tutor:** Prof. Luis Quintero

**RESUMEN**

El presente proyecto tuvo como objetivo analizar las percepciones de los contadores públicos sobre la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos (2014) en la práctica contable fundamentada en los principios de contabilidad, generalmente aceptados por la normativa VEN-NIF. Para ello, se siguió una metodología enfocada en un trabajo de campo y descriptivo, en el cual se aplicó un cuestionario, previamente validado, en escala Likert de 30 ítems a 45 contadores públicos que laboraban en firmas contables del estado Mérida, Venezuela. En el procesamiento de los datos se hizo uso del registro, análisis, síntesis e interpretación de la información encontrada. Los resultados indican que la ley citada limita la actividad comercial de las empresas al no permitirles alcanzar la rentabilidad del negocio. Tampoco favorece la estabilidad de los precios ni reduce los índices de inflación. De igual modo, impacta en el cálculo de los costos, lo cual repercute en la obtención de un porcentaje de ganancias que sirva para compensar los gastos y costos de las empresas, conforme adquieran y transformen la materia prima en productos. Por otro lado, repercute en la presentación de la información financiera al generar dudas e inquietudes al momento de elaborar los estados financieros con base en los costos reales que sirvan para señalar las utilidades percibidas en el ejercicio contable. Las conclusiones indicaron que hay connotación negativa de la Ley en la práctica contable, puesto que afecta la uniformidad y fiabilidad de los datos.

*Descriptor:* Boletines BA VEN NIF, costos, estructuras contables, precios justos, VEN NIF.

## INTRODUCCIÓN

La contabilidad es una ciencia que se encarga de registrar, clasificar y presentar información financiera resultante de las transacciones financieras que se generan diariamente en un contexto y tiempo específico. Por lo tanto, la información contable debe ser de carácter transparente y coherente con las operaciones realizadas y los resultados obtenidos. En este sentido, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) juegan un papel preponderante en el establecimiento de los estándares que deben cumplirse para la adecuación de las estructuras contables que siguen las empresas dedicadas a una actividad comercial específica.

En función de lo ante expuesto a continuación se presenta una investigación referida a la influencia de la Ley de Precios Justos (2014) en la práctica contable, generalmente aceptadas por la normativa VEN NIF, dado que los requerimientos legales del Estado han puesto de manifiesto la necesidad de adaptarse a las regulaciones establecidas por las autoridades encargadas de fijar los precios de venta de los productos. En vista de ello, se desarrolló una investigación de carácter descriptivo y de campo que examinó los contrastes resultantes entre la citada Ley y las percepciones y opiniones de contadores públicos, con respecto a su aplicación en la práctica contable.

Para ello se revisaron fuentes escritas de carácter técnico, legal y teórico que tratan la problemática desde una dimensión doctrinaria y práctica, lo cual sirvió para evaluar de manera comparativa de las estipulaciones normativas y regulatorias de la fijación de precios y su incidencia en los costos.

Los principales constructos referenciales correspondieron a las estructuras de costos, la presentación de información contable, las Normas Internacionales de Información Financiera, los controles de precios, los costos, determinación de precios y los Boletines de aplicación VEN NIF, con el propósito de contar con un marco referencial que permitiese el desarrollo del trabajo.

La finalidad del estudio es poder apreciar cómo influye la Ley de Precios Justos en la práctica contable, generalmente aceptada en el país, para obtener una percepción crítica que favorezca la valoración académica del tema y, a la vez, se apliquen los procesos de investigación científica.

El trabajo se estructura en los siguientes capítulos:

En el Capítulo I, se describe la problemática, los objetivos, la justificación, los alcances y la delimitación.

En el Capítulo II, se presentan los antecedentes, bases teóricas y las bases legales que sustentan el estudio.

En el Capítulo III se explica el diseño y tipo de investigación, el procedimiento, la población y muestra, la validez y confiabilidad y los instrumentos de recolección de datos.

En el Capítulo IV se presentan los resultados de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos a luz de las bases teóricas analizadas, mediante el uso de cuadros y gráficos.

En el Capítulo V se ofrecen las conclusiones y recomendaciones.

Por último, se presentan las referencias y los anexos.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del problema**

La contabilidad, como ciencia encargada del registro, clasificación y control de las operaciones o transacciones económicas realizadas por una determinada organización, se ve influenciada por las políticas gubernamentales que se apliquen en un tiempo y espacio específico (Márquez, 2009). En razón de ello, con el pasar de los años las actividades económicas de un país o región van cambiando, paulatinamente, conforme al volumen y rapidez de las transacciones financieras.

En consideración a lo antes señalado, podría entenderse que la contabilidad está influenciada por los acuerdos o regulaciones estatales; no obstante, los principios de esta ciencia se mantienen a lo largo el tiempo, como parámetros que deben ser acatados para el logro de una concepción comprensible de los estados financieros.

Es indudable que la normativa gubernamental, supone la ejecución de transformaciones en ciertas estructuras contables. Este aspecto provoca cierta rigidez en la contabilidad de las empresas; pues las adecuaciones que deben realizarse, en ocasiones, no se ajustan a los parámetros preestablecidos, y las regulaciones que se consideran para la presentación de la información contable muestran una estructura poco flexible.

Ante estas afirmaciones, podría reflexionarse sobre el carácter uniforme de la contabilidad y la necesidad de propiciar adaptaciones a contextos económicos específicos (Arteaga, De Jesús y Meléndez. 2015). Sobre este punto, se destaca el carácter pragmático de la contabilidad que pretende llevar un recuento de las transacciones realizadas por una empresa o ente dedicado a la compra y venta de productos (Morillo y Morillo, 2017). Por

mucho tiempo se ha sostenido que la contabilidad se fundamenta en el empirismo, gracias a las experiencias que se obtienen con la aplicación de métodos o procedimientos, que se diferencian de un país a otro, dependiendo de la normativa legal vigente y de las características de las empresas que existan en el ámbito económico. Sin embargo, las normas de contabilidad suelen adaptarse a los contextos internacionales, confirmando la universalidad de la ciencia contable, motivado a la economía globalizada existente.

Por lo tanto, la globalización constituye un fenómeno social que tiene impacto en la economía de los países, y, por ende, deben realizar las adaptaciones correspondientes con la finalidad de permitir el flujo económico necesario para propiciar el intercambio comercial.

En opinión de Mateus y Brasset (2002)

La realidad, es que la globalización económica ya no es una teoría, o un posible camino de la economía y el mercado, sino un hecho concreto que está cambiando por completo las estrategias económicas de todas las naciones, redefiniendo las relaciones internacionales y creando nuevos y poderosos patrones culturales.  
(p. 66)

En efecto, la globalización entre las naciones ha generado la redefinición de las relaciones económicas, adoptándose cambios que influyen en el contexto normativo o legal; pues es conveniente que cada país adapte sus instrumentos legales tanto de carácter socio-político como económico. En el caso de las normativas contables, evidentemente que con el pasar del tiempo requieren de adecuaciones a las situaciones o eventos que surjan en el contexto mundial.

Entre las regulaciones mundialmente establecidas para normar los aspectos contables se encuentran las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales según Rodríguez (2009) elaboran y publican un conjunto de normas contables de interés público que sirvan para

presentar estados financieros estandarizados internacionalmente con alto nivel de transparencia y calidad.

En abril de 2008 el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (en lo sucesivo FCCPV) adoptó la publicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en forma de boletín identificados como BA VEN NIF, los cuales provienen de las Normas Internacionales de Información Financiera adaptadas al contexto contable normativo venezolano. Al respecto, Rodríguez (2009) señala que la FCCPV “en 2004 (...) ha resuelto lograr que las normas contables que a futuro rijan las actividades económicas en [Venezuela] sean compatibles totalmente con las normas internacionales” (p. 85).

No obstante, el autor, precitado, considera que no existe una adopción de estas normas si no una adaptación a la regulación y el contexto económico venezolano, motivado a que cada país posee diferencias tanto normativas como estructurales en el ámbito económico, dada la naturaleza de las transacciones realizadas.

Dentro de este marco de referencia, las VEN NIF son un conjunto de principios contables establecidos en el país por la FCCPV, a través de un proceso previo de elaboración y presentación de información contable con la finalidad de ofrecer criterios uniformes para la redacción de estados financieros.

Así se puede señalar los criterios contables considerados en los Boletines de Aplicación BA VEN NIF, de números 0 (versión 5, Acuerdo Marco para la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera), 2 (versión 4, Criterios para el reconocimiento de la inflación en los estados financieros preparados de acuerdo con los VEN NIF) 4 (versión 1, Determinación de autorización de los estados financieros para su publicación en el marco de las regulaciones contenidas en el Código de

Comercio Venezolano), 5 (versión 2, Criterio para la presentación del resultado integral total de acuerdo con VEN NIF), 6 (versión 1, Criterios para la aplicación en Venezuela de los VEN NIF PYME), 7 (versión 1, Utilización de la revaluación como costo atribuido en el estado de situación financiera de apertura), y 8 (versión 7, Principios de Contabilidad generalmente aceptados en Venezuela VEN NIF).

Esta serie de boletines establecen determinados procedimientos y consideraciones que deben aplicarse en la presentación de la información contable por parte de las empresas u organizaciones cuando deban asentar o reflejar las transacciones comerciales que realicen. Por consiguiente, se cuenta con ciertos parámetros o criterios que deben aplicarse en las estructuras contables con la finalidad de presentar datos uniformes que sirvan para conocer el estado real de los resultados obtenidos en el ejercicio económico.

Es indiscutible que en el mundo cada día aumentan las necesidades sociales y económicas y, paulatinamente, los países se ven a obligados a incrementar el intercambio comercial, con la finalidad de atender las demandas sociales de la población. En el ámbito comercial el estrechamiento de acuerdos entre las naciones tienen impacto en la transformación de su aparato económico; pues deben prever situaciones legales que resulten de las relaciones de producción y comercialización de productos.

Asimismo, las consecuencias de la globalización de la economía inciden en el surgimiento de consideraciones legales que plantean distintos escenarios para el control de las transacciones y la fijación de precios. Tal situación propicia la revisión y actualización de los mecanismos de carácter mercantil y legal, con la finalidad de evitar el cometimiento de errores.

Calvo y Paul (citados en Gómez, 2004) señalan lo siguiente:

El proceso de globalización económica mundial, especialmente el registrado en los mercados financieros, ha traído consigo un aumento en la interdependencia económica internacional, lo que ha supuesto un enorme desafío a las políticas económicas nacionales, ya que se van a ver afectadas prácticamente a todos los niveles: desde el diseño de las políticas óptimas, pasando por su eficacia, hasta a los propios objetivos e instrumentos de política económica, así como sus mecanismos de transmisión. (p. 173)

Al aumentarse el intercambio comercial entre los diferentes países incide en la modificación de la normativa o regulación a nuevas formas y medio de comercio, que, a veces consideran indicadores económicos como la inflación, capacidad de producción, acceso a la materia prima, cantidad de proveedores, la fijación de precios, entre otros.

En cuanto a los efectos del fenómeno de interconexión entre los países en materia económica, Gómez (2004) sostiene que “la globalización está con frecuencia asociada a un aumento en la inestabilidad del producto y del empleo, por lo que afecta, entre otras cosas, a la seguridad en el trabajo (p. 173). Por consiguiente, al existir una interdependencia entre las naciones, las fluctuaciones en el mercado internacional originan que la importación y exportación de productos tenga repercusiones en cuanto al acceso y precio de las mercancías.

Al contarse con materia prima alto precio, elevar los aranceles, crecer la demanda de productos y ejecutarse controles por parte de los gobiernos, sin duda que el acceso a los bienes y servicios aumentará paulatinamente. Sumado a ello, la inflación y la tasa de desempleo repercuten de manera considerable en la subida de los precios en los productos.

En Venezuela, últimamente, se han establecido diversos decretos de carácter económico y financiero para propiciar cambios que permitan el mejoramiento de la economía nacional, lo cual ha generado adaptaciones en



las estructuras financieras de las organizaciones o empresas (Morillo y Morillo, 2017).

En diversas ocasiones, las estructuras de costos y beneficios que manejan los entes, tanto públicos como privados han debido ser modificados para cumplir con la normativa institucional del gobierno venezolano. Esta situación ha provocado la adopción de transformaciones en los procesos que se siguen para llevar la contabilidad, principalmente, la de costos. Al respecto, Márquez (2009) sostiene que las necesidades del entorno y la sociedad influyen en la modificación de las estructuras y metodologías contables, atribuyéndole más dinamismo.

Si bien estos cambios representan un reto para que las organizaciones modifiquen estructuras contables sostenidas por mucho tiempo, es pertinente destacar que algunos profesionales de la Contaduría Pública no poseen la orientación necesaria para efectuar las transformaciones adecuadas que les permitan cumplir con las estipulaciones requeridas en materia contable.

Si se analiza el caso de la accesibilidad a los productos y el aumento de sus precios en el territorio venezolano, se puede entender que la economía de este país ha sufrido cambios drásticos que apuntan hacia su empeoramiento con el pasar del tiempo. Cada día se observa con preocupación la disminución de bienes de primera necesidad y un aumento sustancial del precio de los productos en el mercado negro (Rodríguez, 2018). A raíz de esta problemática, las autoridades gubernamentales han adoptado el control de precios como una manera de paliar la situación, sin que se hayan logrado resultados satisfactorios.

El control precios, implementado desde el año 2011, ha ocasionado la escasez de productos en el mercado nacional (Chávez y Correia, 2014). Esta problemática ha obligado al gobierno nacional a tomar decisiones, como la creación de una Ley Orgánica de Precios Justos para intentar regular la producción y venta de alimentos e incrementar los ingresos económicos. De

manera que, las empresas se han visto en la necesidad de propiciar cambios o adaptaciones en sus estructuras contables con la finalidad de cumplir con la normativa institucional.

Una de las regulaciones contempladas es la Ley Orgánica de Precios Justos (en lo sucesivo LOPJ), promulgada en el año 2014, con el objeto de:

Asegurar el desarrollo armónico, justo, equitativo, productivo y soberano de la economía nacional, a través de la determinación de precios justos de bienes y servicios, mediante el análisis de las estructuras de costos, la fijación del porcentaje máximo de ganancia y la fiscalización efectiva de la actividad económica y comercial. (Artículo 1)

Este instrumento legal ha obligado a las organizaciones a realizar transformaciones en la estructura de costos, dadas las estipulaciones establecidas para la fijación de los precios de venta y el margen de ganancias que debe tener el vendedor. A tal efecto, de lo expuesto por Peña (2013) se interpreta que la globalización de la economía ha generado la necesidad de realizar adaptaciones de las normas contables de los diferentes países según el contexto internacional; pues atrás han quedado los viejos convencionalismos, centrados en una economía de mercado limitada.

Por su parte, Morillo y Morillo (2017) sostiene que la imposición del control de precios, a partir de 2014, con la finalidad de intentar frenar el crecimiento inflacionario y la exigencia de que los empresarios justificaran el precio de sus productos, propició que el gobierno venezolano estableciera mecanismos de control que, a posteriori, derivaran en la modificación de las estructuras contables que debían presentar.

En muchos casos, esta Ley es criticada por pretender imposiciones alejadas de la realidad económica del país, que repercute en la obtención de un alto volumen de pérdidas por parte de los comerciantes; pues los costos de materia prima, producción y comercialización superan al precio de venta

al público (Lira, Rangel y Obuchi, 2016 y Ortiz y Jaramillo, 2016). Asimismo, la Ley, en estudio en su artículo 28 establece que la determinación de los precios justos debe fijarse por los siguientes aspectos: información aportada por los sujetos que administran los negocios en la estructura de costos, datos señalados por organismos internacionales con los cuales se tenga convenios, información emitida por denunciantes de la violación de los derechos económicos por parte de las empresas y datos recabados de organismos comunales.

Como se puede apreciar, estos criterios distan de tomar en cuenta los procesos inflacionarios que repercuten en los costos de fabricación que encarecen los precios de venta de los productos.

Por consiguiente, existe una repercusión de la Ley, antes mencionada, en la modificación o adaptación de las estructuras de costos de las organizaciones mercantiles venezolanas. No obstante, conviene revisar algunas consideraciones teóricas relacionadas con la influencia de la fijación de precios en la contabilidad financiera. Aunado a lo anterior, la LOPJ propone estipulaciones en cuanto al manejo del margen de precios apoyándose en criterios como la tipología del producto, el espacio geográfico, el canal de comercialización y la actividad económica desarrollada.

Sobre la base de lo antes expuesto, es posible determinar que la LOPJ ha provocado la incorporación de nuevos criterios de establecimiento de precios que ponen de manifiesto la revisión de los estándares estructurales establecidos por la normativa contable, generalmente, aceptada. En este orden de ideas, la FCCPV se ha reunido en varias ocasiones con la finalidad de establecer nuevos indicadores o estándares para el control de las actividades financieras ajustadas a la normativa de precios vigente por el Estado venezolano (Peña, 2012).

En consideración a lo antes planteado, Díaz (2012) reconoce que la Ley citada influye en el crecimiento económico de las empresas; pues las regulaciones que establece, en muchas ocasiones no están en correspondencia con variables económicas comúnmente aceptadas como criterios de fijación de precios. Entre estas variables se encuentran la inflación, la cual repercute directamente en el costo de la materia prima por parte del productor y a los bienes y servicios por parte del consumidor; el índice de precios al consumidor, la cotización de las divisas en el mercado oficial y paralelo, la existencia de materia prima, la devaluación o sobrevaluación de la moneda nacional, la oferta y demanda, las tasas arancelarias en puertos y aeropuertos, los impuestos, la competencia, entre otras variables que influyen en la fijación de precios.

Por otro lado, Morillo (2013) expone que para la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos se requiere que se notifique la información sobre sus costos administrativos y financieros en las fases de producción, importación, distribución y comercialización de los productos, apoyándose en un sistema contable actualizado a la realidad interior y exterior de la organización.

Para lograr dicho propósito es pertinente contar con una estructura contable que permita el reconocimiento de los costos, los inventarios, impuestos y métodos de valuación a fin de ofrecer información real que se adapte a las exigencias legales y económicas presentes en el país.

En vistas de estas consideraciones, el contador público como profesional, encargado de elaborar y presentar información contable, debe cumplir con las disposiciones y normativas, emanadas tanto por el Estado como por la FCCPV, a objeto de seguir los procedimientos que se dictaminen en cuanto al registro y validación del valor de los productos y servicios.

Valderrama, Barrios, Colmenares y Adriani (2013) sostienen que un contador público debe ser un profesional ético “con profundos conocimientos

en: principios básicos de la contabilidad, normas tributarias y regulaciones penales; en aras de prestar un mejor servicio a una colectividad garantizando información confiable y oportuna, presentada de manera imparcial, que no genere beneficios a una persona en particular” (p. 19). Así, es pertinente que conozca las disposiciones de la LOPJ, como un instrumento normativo que regula los precios a los bienes y servicios y, por ende, en el establecimiento de estructuras de costos, sujetas a los criterios de esta normativa.

De allí la relevancia de que un contador público actualice sus conocimientos, en materia de regulación de precios; dado que de ello dependerá la consecuente elaboración de estados financieros, que partirán de las valoraciones que se realicen de la situación económica existente en un momento dado. Al mismo tiempo, comprender las percepciones sobre la influencia de la LOPJ en las prácticas contables fundamentadas en los BAVEN NIF, es un elemento de importancia que permitirá conocer las valoraciones que hacen estos profesionales con respecto a un instrumento que provoca cambios en el tratamiento de la información contable, a juzgar por el carácter uniformador y centralizador de la economía para las empresas con relación a la venta de los productos o servicios, según márgenes preestablecidos.

Con la finalidad de desarrollar una investigación que analice las percepciones de los Contadores Públicos sobre la influencia de la aplicación de la LOPJ en la práctica contable, se plantean las siguientes interrogantes:

¿Cuáles son las opiniones de los Contadores Públicos sobre los alcances y limitaciones de la Ley Orgánica de Precios Justos?

¿Cuáles son las percepciones en cuanto al proceso de aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable, fundamentada en la normativa VEN-NIF?.

### **Objetivo General**

Analizar las percepciones de los Contadores Públicos sobre la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable fundamentada en la normativa VEN-NIF.

### **Objetivos específicos**

Examinar la normativa de la Ley Orgánica de Precios Justos que permita la comprensión de los alcances y limitaciones con relación al cálculo y fijación de precios.

Identificar las opiniones de los Contadores Públicos con relación a los alcances y limitaciones de la Ley Orgánica de Precios Justos.

Señalar las percepciones de los Contadores Públicos sobre el proceso de aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable.

Determinar la influencia que ha tenido la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable, fundamentada en la normativa VEN-NIF.

### **Justificación**

La presente investigación, enfocada en el análisis de las percepciones de los Contadores Públicos sobre la aplicación de la LOPJ y la influencia que este instrumento ejerce en las prácticas contables, pretende contribuir con el abordaje de la relación entre la regulación gubernamental y el desarrollo de la contabilidad en las empresas, conforme a las normas VEN-NIF.

De este modo, se aportan elementos empíricos y teóricos que permiten comprender las opiniones de los profesionales de la Contaduría Pública con respecto al seguimiento de los parámetros regulatorios, que es conveniente abordar de manera objetiva y sistemática para la generación de una investigación capaz de analizar la percepción sobre la Ley, objeto de estudio.

Desde el punto de vista económico, el trabajo permitirá abordar un tópico de relevancia actual, que tiene una alta incidencia en la realidad contable, pues el surgimiento de un instrumento legal regulatorio de los precios de comercialización de productos repercute, necesariamente, en las estructuras de costos de las empresas venezolanas. En razón de ello, un análisis de los criterios y aspectos para la fijación de precios, en contraste con los indicadores establecidos por las VEN-NIF ofrecerá información valiosa que es conveniente interpretar.

Por otro lado, desde el punto de vista social, la investigación conduciría a analizar las percepciones de los contadores públicos, quienes forman parte de un determinado grupo social, que requiere conocer el impacto de la Ley estudiada en la presentación de la información financiera de las empresas que asesoren en un determinado momento. Los resultados de la indagación podrían determinar las opiniones de los profesionales sobre las implicaciones que tiene el instrumento normativo en el trabajo.

Desde el punto de vista legal, la investigación examina la LOPJ bajo una dimensión objetiva, sistemática y pertinente con los criterios de fijación de precios, mediante el análisis de los artículos que sirvan como elemento de comparación entre ambas regulaciones. Asimismo, desde el punto de vista científico, se pretende aportar un estudio que satisfaga las necesidades de conocimiento del tema, en aras de ofrecer un recurso que sirva para comprender la incidencia de regulaciones gubernamentales como la Ley Orgánica de Precios Justos en la realidad contable.

Dentro de este mismo orden de ideas, la investigación sirve de insumo para futuras indagaciones relacionadas con el tema a estudiar, que pueden enriquecer, ampliamente, los resultados obtenidos en la presente investigación. De igual modo, la indagación forma parte del proceso de formación académica de la Maestría en Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, con el

propósito de generar producción intelectual que permita poner en práctica las competencias y habilidades investigativas adquiridas por el autor en el proceso de escolaridad del postgrado.

### **Delimitación**

La investigación abordó las percepciones de los Contadores Públicos sobre la influencia de la aplicación de la LOPJ en la práctica contable fundamentada en la normativa VEN-NIF. Para ello, se encuestó a profesionales de la Contaduría Pública, que laboraban en firmas contables, ubicadas en el municipio Libertador del estado Mérida en el año 2018, a quienes se les indagó sobre sus opiniones en cuanto a la aplicación de la LOPJ. De este modo, el instrumento de recolección de datos que se desarrolló, recogió los puntos de vista de los contadores en cuanto a los aspectos normativos y prácticos relacionados de manera directa e indirecta con la Ley.

### **Alcances**

La investigación permite el conocimiento de las percepciones de los Contadores Públicos sobre la aplicación de la LOPJ, desde un aspecto práctico, que sirva como recurso de sistematización sobre la influencia que tiene esta Ley en el proceso contable. De esta manera, los resultados del estudio arrojan opiniones de los profesionales de la contaduría con relación a la influencia de los parámetros o estipulaciones legales en el trabajo contable. Igualmente, permite comprender las valoraciones que realizaron el grupo encuestado en torno al instrumento legal, objeto de análisis.



## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

El marco teórico en una investigación sirve de guía y orientación para el abordaje de las concepciones o postulados que permiten la explicación del tema, objeto de estudio, por medio del análisis e interpretación de determinados aspectos que guardan relación con las variables inmersas en la indagación. Desde este punto de vista, a continuación se ofrecen una descripción de las investigaciones previas y las bases teóricas que sustentan el trabajo.

#### **Antecedentes de la investigación**

La fijación de precios es un tema de relevancia para el acontecer económico en Venezuela, dadas las regulaciones recurrentes propuestas por el Estado y su impacto en el comportamiento financiero de las organizaciones de carácter mercantil. De este modo, se genera un efecto en las adaptaciones que deben efectuar las empresas para cumplir con la normativa contable, estipulada por los instrumentos legales que rigen la materia contable. Dentro de este orden de ideas, conviene mencionar que el tema, antes señalado, es de especial interés y significación en el entorno socioeconómico venezolano. Por ende, es pertinente presentar los resultados de algunos estudios que sirven de antecedentes para el proyecto de investigación que se propone en este trabajo.

Díaz (2012) en su trabajo de grado titulado *“Influencia de la ley de costos y precios justos en el crecimiento económico de los comerciantes del municipio José Ángel Lamas del estado Aragua”* analizó el impacto que tiene la ley de Costos y Precios Justos en el crecimiento económico de los comerciales del estado del municipio José Ángel Lamas del estado Aragua, desde de la productividad y la rentabilidad. Para ello, se utilizó una investigación de diseño documental y de campo, con carácter descriptivo. La

población correspondió a 400 establecimientos comerciales, ubicados en el municipio José Ángel Lamas del estado Aragua. Por su parte, la muestra estuvo integrada por 80 establecimientos. El instrumento aplicado fue un cuestionario de 20 ítems, con preguntas cerradas sobre aspectos vinculados con los efectos de la Ley de Costos y Precios Justos en las actividades económicas desarrolladas en los establecimientos encuestados.

Los resultados de la indagación señalan la incidencia de la Ley, anteriormente citada, en la reducción del porcentaje de las ventas. Las conclusiones del estudio indican que existe conocimiento de la ley regulatoria de precios por parte de los comerciantes, no obstante, consideran que no se debe coaccionar o impedir el crecimiento de los establecimientos, pues traería consecuencias negativas en el sector económico.

Esta investigación guarda relación con el presente tema de estudio, en que aborda las percepciones de los comerciantes sobre el impacto generado por la ley en la fijación de los precios desde el punto de vista de crecimiento económico. De este modo, aporte elementos correlacionales vinculados con las variables: precios y estructuras de costos.

Otro de los estudios revisados es el de Flores (2014) quien, en su trabajo de grado titulado *“Análisis de la aplicación de la Ley de Costos y Precios Justos en la estructura de costos del empaquetado de granos de la Unidad de Propiedad Social Agroindustrial José Prudencio Vásquez”* analizó la aplicación de la Ley citada en la estructura de costos de la empresa, antes mencionada, la cual está ubicada en el municipio Urachiche del estado Yaracuy, considerando las características del proceso productivo, los elementos de costos y los controles administrativos.

El diseño de investigación fue de campo y no experimental, de carácter descriptivo. La población y la muestra la conformó la Unidad de Propiedad Social Agroindustrial José Prudencio Vásquez. Los instrumentos aplicados

fueron una guía de observación y una guía de entrevista aplicada a los gerentes de la empresa, objeto de estudio.

Los resultados del trabajo establecen una correlación directa entre el sistema de producción empleado en la empresa, la estructura de costos utilizada y los controles administrativos, que se llevan a cabo para cumplir con la normativa contable, acorde con las estipulaciones de la ley relacionada con la fijación de precios. De igual modo, las conclusiones señalan la necesidad de que la empresa abordada, implemente cambios estructurales en el sistema de costos para reducir los gastos en la compra de suministros y producción, mediante una revisión más real de los precios de los insumos que permita la posibilidad de obtener la maximización de las utilidades.

Asimismo, el estudio citado, aporta elementos de análisis del sistema de costos de una empresa conforme a la Ley Orgánica de Precios Justos, lo cual es un importante antecedente, pues favorece el abordaje teórico-práctico de las concepciones y procedimientos para el cálculo de los costos.

Otro trabajo consultado fue el de Fuenmayor (2014), quien en su estudio titulado *“Tratamiento de los tributos como elementos del costo en la Ley Orgánica de Precios Justos”* analiza el tratamiento legal y contable de los tributos como elementos del costo en la Ley Orgánica de Precios Justos. La investigación examinada es de diseño bibliográfico y tipo documental, pues procedió al análisis de fuentes escritas de carácter legal y normativo relacionadas con los tributos.

Los resultados del trabajo expresan que la exclusión de los tributos como elementos del costo puede traer efectos negativos para los sujetos de aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, pues éstos representan un alto porcentaje en los gastos efectuados por las empresas al finalizar el período económico. Las conclusiones ponen de manifiesto que la citada Ley desincorpora los tributos dentro de las estructuras de costos.

El estudio anterior, aporta consideraciones teóricas y legales sobre la Ley, antes citada, en cuanto los costos como elementos existentes en las estructuras contables de las empresa para la correspondiente presentación de la información financiera.

Carroccio (2014) en su trabajo de grado titulado "*Efectos de La Ley Orgánica de Precios Justos en las tiendas de conveniencia del estado Carabobo, caso de estudio: Tiendas Farmatodo del municipio Valencia*" analiza los efectos tanto a la empresa Farmatodo en sus tiendas como a la sociedad tomando como referencia los clientes. La metodología consistió en un trabajo descriptivo, de campo, con dos instrumentos de recolección de datos; un cuestionario aplicado a 164 clientes de las 6 tiendas en el municipio Valencia y una entrevista a 6 gerentes.

Se llegó a la conclusión de que para la empresa los efectos principales han sido sobrecarga de trabajo administrativo para cumplir con todos los aspectos legales de la mencionada Ley, así como una disminución en las utilidades, incluso generando pérdidas en la venta de algunos productos regulados. Para los clientes se ha generado desabastecimiento, por tanto, ven limitada la satisfacción de sus necesidades, deben acudir a varias tiendas para buscar los productos hasta conseguirlos. Además, se ha implementado el racionamiento, lo que no permite a las personas adquirir sino un limitado número de productos, lo que les afecta negativamente, por otra parte indican que el costo fijado es accesible.

La investigación aporta elementos de análisis que sirven para identificar los efectos de la política de control de precios en Venezuela en el surgimiento de la escasez de productos que suplen necesidades primarias en el ser humano, desfavoreciendo la restitución de mercancía, dado que el establecimiento de precios con un margen de ganancias limitados impide la libre competencia.

Arteaga, De Jesús y Meléndez (2015) en su trabajo de grado titulado *“Efectos de la Ley Orgánica de Precios Justos en la estructura de costos de una empresa dedicada a la distribución y venta de automóviles del estado Carabobo”* describen la estructura y sistematización de costos de una empresa dedicada a la distribución y venta de automóviles. Se realizó un estudio descriptivo, de campo con revisión documental del texto legal, se construyó una encuesta aplicada a diez trabajadores que laboran en el departamento de contabilidad, específicamente en el área de costos de la empresa objeto de estudio.

Entre las conclusiones más importantes destaca que la empresa cuenta con un personal capacitado con amplios conocimientos en contabilidad y asignación de costos, el método utilizado por la organización es el costeo estándar y la asignación de costos se realiza mediante la naturaleza de los gastos, la empresa cumple con lo establecido en la Ley Orgánica de Precios Justos (2014), salvo en los gastos de venta que deben revisarse puesto que algunos de ellos no son admisibles (según la Ley mencionada) como costos. Se recomendó capacitar a los trabajadores en cuanto a las normas técnicas de asignación de costos de la Ley Orgánica de Precios Justos (2014), mantener el contacto con los organismos estatales mediante medios oficiales para realizar cualquier modificación de inmediato en la estructura de costos, la revisión de los costos de ventas de acuerdo a las normas técnicas, entre otros aspectos.

El trabajo aporta información pertinente con el proceso de adaptación de las empresas al control de precios establecidos en la ley venezolana en materia de determinación de los costos, lo cual es un elemento de importancia para la aplicación de la normativa.

Morillo y Morillo (2017) en su artículo titulado *“Determinación de precios en el marco de la Ley Orgánica de Precios Justos en Venezuela”* estudiaron los criterios que se consideran para determinar los precios en Venezuela,

según lo establecido en la Ley Orgánica de Precios Justos y las providencias administrativas que favorecen la puesta en práctica de estos procedimientos. Para ello, procedieron al análisis de las bases legales que sustentan el control de precios y los procedimientos contemplados por la contabilidad de costos para fijar precios. Los resultados señalan que la determinación de precios máximos se fundamenta en el método del costo total basado en información fácil de acopiar y corroborar o auditar para asegurar la recuperación total de los costos incurridos y la obtención de un margen de ganancia constante. Las conclusiones establecen que la fijación de precios máximos se basa en el nivel de costos y que a nivel de productor e importador se reconoce solo una parte de su estructura de costos, ello ocasiona que realmente no se obtenga un margen de ganancia de 30% y 20%, respectivamente, como margen máximo de ganancia.

Este estudio favorece la comprensión de los elementos legales y estructurales que se consideran para la determinación de los precios justos en el país, por medio de la revisión de los márgenes de ganancia preestablecidos por el Estado.

### **Bases Teóricas**

Las bases teóricas de una investigación permiten la comprensión de los elementos referenciales que explican el problema o tema, objeto de estudio. En tal caso, a continuación se ofrece un análisis e interpretación de los principales conceptos y nociones relacionados con la fijación de precios y las estructuras contables establecidas por las Normas NIIF.

### **Sistema de información contable**

Un sistema puede definirse como un conjunto de elementos que interactúan entre sí con la finalidad de lograr un determinado objetivo. Dichos elementos pueden estar representados por procesos, tareas o actividades

que se realizan para obtener un resultado o una acción específica (Farrand, 2005).

En vista de lo antes expuesto, en la sociedad mundial los sistemas forman parte de la dinámica humana en la cual se producen interacciones y complejas estructuras que garantizan distintos tipos de acciones. Así en el campo de la medicina, la biología, la educación y la informática por nombrar algunas áreas de conocimiento, los sistemas están representados en procesos, debidamente conectados que influyen en la generación de resultados, eventos o situaciones que satisfarán intereses individuales o comunes.

Dentro de este contexto, la Teoría General de los Sistemas (TGS), según Arnold y Osorio (1998) “es una forma sistemática y científica de aproximación y representación de la realidad y, al mismo tiempo, como una orientación hacia una práctica estimulante para formas de trabajo transdisciplinarias” (p.2). Esta teoría establece la sistematicidad de las relaciones o proceso en un determinado contexto o situación, en el cual opera un objeto o cosa.

Al considerar la sistematicidad como la capacidad de conectar fases o tareas con la finalidad de alcanzar una meta o propósito específico. En este ámbito de ideas, surge la integralidad pues las acciones que se realizan deben formar parte de un todo. A raíz de estas concepciones, los sistemas se consideran un todo en el cual las partes se integran y producen una acción.

Arnold y Osorio (1998) también señalan que la TGS “se caracteriza por su perspectiva holística e integradora, en donde lo importante son las relaciones y los conjuntos que a partir de ellas emergen” (p.1). Al analizar esta concepción holística de los sistemas como un conjunto de partes que interaccionan, es destacable la integración de los conocimientos de diversas disciplinas para la comprensión de fenómenos o situaciones inmersas dentro de un determinado ámbito.

En el campo de la contabilidad, un sistema se comprende como un conjunto de procesos, procedimientos o estructuras que permiten el logro de la sistematicidad de las actividades de carácter contable para que la información sea registrada y clasificada de manera adecuada. González (2009) sostiene que los sistemas contables “deben generar información que refleje la situación de la organización y su relación con el entorno, expresando una conformidad razonable con la realidad” (p.4). Desde este punto de vista, los sistemas suelen reflejar los movimientos, transacciones e interacciones entre las instituciones públicas y privadas que sirven para conocer los estados financieros que se han elaborado sobre la base de las operaciones mercantiles efectuadas en un determinado momento.

Debido a los avances en materia tecnológica se han implementado una diversidad de software relacionados con la automatización de los procedimientos contables que se realizan en la mayoría de las organizaciones o empresas dedicadas a un fin específico. Hoy en día, la transmisión de información de manera rápida y oportuna favorece el conocimiento de la situación económica de una empresa y es una ventaja, pues permite tomar decisiones para corregir los errores o desaciertos que atenten contra su permanencia en el tiempo.

Estas aseveraciones son consideradas por González (2009) quien expresa que el volumen de información actual ha obligado a las organizaciones a adoptar mecanismos que les faciliten el trabajo diario en cuanto al procesamiento de datos contables en una menor cantidad de tiempo. Tras el fenómeno de la globalización y el surgimiento de las Tecnologías de la Información y Comunicación las organizaciones debieron invertir en la adquisición de sistemas contables con mayor capacidad de registro y flujo de datos.

De esta manera, los sistemas contables apoyan el desarrollo de las actividades comerciales, acorde con las regulaciones y normativas legales



vigentes. Prácticamente, reducen los esfuerzos que se realizan en el procesamiento de la información.

En palabras de Catacora (2000) un sistema contable

Es el eje alrededor del cual se toma la mayoría de las decisiones financieras, este debe enfocarse como un sistema de información que reúne y representa datos resumidos y detallados acerca de la actividad económica de una empresa o una fecha por un período determinado” (p.25).

De la definición anterior, surgen aspectos que es importante considerar en el tratamiento de la información contable. Por un lado, la reunión de los datos necesarios para la elaboración de los estados financieros correspondientes y, por el otro, la toma de decisiones con respecto a la realidad contable que arroja la información.

En el proceso de decidir, las organizaciones deben servirse de información precisa y confiable que ayude a elegir las mejores opciones para un futuro inmediato o lejano. Tener información contable que aporte un marco de referencia de la veracidad de las transacciones financieras es imprescindible si se quieren obtener resultados favorables con la puesta en práctica de planes o proyectos.

Al existir un sistema que integre procedimientos, actividades y tareas es más fácil que el personal acceda a información actualizada y ajustada a la realidad económica de una empresa. No solamente se favorece el aspecto de toma de decisiones, también es posible cumplir con los procesos legales que exige la normativa contable. Meigs (2005) al estudiar la estructura de los sistemas contables, señala que se componen de “personal, procedimientos, mecanismos y registros utilizados por una organización para desarrollar información contable y para transmitirla” (p.5).

Este conjunto de elementos favorecen la interacción y sistematización de datos o valores útiles para el funcionamiento de una empresa. El hecho de

no contar con información real y confiable es un factor que perjudica en gran medida los aciertos de los niveles operativos y gerenciales. En efecto, si se cuenta con datos contables alejados de la realidad o deliberadamente alterados, las decisiones tomadas no van a corresponder con la verdadera situación de la organización.

Aunado a ello, las sanciones que se derivan por ofrecer información contable errónea o fraudulenta pueden acarrear el desprestigio institucional y la intervención del Estado para castigar la falsificación de datos contables.

Siguiendo con este análisis, los objetivos de los sistemas de información contable concatenan en la existencia de datos útiles que favorezcan la eficiencia en el procesamiento de las diversas transacciones que se realicen dentro de una organización. Fernández (1997) señala que entre los objetivos perseguidos por este tipo de sistemas se encuentran los siguientes: suministro de información contable para la toma de decisiones, ofrecer datos completos y consistentes, facilitar los procesos administrativos, previsión de gastos incensarios y ayudar en la gestión empresarial.

Los beneficios, antes mencionados, contribuyen a que una organización pueda trabajar de manera adecuada y sistemática, reduciendo las posibilidades de cometer errores en el tratamiento de la información que repercutan en el logro de las metas. Al no contarse con un sistema que favorezca la búsqueda de las debilidades y potencialidades de la organización en materia contable, se corre el riesgo del fracaso, con la consecuente obtención de pérdidas en el ejercicio económico.

### **Costos**

En todo proceso económico los costos constituyen un elemento que se debe atender para conocer las ganancias o utilidades reales en una transacción económica. De este modo, los costos representan erogaciones

de dinero resultantes de los esfuerzos en la compra de materia prima o en las fases de producción de una determinada empresa.

Según Cascarini (2003) el costo es sinónimo de “esfuerzo físico, moral, intelectual y económico” (p.23). Por ende, involucra una determinada inversión para lograr un fin específico.

Por su parte, Torres (2002) expresa que el costo es “un egreso de recursos, pero a diferencia de los gastos, se consumen para fabricar un producto. El costo se convertirá en gasto al momento de la venta del producto terminado” (p.7)

La anterior definición diferencia los términos costos y gastos, marcando como punto de delimitación la fabricación y venta del producto, respectivamente. De lo expuesto anteriormente, se puede inferir que el costo es una erogación necesaria para la producción de un bien o servicio, lo cual a futuro puede resultar una inversión positiva o negativa, dependiendo de las oportunidades que existan para la venta del producto.

Existen otras conceptualizaciones que merecen ser señaladas, y al respecto, Gómez (2005) afirma que los costos representan la suma de valores analizados y concentrados acumulativamente, que deben ser reconocidos en el proceso de transformación de un bien natural en un bien útil o servicio, dirigido a la satisfacción de una necesidad humana, lo cual se traduce como un conjunto de valores en el que incurre una empresa para la generación de un bien.

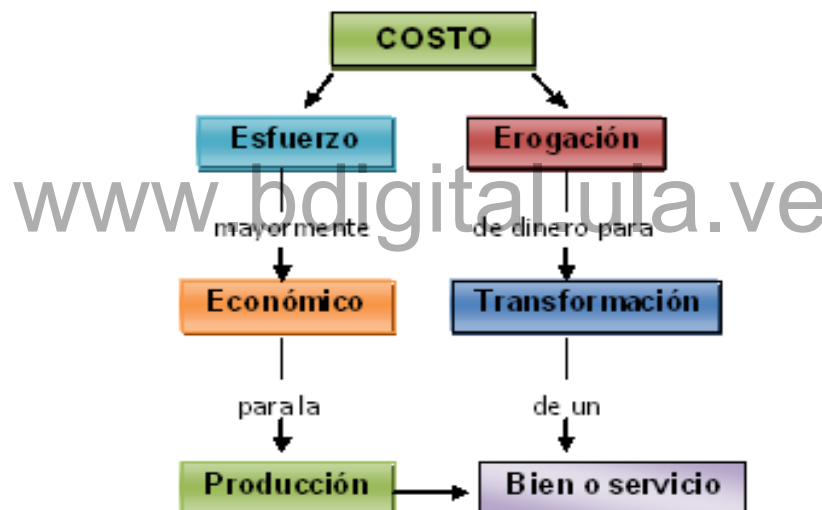
Por otra parte, Ramírez (2002) expresa que el costo es la suma de erogaciones en la cual incurre una persona física o moral para la adquisición de un bien o servicio para que le genere ingresos en un plazo determinado.

Las definiciones anteriores ponen de manifiesto que el costo es el precio que debe pagar por la adquisición de materia prima y su correspondiente transformación en un producto que satisfaga una necesidad humana

específica. De esta manera, la persona que realiza una actividad económica debe estar consciente de la inversión que debe efectuar para la producción de un bien o servicio.

Al analizar los conceptos anteriores, conviene precisar que los costos implican una salida de dinero inicial para una inversión futura que traerá beneficios posteriores. Si no se incurre en costos de producción no se logrará la elaboración de un producto y, por tanto, no habrá actividad económica.

Seguidamente, se presenta un esquema que permite comprender la noción de costo, considerando las características, antes planteadas:



**Fig. 1:** Definición de costo. Elaboración propia con base en Cascarini (2003), Gómez (2005), Ramírez (2002) y Torres (2002).

A través del esquema anterior se puede observar que el costo implica la erogación o inversión de dinero en la adquisición de materia prima e insumos para la transformación de un producto o servicio que, a su vez, pretende lograr la satisfacción de una necesidad.

### ***Elementos del costo***

Considerando al costo como una erogación de dinero para la transformación de un bien o servicio dirigido a un cliente o demanda específica, es conveniente señalar que está compuesto por varios elementos, a saber: materiales directos, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación

*Materiales Directos:* representa la materia prima que interviene, indirectamente, en la elaboración del producto. Gómez (2005) señala que los aceites y las grasas, a pesar de que intervienen en el proceso de fabricación son costos indirectos de fabricación. Por lo tanto, los materiales directos están comprendidos por los costos de adquisición de los materiales, el cual posteriormente, se convertirá en parte del objeto del costo, bien sea como producto en proceso o producto terminado.

En este contexto de ideas, Polimeni (2002) sostiene que los materiales directos son los principales recursos que se usan en el proceso de producción del bien o la prestación de un servicio. En razón de estas definiciones, puede señalarse que en la fase de producción es necesario el uso de determinados insumos que están, directamente, relacionados con la transformación o fabricación de un objeto que cumplirá una función específica de manera individual o colectiva.

*Mano de obra directa:* este elemento involucra el requerimiento de recurso humano para la producción del producto. A juicio de Gómez (2005) el costo de mano de obra directa está constituido por el pago asignado de forma directa al producto, tales como salario de los obreros, prestaciones sociales y beneficios salariales de aquellas personas que participan en la transformación de la materia prima en un producto terminado. Sin embargo, el autor, antes citado, considera que el pago de salarios a los supervisores, personal de mantenimiento, vigilantes, y aseadores no puede incluirse dentro de los costos de mano de obra directa.

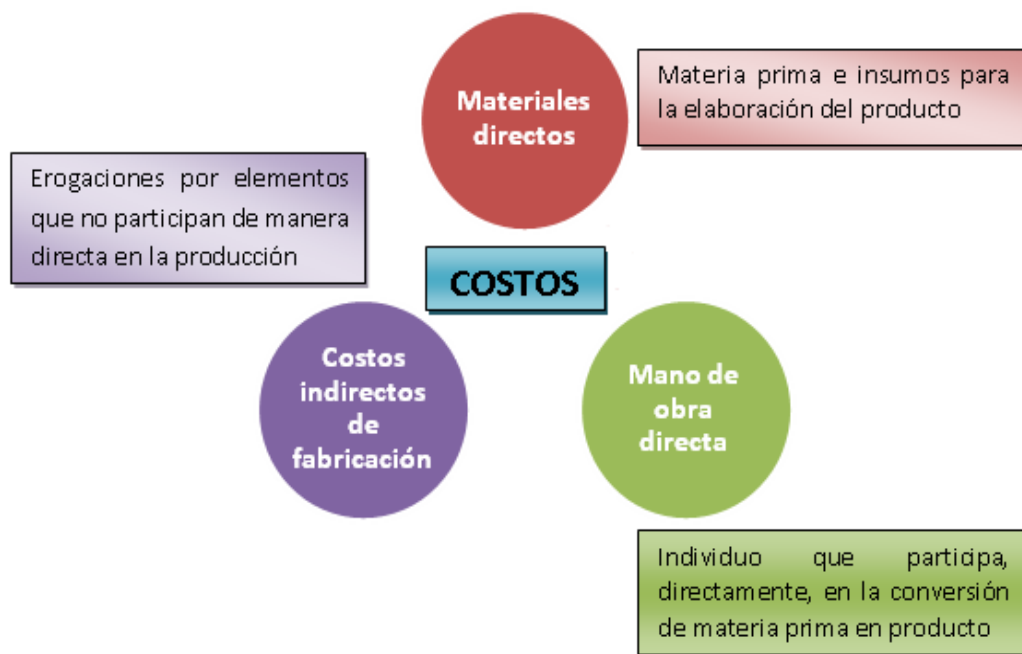
Tomando en cuenta lo anterior, puede señalarse que el si el costo es el esfuerzo físico y mental, los trabajadores que directamente participan en la elaboración de un producto son parte de este elemento, pues perciben dinero como consecuencia de la remuneración que debe dárseles por su esfuerzos en la producción.

*Costos indirectos de fabricación:* constituyen todos aquellos elementos que intervienen en el proceso de producción del producto, que complementan la transformación, al crear las condiciones espaciales necesarias para la conversión de la materia prima en un bien o servicio.

Al respecto, Gómez (2005) estima que la mano de obra indirecta, el arrendamiento de la fábrica, los repuestos de la maquinaria, los impuestos sobre el uso de la propiedad, los servicios de agua, luz y teléfono, las herramientas, la depreciación de las maquinarias utilizadas, entre otros representan costos indirectos de fabricación.

Los costos indirectos deben considerarse en la estructura de costos como un elemento necesario para la producción. Sin embargo, Neuner (2004) señala que este tipo de costos deben ubicarse como gastos generales de fabricación o no atribuibles al proceso de fabricación. De modo, que la característica de indirecto significa la no participación en la transformación del producto.

Analizando los elementos, antes descritos, es posible establecer el siguiente esquema para comprender la diferenciación entre los mismos:



**Fig. 2:** Elementos del costo. Elaboración propia con base en Gómez (2005).

En el esquema anterior se observa que los elementos del costo están diferenciados con base en la relación directa e indirecta que tienen en el proceso de producción o fabricación, bien sea como agentes físicos o humanos.

### **Controles administrativos de los elementos del costo**

En una determinada organización o empresa es necesario establecer controles de los costos con la finalidad de asegurar la rentabilidad del negocio y poder reducir erogaciones de dinero que resulten insostenibles y atenten contra el buen desempeño económico. Por tal motivo, es pertinente abordar los controles administrativos de los costos. A continuación se describen los diferentes tipos de controles de los elementos del costo.

*Control de materiales:* Se relaciona con el manejo adecuado de la materia prima y los insumos que se requieren para la fabricación del producto. Polimeni (2002) expresa que el control de los materiales permite saber la ubicación de la materia prima adquirida y conocer la existencia de la misma,

a objeto de comprarla con base en las necesidades reales y en aprovechamiento de la oferta en el mercado.

Al respecto, Hansen (2006) sostiene que en el control de los materiales participan las siguientes fases: autorización, procesamiento, clasificación, verificación, evaluación y resguardo de la materia prima. De este modo, es importante cumplir a cabalidad cada una de estas fases para asegurar que haya un control adecuado de los materiales.

En la fase de autorización se debe tener en cuenta que las políticas de adquisición de materiales estén vinculadas con el manejo de los inventarios y la existencia y que las compras realizadas obedezcan a criterios de calidad.

En la fase procesamiento se controla el registro, clasificación, y conversión de la materia prima para evitar la pérdida de recursos y erogaciones innecesarias en las compras efectuadas.

Por su parte, la fase de clasificación se relaciona con el control de la calidad de los insumos, su fecha de expiración, las características físicas o químicas presentes, entre otros factores. En cuanto a la fase de verificación se chequean la existencia de los inventarios para compararlos con las cuentas mayores auxiliares de materiales.

La fase de evaluación se caracteriza por un proceso de valoración de las fases anteriores, teniendo cuidado de que se hayan cumplido con los parámetros establecidos por la empresa. Por último, la fase de resguardo se relaciona con el acceso a los materiales desde la entrada a los almacenes hasta su salida como elemento de fabricación, empelando los formatos y procedimientos que se requieran.

*Control de costo de mano de obra:* se refiere a los controles que deben realizarse en cuanto al pago de los sueldos y salarios de los obreros o personal que participa directamente en la elaboración del producto, tomando en cuenta el cumplimiento de los horarios de trabajo, la ejecución de la



tareas requeridas y las metas de producción estipuladas. A juicio de Hansen (2006) las remuneraciones percibidas por los trabajadores deben caracterizarse por el cálculo de la nómina con base en el salario bruto y salario neto, en el cual se realizan las deducciones contempladas en la normativa estatal vigente.

En muchas ocasiones, el pago de la mano de obra supera los demás costos, no obstante, es una erogación necesaria para asegurar la producción o transformación del bien o servicio. En este marco de ideas, Neuner (2004) considera que para incrementar la productividad deben idearse estrategias motivacionales como el otorgamiento de incentivos salariales para que se incremente la productividad de la mano de obra.

Por consiguiente, los costos de mano de obra afectan directamente el logro de resultados favorables en la fabricación y por tanto, el gerente debe establecer planes que permitan el cumplimiento de las metas, conforme a las cantidades de recursos económicos con los cuales se cuente.

*Control de costos indirectos de fabricación:* comprende el análisis de aquellos objetos o proceso que participan de manera indirecta en la fabricación del producto. De acuerdo con Álvarez (2004) el control de los costos indirectos de fabricación consiste en comparar periódicamente los costos reales con los costos estándares y presupuestos, así como determinar las variaciones excepcionales y actuar para corregir los defectos que surjan en cuanto al aumento de las erogaciones por este elemento.

De igual modo, los costos indirectos pueden clasificarse en costos fijos y variables. Con relación a los primeros Hansen (2006) señala que son aquellos que se mantienen invariables relativamente en el tiempo, con períodos de incremento en un determinado ciclo contable. Por su parte, los variables, varían proporcionalmente a la producción.

Este mismo autor establece que en el cálculo de los costos indirectos de fabricación es pertinente tomar en cuenta la capacidad teórica, la capacidad práctica, la capacidad normal y la capacidad esperada. La tasa de cálculo se toma como un porcentaje o un valor monetario en alguna forma de producción y puede utilizarse cualquier base, siempre que esta se relacione con el comportamiento de los costos indirectos de fabricación.

### ***Estructura de costos***

En el proceso de presentación de la información contable es necesario reflejar determinadas cuentas que evidencien el comportamiento de las distintas transacciones realizadas por una empresa. En este sentido la estructura de costos representa el andamiaje que se debe considerar para la emisión de información de carácter contable. Al respecto, Ortiz (2006) señala que la estructura de costos es un proceso orientado a organizar de manera práctica la gestión de costos, basándose en las prioridades estratégicas y operativas de la organización.

Por su parte, Marín (2009) establece que la estructura de costos es la expresión numérica que expresa por rubros la cantidad de dinero que se eroga para obtener un producto específico por unidad y que permite evaluaciones y comparaciones si se expresa en cifras relativas.

Tomando en cuenta lo antes señalado, una apropiada gestión de costos tiene una marcada influencia en temas de sostenibilidad e impacto organizacional, pues si tiene información financiera de calidad se podrá decidir de manera adecuada la implementación de estrategias que favorezcan la reducción de los costos y la producción satisfactoria de bienes o servicios.

### ***Importancia del diseño de una estructura de costos***

Para una organización contar con una estructura de costo que revele información valiosa del comportamiento de las transacciones realizadas

conforme a las metas es relevante en la toma de decisiones. En este caso, Marín (2009) señala que la importancia de la estructura de costos radica en la identificación, clasificación y acumulación de los costos incurridos en la producción, lo cual sirve de herramienta para el establecimiento de los costos y el margen de utilidad, a objeto de obtener un punto de equilibrio adecuado.

Dentro de este contexto, Ortiz (2006) indica que la estructura de costos permite a una empresa cumplir con el propósito de brindar los insumos necesarios para que las decisiones empresariales estén debidamente soportadas con datos contables.

De esta manera la estructura de costos evidencia las erogaciones de dinero para el funcionamiento de una organización a través de la valoración de los costos en los cuales se incurre para fabricación de un bien o la prestación de un servicio.

### **Métodos de acumulación de costos**

Las empresas para poder realizar determinadas operaciones comerciales incurren en gastos vinculados con el proceso de producción que, necesariamente, repercute en el precio final de producto. Los costos de producción se asocian con todas aquellas actividades tangibles e intangibles que se debe poner en práctica para el procesamiento de un bien o servicio. En tal sentido, una organización debe realizar los procesos adecuados que le permitan controlar los costos tanto de producción como de distribución y comercialización y, por ende, pueda estimar las ganancias resultantes.

Molina (2012) señala que

Un sistema de acumulación de costos o de costeo debe adaptarse a las operaciones básicas de la empresa, por lo que su diseño debe comenzar con un estudio cuidadoso de la forma en que se realizan las operaciones, y con la determinación de la información que se debe recopilar y divulgar, porque de lo contrario, éste resulta engañoso e inútil. (p.47)

Las características del negocio influyen en los procedimientos que se ejecuten para el costeo. Las empresas suelen ser diferentes tanto a nivel de estructura organizativa-funcional como a nivel administrativo. Por consiguiente, la determinación de los costos se ve influenciada por la realidad de cada organización. De allí que deban desarrollarse innovaciones y adaptaciones para que se pueda contar con un sistema de costos pensado sobre la base de la obtención mayores beneficios para la empresa y el cumplimiento de procesos contables que arrojen transparencia en las operaciones que se desarrollen en un tiempo y espacio específico.

Mallo, Kaplan, Meljem y Jiménez (citados en Molina, 2012) al referirse al sistema de costos expresan que son “procedimientos utilizados para asignar y acumular el costo de los productos y calcular el resultado final, controlar la actuación de los responsables de las secciones de costos y facilitar la toma de decisiones” (p. 47).

Uno de los elementos que configuran en esta definición de los sistemas de costos es la posibilidad de contar con información relevante para la toma de decisiones, en cuanto a la rentabilidad del negocio. Es decir que si se verifica un aumento sostenido e incremental de los costos, se tiene que considerar la aplicación de métodos que favorezcan la reducción de las erogaciones de dinero por concepto de compra de materia prima y procesamiento de la misma. En consecuencia, decidir implica comprobar la realidad de los datos existentes en torno al costeo del producto.

En vista de lo antes expuesto, los métodos de costos reflejan los procesos que se consideran para la valoración de la inversión realizada en la adquisición de la materia prima y el procesamiento del producto. La finalidad del costeo es aportar datos cuantitativos que sirvan para identificar si se están obteniendo utilidades o, por el contrario, deben realizarse ajustes que favorezcan la reducción de los costos, sin afectar la calidad del producto.

Existen dos métodos de acumulación de costos que se deben tomar en cuenta. Uno es el método de acumulación de costos por órdenes de trabajo y el método de acumulación de costos por procesos. A juicio de Molina (2012), el primero permite acumular costos para cada producto, mientras que el segundo se vincula con la acumulación de costos de unidades idénticas o similares de producto o servicio. De este modo, una organización dedicada a una determinada actividad económica puede seleccionar de acuerdo con su naturaleza económica la utilización de alguno de ambos métodos o de la combinación resultante de los mismos.

### ***Sistema de costos por órdenes específicas***

Tras mencionar los dos tipos de modalidades de cálculo de los costos, es pertinente señalar que el costeo a través de órdenes contempla métodos para el control de las operaciones aplicables, generalmente, a industrias que fabrican productos por medio de ensamble o por lotes o que sean productos únicos.

De acuerdo con Pulido (2004) el sistema de costos por órdenes

se adapta a los sistemas productivos intermitentes, donde cada uno de los lotes u órdenes de trabajo reciben diversos grados de atención y habilidad, tal es el caso de las carpinterías, constructoras, editoriales, fábricas de maquinarias especializadas, algunos fabricantes de muebles y otros. (p. 53)

Parafraseando lo antes expuesto, el sistema de costeo por órdenes de trabajo, resulta adaptarse a la estructura y características de la empresa que no cuenta con una producción fija, sino que obedece a pedidos de la clientela. Asimismo, este sistema se utiliza en industrias en las que se puede separar el costo de la materia prima y la mano de obra, lo cual favorece la determinación de las erogaciones, puesto que, normalmente el proceso de producción y comercialización están separados y no se unifican en un solo momento.

Pulido (2004) también señala que

Se adapta a aquellas industrias en las cuales el tiempo requerido para fabricar una unidad o lote de productos es relativamente largo y el precio de venta depende estrechamente del costo. También se encuentra en compañías que producen artículos diversos como tuercas, electrodomésticos, muebles, cuchillos, cuya producción es programada (...) donde cada producto tiene su propia secuencia, tiempo, y cantidad de producción, aun cuando no requieran orden de un cliente específico, sino que fabriquen productos para almacenarlos, en espera de ser vendidos (p. 53)

Sumada a las características anteriores, el costeo por órdenes de trabajo se ajusta a los requerimientos de fábricas e industrias que cuenta con un inventario de productos en espera de su salida. Como bien lo señala la autora precitada, lo que diferencia este tipo de método de costeo es la elaboración de una determinada orden, que supone el estudio de los costos que originaría la ejecución de dicha orden.

Por otra parte, Polimeni, Fabozzi y Adelberg (1999) sostienen que en sistema de costos por orden de trabajo debe contarse con el establecimiento de una cuenta de inventarios de trabajo en proceso para cada orden y el costo unitario, el cual se calcula dividiendo el costo total acumulado entre el número de unidades de la orden en la cuenta de inventario.

Sobre la base de lo anterior, el sistema de costos por órdenes específicas suele estar influenciado por las decisiones que se tomen en una organización. No cumplir con la orden, no tendría el proceso de producción, sino que implicaría revisar y decidir nuevamente. Las ventajas que ofrece este sistema radican en la posibilidad de dividir o separar en lotes la producción y las órdenes que se emanan están en función de verificar los elementos del costo.

Otras de las ventajas son las siguientes: permite conocer el detalle el costo de la producción de cada artículo, se sabe el valor de la producción en

proceso, se pueden hacer estimaciones futuras sobre la base de la producción y el inventario, se conoce la utilidad o pérdida de cada artículo y el proceso de planeación es más susceptible de realizar.

Entre las desventajas figuran. El alto costo de producción por la obtención detallada de datos y se debe tener mayor tiempo para obtener los costos de producción.

### ***Sistema de costos por procesos***

Este sistema, a diferencia de las órdenes de trabajo utiliza métodos para el control de operaciones aplicables a industrias que fabrican sus productos en serie y en masa. De acuerdo con Pulido (2004) el sistema de costos por proceso, es el utilizado cuando se fabrican productos similares, en grandes cantidades, y en forma continua, a través de una serie de pasos de producción.

Morillo y Pulido (2006) señalan que el costo por proceso es un sistema que acumula los costos de producción en procesos productivos continuos y/o en serie, es decir, es utilizado cuando se fabrican productos similares, en grandes cantidades, a través de una serie de pasos de producción; en los cuales los costos se acumulan durante un lapso de tiempo y son traspasados de un proceso a otro, junto con las unidades físicas del producto, de manera que el costo total de producción se halla al finalizar el proceso productivo, por efecto acumulativo secuencial (p .285)

Por ende, dada la homogeneidad del producto, el costo de elaborar cierta unidad será idéntico al de elaborar la sucesiva, durante el mismo período de tiempo, lo cual haría ilógico acumular los costos para cada unidad de producto; por lo tanto es más significativo y práctico calcular el costo promedio del producto durante un período de tiempo específico de forma total y/o en cada una de las fases del proceso productivo.

Igualmente, Pulido (2004) indica que las fases del proceso productivo, se denominan centros de costos, departamentos o subprocesos, los cuales

constituyen divisiones funcionales donde se realizan procesos de manufactura, específicos y repetitivos.

Los centros de costos son los responsables por los costos incurridos en su área, por lo cual cada supervisor debe elaborar un informe de costos de producción de cada período, donde reporta todos los costos incurridos en el centro (materiales, mano de obra y costos indirectos) las unidades de productos fabricadas, y los costos unitarios de producción. Los costos de producción serán traspasados de un centro de costos a otro, junto con las unidades físicas del producto en su proceso de fabricación, de manera que el costo total de producción se halla al finalizar el proceso productivo.

Entre las ventajas que ofrece este sistema se pueden mencionar las siguientes: es menos costoso, se determina el costo por departamento y los procedimientos para el análisis de los costos son globales. En cuanto a las desventajas están: el manejo de costos unitarios promedios y el manejo de la producción equivalente.

Al final de un determinado período queda una producción pendiente de terminar, a la cual se debe agregar mano de obra y gastos de fabricación. Para calcular el costo de la producción equivalente en el caso anterior se multiplican las unidades de inventario en proceso al final del período por su grado de avance. Es así como se logra costear en proceso no terminados.

### **Métodos de asignación de costos conjuntos**

Los costos como erogaciones en las cuales se incurre para lograr la transformación del producto y la prestación de un servicio, pueden distinguirse en conjuntos y comunes. Los primeros se relacionan con la simultaneidad que se requiere para la generación de dos o más productos, mientras que los segundos, dada su parecido, permiten realizar el costeo de manera separada.



Rayburn (1999) define a los costos conjuntos como los más restrictivos y se limitan a los costos que ocurren elaborar dos o más productos de un valor de mercado significativo. Así, puede señalarse, que son los costos de producción en los que se incurre hasta que los productos se identifican de manera separada.

García (2001) expresa que los costos conjuntos

son los costos de uno o varios procesos que dan como resultado dos o más productos diferentes en forma simultánea. Estos costos no se pueden identificar o relacionar fácilmente con los productos obtenidos en forma simultánea. Los productos diferentes que se obtienen en forma simultánea se clasifican en dos categorías Coproductos y subproductos

De lo antes expuesto, es pertinente considerar a los costos conjuntos como egresos resultantes en la fabricación o generación de productos o servicios y no se pueden diferenciar entre sí, pues la simultaneidad que los caracteriza amerita un análisis particular de manera unificada sin efectuar una separación.

Por su parte, los costos comunes incluyen los costos de los departamentos de servicios como reparaciones y el mantenimiento de los edificios o el establecimiento que sirve de lugar para la producción. Aun cuando cada departamento de producción puede tener su propio departamento de servicios, las empresas generalmente incurren en los costos comunes para dar efecto a los ahorros en costos. Normalmente, es menos costoso para los departamentos de producción compartir tales instalaciones. Los costos comunes, por lo tanto, difieren de los costos conjuntos porque se puede obtener costos comunes de manera separada.

Los problemas teóricos y prácticos que se encuentran en el tratamiento de los costos comunes y de los costos conjuntos son similares. Sin embargo, puede señalarse que los costos conjuntos se reducen al más estrecho

significado de los costos que resultan de manufacturar productos conjuntos antes de que estos productos se identifiquen de manera separada.

Por su parte, Polimeni (2002) hace referencia a dicha distinción y considera que los costos comunes son aquellos en que se incurre para elaborar productos de modo simultáneo pero cada uno de los productos podría producirse por separado, por lo que los costos comunes son divisibles y pueden asociarse específicamente con cada uno de los productos elaborados; mientras que los costos conjuntos son indivisibles, es decir, no son específicamente identificables con alguno de los productos que se está produciendo en forma simultánea.

Por otra parte, Hansen (2006), Horngren (2006), Neuner (2004) y Rayburn (1999) clasifican a los productos resultantes de los costos conjuntos en productos conjuntos y subproductos.

Según Rayburn (1999) los productos conjuntos o coproductos, también llamados productos principales, resultan de las operaciones de manufactura donde las empresas elaboran simultáneamente dos o más productos que implican valores significativos de ventas.

En este sentido, García (2001) agrega a la definición anterior que estos productos conjuntos o coproductos se consideran de igual importancia, ya sea por las necesidades que cubren o por su valor comercial (en relación con la producción total).

Horngren (2006) señala los principios de contabilidad generalmente aceptados para registrar los costos e ingresos de productos múltiples a menudo se ven afectados por su clasificación como productos conjuntos o principales, subproductos o desechos.

Las diferencias que subyacen a estas clasificaciones se basan en sus valores de venta relativos. Los productos conjuntos tienen valor de venta relativamente alto y no son identificables por separado como productos

individuales antes del punto de separación. Un subproducto en cambio, tiene bajo valor de ventas en comparación con el valor de ventas del (los) producto(s) principal (es) o conjuntos. Los desechos tienen valor de ventas mínimo. La clasificación de los productos como principal, subproducto o desecho puede cambiar con el tiempo.

Por su parte Rayburn (1999) expone que la línea divisoria entre los productos conjuntos y los subproductos no es rígida y está sujeta a cambios, por ello los administradores necesitan un juicio profesional para hacer esa distinción.

La administración debería estar constantemente alerta ante aquellos desarrollos que pudieran convertir un subproducto en un producto más rentable. Por ejemplo, un producto previamente clasificado como subproducto puede requerir repentinamente de un precio de venta más alto y convertirse en un producto conjunto. Del mismo modo, el mercado de un producto conjunto puede disminuir hasta el punto en que los administradores lo clasifiquen como un subproducto.

Asimismo, como sucede con los sub-productos y con los productos conjuntos, frecuentemente la distinción entre los subproductos y los desechos no es clara. Los desechos se refieren al material vendible que resulta de un proceso de manufactura y que tiene un valor en dinero.

### ***Comportamiento de los costos***

Los costos, asumiéndolos como la erogación de dinero de manera variables o invariable, repercuten en los cálculos que una empresa realice de sus operaciones comerciales y, que posteriormente, incidirán en el valor de los bienes o servicios ofertados. En este sentido, el comportamiento de los costos, según Blanco (2002) se refiere a la manera en la cual un costo cambia en el momento que una actividad comercial cambia.

De este modo, los impuestos, aranceles, tasas impositivas, rentabilidad de la actividad, acceso a las materias primas, sueldos de los trabajadores, ubicación de la empresa, índices inflacionarios, políticas comerciales de los países, entre otros factores repercuten en el aumento o disminución de los costos operativos. Por lo tanto, una empresa debe estar verificando el comportamiento de los costos de producción y operaciones, puesto que el margen de utilidades va a depender de una adecuada actualización o sincronización de los costos.

Tanto los costos variables como fijos influyen en el cálculo de los costos. Al respecto Mallo (2001) señala que los primeros se calculan con base en el resultado de la operación, mientras que los segundos se mantienen inalterables, a pesar que las condiciones de la actividad comercial cambien. Es así como los costos variables están más vinculados con el precio de adquisición de la materia prima y la maquinaria, mientras que los fijos se asocian con pago de aranceles, impuestos, sueldos y servicios públicos. De tal forma que la producción total se ve influenciada por los costos variables, que, en su mayoría, inciden en el valor del producto final ofertado al cliente.

Sin embargo, también están los costos mixtos y se relacionan con el pago de alquileres de maquinaria, que si bien se establece un determinado porcentaje de dinero que se utilizará para pagar los costos de rentar artefactos necesarios para sostener la producción. El comportamiento de los costos está fuertemente vinculado con el surgimiento de variables como la inflación y los gravámenes que se establecen en un país para la administración de las fábricas o empresas. De lo señalado por Echarte, Martínez y Zambrano (2018), se puede inferir que en el caso venezolano, la inflación galopante, sumado a la reducción del poder adquisitivo de los clientes y el incremento de los precios de maquinarias y equipos ha obligado que se incrementen los costos de manera paulatina.

Así, mientras los costos fijos como el pago de los servicios públicos se mantienen sin variación a través de los años, los costos variables se comportan de manera inestable, pues lo que cuesta producir en un mes se incrementa a niveles altos en el siguiente mes. Por consiguiente, el índice inflacionario que se presenta ha repercutido con mucha incidencia en la elevación de los precios de los productos.

De este modo, la pretensión gubernamental de que se cuente con una estructura de costos con poca variación no tiene correspondencia en la práctica, dado que el valor de la materia prima aumenta con el pasar del tiempo. Resulta impreciso pensar que establecer un margen del 30% de ganancia ayude a superar las altas erogaciones de dinero (adquisición de materia prima dentro o fuera del país, pago de intermediarios, traslado y transporte de los productos adquiridos, mantenimiento de las instalaciones e infraestructura donde opera la entidad, compra de divisas a precio no oficial, pago de impuestos y aranceles, entre otras) que muchas empresas realizan para mantenerse operativas.

### ***Producción conjunta***

Las fábricas o empresas, en diversas ocasiones no solo se dedican a la producción de un solo rubro, sino que también diversifica su economía y apuesta por una gama de productos que bien pueden ser principales o derivados. Por ejemplo, una granja puede producir pollos, y puede vender subproductos como patas o vísceras, teniendo como producto principal la carne magra. Otro ejemplo, es la producción de madera y la venta de un derivado como lo es el aserrín. Por consiguiente, se debe costear tanto el producto principal como el subproducto.

La producción conjunta, de acuerdo con las ideas de Arredondo (2006) trata la elaboración de dos o más artículos que generan ingresos a la empresa que resulta en la generación de productos y subproductos. Para

Sinisterra (2011) son los costos de materia, prima, mano de obra, y cargos indirectos que se acumulan antes del punto de separación.

Por lo tanto, los productos son la producción principal, mientras que los subproductos tienen un valor de venta más bajo que forma parte de las utilidades que percibe la empresa. Por ende, para la determinación de los costos, tiene que tomarse en cuenta lo que cuesta generar tanto el producto como el subproducto. Podría suceder que los costos de los subproductos no sean visibles inmediatamente, pero deben formar parte de la estructura de costos de la organización.

La asignación de costos tanto para el producto como el subproducto puede presentar inconvenientes al momento de la estimación, mediante la separación de los costos. En este sentido, Arredondo (2016) afirma que es conveniente realizar un procedimiento adicional que permita la fijación de un precio de venta para los subproductos. Con atención a estos planteamientos las empresas tienen que estimar los costos de una manera adecuada, a objeto de conocer la inversión que se realiza en la producción y la rentabilidad obtenida. Sin duda, que esto favorecerá la presentación de información contable mucho más precisa.

### **Métodos de asignación de costos de producción conjunta**

Existen dos métodos que permiten el cálculo de los costos de producción conjunta y se diferencian en la forma en que se consideran las unidades producidas y los aspectos del mercado. Estos métodos son los siguientes:

#### ***Método del volumen físico:***

Según Arredondo (2006) este asigna los costos conjuntos de manera proporcional, acorde con la cantidad de productos terminados, utilizando medidas preestablecidas como kilos, metros, litros, toneladas, entre otros. Así se multiplica la cantidad de unidades producidas por los costos conjuntos de los rubros que genera la fábrica.

### ***Monto del valor neto realizable***

Para el autor, antes citado, este método consiste en prorratear el costo de los productos y subproductos según el valor del mercado que tenga cada rubro al ser separado. Para ello se tiene que considerar el procesamiento adicional del producto y subproducto. Por ejemplo, se va a vender el aserrín debe calcularse el costo del sitio de traslado y almacenamiento.

Ambos métodos permiten calcular los costos conjuntos acorde al nivel de producción, pero tiene que tomarse en consideración que el valor neto realizable separa a cada producto con la finalidad de tener una percepción más real de los costos de producción.

Si se desea obtener unos costos de producción muchos más precisos y ajustados a las condiciones económicas que existan en un determinado momento el valor neto, facilitará a la organización la asignación de costos de una forma más coherente. Para realizar este proceso es conveniente estimar el costo de la materia prima y el costo de procesamiento y transformación del producto. Por lo general, la autonomía en la selección de los métodos de costos conjuntos radica en el tipo de empresa, la capacidad de producción y el nivel de comercialización.

### ***Controles de Precios***

La economía se caracteriza por la realización de múltiples transacciones en las cuales el dinero es el medio de cambio predominante. De esta manera, el precio representa el valor que se debe pagar por la adquisición de un bien o servicio. Simoni (2009) señala que el precio es la comparación del valor de un bien con otro u otros. Por ende, el precio es el valor sobre el cual se intercambian bienes o servicios en el mercado.

De este modo, en el juego de la oferta y la demanda, los productos son valorados acorde con los costos de producción y con las ganancias que se pretende obtener, considerando variables macroeconómicas como la

inflación y la disponibilidad de materia prima. En función de lo anterior, podría definirse que el precio es el valor de adquisición o venta de un bien o un servicio en moneda de curso legal.

Sobre la base de lo antes expuesto, puede señalarse que el precio es el valor que ostenta un determinado producto en un contexto y tiempo específico. En la contabilidad los precios juegan un papel relevante pues son los que influyen el cálculo de los costos de los materiales empleados para la elaboración de un bien o servicio. En la mayoría de las situaciones de mercado el precio está sujeto por la oferta y la demanda.

Entendiendo el precio como el valor de un producto en un tiempo y espacio específico, el establecimiento de los precios responde a las variables económicas como la inflación, las tasas interés, el acceso a la materia prima, los gustos y preferencias del consumidor, la oferta y la demanda, lo cual incide en el aumento o disminución.

Simoni (2009) señala que la fijación de los precios en un mercado capitalista está sujeta a las condiciones de mercado, regidos por la ley de oferta y demanda. Sin embargo, la acción del Estado es un factor fundamental al establecer mecanismos de regulación de algunos productos de acceso masivo para la población.

Por lo tanto, el Estado tiene una influencia en la fijación de los criterios, pues de las políticas económicas que establezca dependerá el valor de los bienes y servicios que existan en el mercado. Dado que la mayoría de las economías mundiales se circunscriben dentro del sistema de democracia social, los gobiernos tienen una importante participación al establecer criterios para la determinación de los precios, conforme a subsidios o políticas sociales que toman en cuenta los índices inflacionarios presentes.

En Venezuela, debido a la aparición de una crisis económica que afecta tanto al Estado como a la ciudadanía se ha tratado de regular los precios de



bienes y servicios, considerando parámetros normativos, fijados con base en acciones de carácter social (Lira, Rangel y Obucchi, 2016). No obstante, las variables como la inflación y la oferta no están en correspondencia con el establecimiento de los precios de los productos, por lo cual se ha recurrido a la implementación de instrumentos legales que controlan los precios en el mercado.

Estas acciones gubernamentales, en muchos casos, han resultado alejadas de la realidad económica de la nación y han influido en el acceso y disponibilidad de los bienes por parte de los consumidores. De modo, que la fijación de los precios en el país no están en consonancia con el comportamiento del mercado.

Continuando con este análisis, puede señalarse que los controles de precios son regulaciones establecidas por los gobiernos con el objeto de controlar la inflación y el acceso a los bienes y servicios por parte de la población. Según la Bolsa del Comercio del Rosario (2007) es una regulación impuesta que consiste en fijar condiciones en el precio de un bien o servicio. Este proceso se lleva a cabo tomando en cuenta los costos de producción de las fábricas o empresas que generan el producto o prestan el servicio.

De acuerdo con las apreciaciones de la Bolsa del Comercio del Rosario estos controles, por lo general, no funcionan de forma eficiente en el mercado, pues provocan la escasez de rubros y el surgimiento de un mercado paralelo que está más cerca del contrabando, debido a que el fabricante ve limitadas sus utilidades y opta por realizar otra actividad que no necesariamente es la principal, en espera de mantener la estructura de costos de la organización. En cierto modo, el control de precios genera escasez y desabastecimiento, dado que se limita la competencia, la cual rige el precio por el juego de la oferta y la demanda.

Backer, Jacobsen y Ramírez (citado en Morillo y Morillo (2017) la determinación de los precios se realiza mediante la combinación de factores

cualitativos y cuantitativos. Estos factores, por lo general se asocian con la valoración de los costos, la accesibilidad a la materia prima y la calidad de la materia prima. Por lo tanto, los controles de precios, pudiesen constituir una imposición arbitraria que influye en el crecimiento económico de las empresas y les imposibilita lograr sus metas.

### **Precios de transferencia**

El precio, entendiéndolo como el valor que posee un determinado bien o servicio en un contexto de tiempo y espacio específico, está sujeto a variaciones que inciden en los cambios y que generan un aumento o disminución de lo que el cliente paga por satisfacer una necesidad.

Para Morón (2015) los precios de transferencia se refieren a los valores a los cuales las empresas realizan sus operaciones de ventas u otras transferencias de productos, servicios, o propiedades intangibles. Esta definición parece indicar que el precio se basa en la cotización que tenga un producto en el mercado en el cual se desenvuelve y acorde con la cantidad de personas interesadas en adquirirlo.

No obstante, hay otras definiciones que también se pueden analizar con la finalidad de buscar precisiones y coincidencias que permitan extraer un concepto que englobe diferentes posturas teóricas. Bettinger (2003) sostiene que los precios de transferencia son lineamientos orientados a evitar efectos fiscales nocivos en el país donde se generan las utilidades o pérdidas de una empresa. Por su parte Otis (1993) refiere que es la práctica de fijar el precio de los bienes y servicios que se transfieren entre varios países a efectos de trasladar utilidades o pérdidas entre dos o más sociedades. La firma Standard and Poors (2001) establece que es el proceso de fijar y verificar que los precios sobre las transferencias internacionales de la venta, licencia o renta de los bienes o servicios entre las empresas relacionadas, sean las que correspondan en el mercado internacional, con la finalidad de determinar las obligaciones fiscales.

Estas definiciones coinciden en afirmar que los precios de transferencia corresponden a la determinación del valor de mercancías o servicios con base en los valores presentes en los países con los cuales se realizan importaciones o exportaciones, con mayor énfasis en el país donde se producen, a objeto de estar en consonancia con los precios establecidos en los mercados internacionales. De este modo, el precio de transferencia se determina con base en acuerdos o negociaciones que se establecen entre las organizaciones comerciales que se encuentran en un ámbito geográfico distinto, por ejemplo en distintos países y que tiene implicaciones para el consumidor final.

Las empresas, por lo general, fijan los precios de las mercancías que exportan o importa acordes con parámetros regulatorios de cada uno de los países en los cuales se encuentran. Así, la compra de mercancía en un país va a tener una repercusión en el país receptor. Se debe atender a las estipulaciones fiscales que tiene cada nación con base en los aranceles y pagos correspondientes de embarque y traslado.

Otis (1993) señala que con frecuencia los precios de transferencia entre las compañías que compran y venden productos o prestan servicios se fija acordando el criterio de la obtención de utilidades o pérdidas. Es decir que el factor de rentabilidad repercutirá en el valor que se le dará a la mercancía y las posibilidades de lograr ganancias, el cual es el objetivo que se persigue en una organización comercial.

Considerando que los precios de transferencia influyen en el valor de los productos o servicios, en su mayoría, importados a un país, es conveniente que el Estados establezca los criterios fiscales necesarios para permitir una valuación adecuada de lo que se compra y vende en un mercado específico.

## **Métodos de los precios de transferencia**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) establece los siguientes métodos para el cálculo de los precios de transferencia, a saber:

**Método Comparable no Controlado:** se determina a través de la comparación del precio que posee un producto por otra empresa con similares características, sin verificar otros aspectos específicos, como aranceles que se deban pagar debidamente para el traslado de la mercancía del lugar de producción al lugar de comercialización o venta.

Según Escorcía, Galicia, García, García y Vargas (2011) este método “consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con partes independientes en operaciones comparables” (p. 78). De este modo, el precio de un producto importado se establecerá con base en el precio que estipule la competencia, pero no tendría un carácter verificable, dado que está valorado sobre análisis de criterios que no tienen mucha profundidad, pero si se toma en cuenta la obtención de utilidades. Por ejemplo: la estipulación del precio del café importado con base en una empresa que también realice el mismo procedimiento.

**Método de Precio de Reventa:** como su nombre lo indica está referido a la reventa de un producto comparado a una empresa u organización, pero que es vendido con una elevación del precio a otra empresa no vinculada con el negocio. Por ejemplo, una productora de granos compra arroz integral a otra empresa similar y la primera la vende a un establecimiento comercial dedicada a la venta de alimentos orgánicos. Aquí se observa, que hay una transferencia en el precio en la cual repercute el valor que establece la empresa productora inicial sobre el precio final que fija el establecimiento comercial.

De acuerdo con Escorcía y otros (2011) este método determina el precio de adquisición de un producto en la fábrica y considera el precio que sigue en la cadena de comercialización. Es decir se debe tomar en cuenta el valor que establece la fábrica, la distribuidora y la comercializadora. Por ende, el precio se encarece y el consumidor final es quien termina comprando revendido.

**Método de Costo Adicionado:** se entiende como la fijación de un determinado porcentaje de utilidad sobre la base del precio del producto adquirido. De acuerdo con Escorcía y otros (2011) “consiste en multiplicar el costo de los bienes y servicios por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada o entre partes independientes en operaciones comparables” (p. 90).

Este método debe permitir al vendedor valorar el costo de producción de su mercancía y agregarle un porcentaje de ganancia que estima poder conseguir con la venta final del bien o servicio. Para ello, es preciso que se establezcan porcentajes de utilidad mínima que se aspira alcanzar en la operación comercial.

En otras palabras este precio se fija considerando el precio de los proveedores iniciales. En caso de que la cadena de comercialización se larga, el precio aumentará, tantas veces como existan intermediarios.

**Método Residual de Partición de Utilidades:** Tomando en cuenta el título de este método, podría pensarse que se refiere a la división de un porcentaje de ganancia que se establece en la cadena de comercialización (manufactura, distribución y venta). Ciertamente, que se refiere a porcentaje de ganancias preestablecidas entre las empresas vinculadas con un determinado negocio.

Para Escorcía y otros (2011) “consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por parte relacionadas en la proporción que hubiera sido asignada

con o entre partes independientes” (p. 100). Así, puede ocurrir que el proveedor establezca un determinado margen de ganancia que también es compartido con la empresa que adquiere el producto para su posterior venta. De esta manera, se establece un porcentaje de ganancias general que contempla un porcentaje residual, que es sumado para obtener el precio final del producto. Por ello, se menciona el término residual como un porcentaje que es compartido por proveedores y compradores en el establecimiento del precio de venta.

***Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación:*** una transacción representa una operación de carácter operativo o administrativo que se realiza con la finalidad de cumplir un objetivo organizacional específico. En el caso de las ventas, para colocar un producto en el mercado se requiere que una empresa posea una estructura de funcionamiento en la cual se devengan gastos necesarios para lograr la venta del bien o servicio. Esta serie de transacciones tienen un impacto en la fijación del precio de venta, y constituyen erogaciones de dinero que forman parte de los costos.

Escorcía y otros (2011) señala que este método

consiste en determinar transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de la operación que hubieran obtenido empresas comparables con base en factores de rentabilidad como activos, ventas, costos, gastos o efectivo. (p. 103)

Por ende, los precios de transferencia calculados sobre la base de márgenes transaccionales deben partir de la revisión de la estructura de costos de la empresa y de aquellas operaciones vinculadas directamente a la producción. Es así como las empresas encargadas de la venta de un bien o servicio intangible deben basar sus precios en las erogaciones de dinero resultan en la operatividad del negocio, con la finalidad de obtener un margen de rentabilidad que se les permita seguir funcionando en el mercado en el cual desarrollan sus actividades comerciales.

## **Criterios contables para la determinación de precios justos**

En Venezuela la determinación de los precios fue establecida en dos providencias administrativas que permiten comprender los criterios que se consideran para la fijación del valor de los bienes y servicios. De este modo, a continuación se analizan los criterios que indican la providencia Administrativa N° 070/2015

Se considera en la estructura de costos, el precio máximo de venta del Producto o Importador (PMVP), el margen máximo de ganancia permitido a cada sujeto de aplicación y el margen máximo de intermediación para toda la cadena de distribución y de comercialización. Estos aspectos permiten comprender que tanto la fábrica como el intermediario y el vendedor deben ajustar los precios de los productos adquiridos con base en un porcentaje de ganancia preestablecido.

El porcentaje establecido para el margen de ganancia en el caso del producto primario es de 30% y el de los intermediarios es de 20%, independientemente de tantos entes se encuentren en la cadena de distribución y comercialización. Asimismo, revela que desde el productor primario hasta el vendedor final el margen de ganancia no puede superar el 60%. En el caso de bienes o servicios, cuyo precio no hubiere sido determinado se procederá al análisis de la estructura de costos de la empresa, con la finalidad de acordar el valor del producto.

Se observa que el porcentaje de ganancia no responde a indicadores económicos como el aumento de la inflación o el incremento de los sueldos de los trabajadores, lo cual reporta pocas ganancias a las industrias y empresas del país, que han manifestado la falta de recuperación de los costos y, por ende lograr la rentabilidad del negocio.

Aunado a ello, la poca sistematización de los procedimientos contables que se realizan en algunas empresas, que impide determinar los resultados

de las operaciones o transacciones comerciales, debido a la ausencia de soportes o facturas, la falta de registros de las actividades realizadas como compras, ventas o pagos de incentivos contribuyen a que no se pueda saber con fiabilidad y transparencia la situación financiera real de una determinada entidad.

Por su parte, la Providencia Administrativa N° 003/2014 establece que criterios de cumplimiento obligatorio en el procesamiento de la contabilidad del negocio, a saber:

- a) Debe existir integralidad en la presentación de la información financiera.
- b) La información financiera debe presentarse de manera íntegra, razonable y fiable según los Principios de Contabilidad de Aceptación General vigentes en la República Bolivariana de Venezuela y demás marco normativo aplicable.
- c) Se considera que el costo es el valor de los elementos que intervienen directa o indirectamente en la producción del bien o prestación de un servicio.
- d) Se diferencia los costos de producción de los costos ajenos señalando que los primeros es el valor de los elementos que intervienen en la adquisición de la materia prima y la transformación en producto terminado; mientras que los segundos se refieren a aquellas actividades destinadas a la administración y promoción del producto.
- e) Los inventarios son activos mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación del negocio.
- f) Los elementos del costo de producción incluirán los costos de adquisición de materiales y materias primas y los costos de conversión o transformación.



- g) Forman parte de los costos de adquisición de materiales y materias primas: el precio o valor de compra de los materiales; aranceles de importación, gastos de importación (seguro de flete marítimo, almacenamiento primario, etc.) y otros impuestos (no recuperables); transporte y manejo de materiales; almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de materiales, productos terminados y servicios.
- h) Forman parte de los costos aquellos presentes en la conversión o transformación: mano de obra directa; costos indirectos de producción fijos (distribución en base a la capacidad normal de trabajo de los medios de producción); costos indirectos de producción variables (distribución en base al nivel real de uso de los medios de producción); y costos indirectos de producción mixtos (los que poseen una porción fija y otra variable).
- i) Cuando los costos de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos y los subproductos, utilizando bases uniformes y racionales.
- j) Todo desperdicio o uso anormal de los factores de producción no será atribuible al costo y por tanto, se excluirá de la base de cálculo del precio justo.
- k) Estarán excluidos de los costos de producción: cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra y otros costos de producción; costos de almacenaje.
- l) Los sujetos de aplicación incorporarán a la estructura de costos de producción del bien o prestación del servicio los gastos ajenos a la producción, gastos del ejercicio hechos en el país, causados en el ejercicio.

- m) Los gastos de distribución, solo serán reconocidos como elemento de costos a los sujetos de aplicación que llevan a cabo esta actividad.
- n) Los tributos, las donaciones y liberalidades no forman parte del costo.
- o) El Impuesto al Valor Agregado (IVA) representará un costo, cuando este no pueda ser recuperado o trasladado.
- p) Los costos indirectos deben ser razonables con respecto a la misma estructura de costos de la actividad económica.

Como se puede apreciar, ambas providencias administrativas establecen criterios para la determinación de los precios y los costos. Es importante resaltar que en la fijación de los precios se fijan porcentajes de ganancia que no responden al proceso de devaluación constante de la moneda venezolana y que repercute en el aumento de los costos de producción y genera inestabilidad. Si bien estos criterios tratan de presentar una uniformidad en el proceso de fijación de los precios no indican con claridad la valoración de aspectos económicos que suceden en el país, tales como la inflación o la compra de materia prima a elevados precios en dólares que, por lo general no responden al valor establecido por el ejecutivo nacional.

### **El Contador Público y su rol en el cumplimiento de la Ley Orgánica de Precios Justos y las normas VEN NIF**

Un Contador Público es un profesional con facultades para el registro, procesamiento y presentación de la información contable. En su ejercicio debe sujetarse al cumplimiento de normativas y leyes que regulan, tanto su actuación como los procedimientos que debe realizar para la elaboración de estados financieros de una determinada empresa u organización. El desconocimiento de la instrumentación legal del contexto socioeconómico donde opera, le puede traer consecuencias negativas al profesional de la contaduría; puesto que la violación de preceptos o disposiciones le conferiría

la connotación de delictual a los procedimientos que aplique para la presentación de información de las actividades contables. Para Valderrama y otros (2013) los contadores públicos “deben ser técnicos investigadores que: respeten los principios jurídicos, tengan reglas conductuales preestablecidas y dirigidas a cumplir un fin moral” (p.20).

Como bien se destaca, la responsabilidad del profesional en el ejercicio de sus funciones está determinada por la consideración de disposiciones que se establecen para la elaboración de informes o estados financieros que reúnan condiciones de legalidad y transparencia. El conocimiento de las leyes, en materia de tratamiento de la información contable y aspectos económicos, derivados de la situación financiera de una empresa, es fundamental en la preparación de los estados financieros. Es menester que se sigan procedimientos apegados a las directrices gubernamentales, ya sea en aquello relacionado con gravámenes y desgravámenes o con el costeo de productos.

La indagación de las percepciones de los contadores públicos sobre la influencia de la LOPJ en la práctica contable constituye un indicio que permite saber las opiniones de estos profesionales, en torno a las modificaciones que debieron realizar para el procesamiento de la información contable de las pequeñas y medianas empresas; dado que el establecimiento de márgenes de ganancia sin considerar aspectos económicos como la inflación, pudiese incidir de manera directa en la obtención de utilidades, que, a su vez, afecta el desarrollo y crecimiento de las organizaciones.

En este contexto, también la fijación de precios sin considerar criterios inflacionarios, repercute en la rentabilidad del negocio; puesto que el contador público debe realizar cambios que no están cónsonos con la normativa emanada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Así, es posible señalar que el Boletín BA VEN NIF 2, versión

4, señala que “la inflación (...) es un aspecto distorsionante en la información financiera por lo que los estados financieros preparados a partir del costo histórico sin considerar los efectos de la inflación, no proporcionan información adecuada a sus usuarios “(p. 2). Asimismo, indica que “en economías con ambiente inflacionario, es necesario preparar y presentar los estados financieros de acuerdo con dicha realidad económica, con el objetivo que suministren información fiable a los usuarios relativa a la situación financiera, rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad y que sirvan de base para tomar sus decisiones económicas” (p: 2). Por consiguiente, considerando la hiperinflación que presenta la economía venezolana (Lira, Rangel y Obucchi, 2016; Ortiz y Jaramillo (2016), la LOPJ obvia elementos tan sustanciales en el cálculo de los costos, como es la inflación creciente que se experimenta en el país, lo cual influye de manera negativa en la toma de decisiones en las empresas.

Esta probable falta de pertinencia del contexto económico con la instrumentación legal gubernamental, genera una distorsión aparente que ocasiona posibles percepciones negativas sobre las acciones que norma la regulación de precios establecida por el Estado. La sujeción a la LOPJ exhibe una ausencia de correspondencia con el aumento creciente de la materia prima, que inevitablemente derivará en la obtención de pérdidas; puesto que el precio de venta de los productos no permite cubrir los costos de las pequeñas y medianas empresas. Tal situación repercute en la desaparición de empresas del mercado nacional, como consecuencia de la imposibilidad de continuar operando como entidad comercial.

Desde el punto de vista del Contador Público, la elaboración de estados financieros incoherentes con la realidad económica que se presente en un determinado momento atenta contra los principios de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que se establecen en el marco conceptual. En este sentido, se señala que los estados financieros

deben ser comparables (entender similitudes y diferencias entre partidas), verificables (reflejo fiel de los fenómenos económicos de la realidad de la entidad), oportunos (disposición de datos para la toma de decisiones) y comprensibles (claridad y precisión en la información contable).

En razón de ello, al no considerarse la inflación como elemento que afecta la estructura de costos de una entidad, se contradice el principio de verificabilidad; pues la información que se expone en los estados financieros no se ajusta a la realidad económica venezolana. Es así como la inflación tiene repercusión directa en el incremento de los precios de la materia prima y, por ende, los costos aumentan progresivamente, debido a la inestabilidad e incertidumbre económica.

### **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

Tras la globalización de la economía en el mundo, fue necesario adoptar una serie de normas y acuerdos para la presentación de información contable que permitiese ofrecer datos más fiables e integrados, con la finalidad de verificar la rentabilidad de las actividades comerciales realizadas y basándose en los instrumentos legales que se consideraban en los distintos países. Por ende, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) surgieron con el propósito de favorecer la elaboración y presentación de datos sobre las transacciones financieras realizadas por una determinada empresa u organización, en consonancia con criterios contables internacionalmente aceptados.

Márquez (2009) señala que las NIIF pretenden establecer la uniformidad en la presentación de los estados financieros, sin tomar en cuenta el país donde se elaboren, y señala que su origen estriba en el incremento del comercio internacional.

Alexander y Archer (citado en Márquez, 2009) sostienen que las NIIF son normas de alta calidad que facilitan el reflejo de la esencia económica de las

operaciones, para mostrar un carácter fiable en las actividades o transacciones ejecutadas. De este modo, estas normas cumplen con el propósito de uniformizar los estados financieros de una manera más integrada y coherente con el tipo de la actividad económica que se lleva a cabo.

En Venezuela, en el año 2004 la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) estableció la adopción de estas normas. Según Agreda (2013) la Comisión Nacional de Valores, mediante la Resolución 157-2004, promulgó que las sociedades sujetas a la Ley de Mercado de Capitales deberían preparar y presentar sus estados financieros conforme a NIIF a partir de los ejercicios económicos que se iniciasen el 1º de enero de 2006.

De acuerdo con Agreda

En agosto de 2006 y luego en abril de 2008, la FCCPV fijó fechas para la aplicación de las NIIF, en este último año se aprobó el Marco de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (Boletín de Aplicación – BA VEN NIF N° 0) estableciendo entonces, el 31 de diciembre de 2008 o fecha de cierre inmediato posterior para la adopción por parte de las Grandes Entidades (GE) y 31 de diciembre 2010 o fecha de cierre inmediato posterior para las PYMES, como los plazos máximos para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. (p.189)

Por ende, las NIIF pretenden servir como elemento que uniformiza los criterios para la presentación de los estados financieros en Venezuela, con base en las estipulaciones que establezca la FCCPV. No obstante, y como bien lo indica la autora precitada, no se adoptan de manera plena, dado que no existe una declaración explícita de la sujeción total a dichas normas, y solo se generan boletines que señalan una adopción parcial al contexto económico y financiero venezolano.

De igual modo, Agreda (2013) señala que las peculiaridades en la subvaloración de los inventarios para que estén acordes con las disposiciones tributarias, impiden que se adopten de manera total las NIIF. Si bien el contexto venezolano se caracteriza por la emanación de una serie de disposiciones reglamentarias que tratan de informar determinados criterios para la presentación de información contable, por lo general crean ciertas dudas y desapegos con la normativa internacional. De esta forma, se hace difícil la adopción total de la normativa en el país.

A continuación se presenta información referente a las NIIF extraídas, de un artículo perteneciente a Rojas (2012) el cual hace un análisis de la trascendencia y adaptación de estas normas contables en el país.

El Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, reunido en Acarigua, Araure en enero de 2004, decidió adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera como aplicables en sustitución de las Declaraciones de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (PCGA), previo el cumplimiento de un Plan de Adopción. En agosto de 2006, el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, reunido en Valencia, estado Carabobo, aprobó el cronograma de adopción, luego fue ajustado en Barinas en el año 2009 quedando de la siguiente manera: Para las entidades en general, excepto las que cotizan en el mercado de valores y las que califiquen como pequeñas y medianas entidades (PYMES), en el ejercicio económico que finalice el 31 de diciembre de 2008 o inmediatamente posterior. Para las pequeñas y medianas entidades (PYMES), en el ejercicio económico que inicien el 01 de enero de 2011 o inmediatamente posterior.

El proceso de armonización contable en Venezuela se realizan a través de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), las cuales comprenden las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) con sus respectivas interpretaciones (CINIIF); así como también las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) e interpretaciones (SIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades (NIIF para PYMES). Luego de tener la traducción oficial de normas emitidas por el IASB, el comité de

principios de contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela realiza consulta pública con la emisión de los boletines de actualización de Normas de información Financiera denominados (BA VEN NIF), concluido el tiempo de consulta, corresponderá al Directorio Nacional la aprobación de dicha norma. El modelo contable utilizado en Venezuela hasta el año 2008, lo constituía las declaraciones de principios contable y las publicaciones técnicas emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, dicho modelo cambió y se adoptó el modelo contable internacional. (p.5)

A juzgar por la fundamentación que realiza el autor, la decisión de la adopción de las NIIF se vio influenciada por el seguimiento de estándares internacionales para la presentación de información financiera que esté cónsona con los requerimientos de los demás países.

### **Normas Internacionales de Información Financiera para las PYMES**

Las NIIF para PYMES son normas separada de las completas que tienen como objetivo la aplicación de estados financieros con propósitos de información general u de otro tipo para aquellas entidades conocidas como pequeñas y medianas empresas de carácter privado que no tienen obligación publica de rendir cuentas. Según las NIIF PYMES se hacen modificaciones a las normas NIIF para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros.

En la sección 2 de las NIIF PYMES se establece la diferenciación de las de este tipo de entidades con base en criterios de no cotización en mercado de capitales (bolsas de comercio) y son entidades que no se dedican a la prestación de crédito. En la sección 2, se establece que los estados financieros de estas empresas cumplen con el objetivo de proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo, en un marco caracterizados por la compresibilidad, relevancia, fiabilidad, prudencia, integridad, comparabilidad y oportunidad.



En la sección 13, numeral 4, referida a medición de los inventarios, se refiere que una entidad los medirá tomando en cuenta el importe menor entre el coste y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. Por otro lado, también señala que se incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra; aranceles de importación; transporte; adquisición de mercaderías, materiales y servicios; descuentos comerciales y rebajas; y aquellos impuestos que no sean recuperables por las autoridades fiscales.

Dentro de este mismo orden de ideas, las NIIF PYMES indican que los costos de transformación de los inventarios comprenden los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra barata; y una distribución sistemática de los costos indirectos de producción, variables o fijos.

Otro de los aspectos que se debe destacar dentro de esta normativa, para los fines de la presente investigación son las técnicas de medición del costo, entre estas señala el método del costo estándar (consideran los niveles de materias primas, suministros, manos de obra, eficiencia y utilización de la capacidad) y el método de los minoristas (reduce el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto).

Asimismo, para las fórmulas del cálculo del costo de los inventarios la norma establece que se utilizará el PEPS (primero en entrar, primero en salir) y el costo promedio ponderado.

### **Boletines de aplicación de Normas de Información Financiera en Venezuela**

En cuanto a la adopción de las NIIF en Venezuela es pertinente señalar que la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela implementó la publicación de boletines que establecía determinadas regulaciones las empresas venezolanas en la presentación de información contable. Al respecto, Rojas (2012) señala que:

Desde 1997, las Normas Internacionales de Contabilidad, hoy incorporadas a las Normas Internacionales de Información Financiera, han sido de aplicación supletoria en primer orden para la preparación y presentación de los Estados Financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela (VenPCGA), según lo establecido en la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 (DPC-0), aprobada en el Directorio Nacional Ampliado reunido en Cabimas, estado Zulia, los días 28 de febrero y 1 de marzo de 1997.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, se denominarán VEN NIF y comprenderán los Boletines de Aplicación BA VEN NIF y las NIIF adoptadas para su aplicación en Venezuela, los cuales serán de uso obligatorio para la preparación y presentación de información financiera para los ejercicios que se inicien después de su aprobación, a menos que se indique expresamente su fecha de aplicación.

A partir de las fechas indicadas en el párrafo 14 de este boletín, los Ven-PCGA, conformados por las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) y las Publicaciones Técnicas (PT) relacionadas con la preparación y presentación de estados financieros quedan derogados. (p.6)

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

De este modo, los boletines VEN NIF recogen ciertas regulaciones contables de aplicación en el contexto venezolano. Seguidamente, se presenta un breve compendio de los boletines relacionados con la investigación, de acuerdo con las estipulaciones del Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

### ***BA VEN NIF 6, Versión número 1***

Fue aprobado en directorio nacional en marzo 2011. Establece los Criterios para la aplicación en Venezuela de la NIIF para las PYMES, y corrige la definición de Pequeñas y Medianas Entidades que establecía el boletín número 1.

Este Boletín de Aplicación tiene como propósitos:

a) Describir las condiciones y/o características que deben tener las pequeñas y medianas entidades, sólo a los efectos de la aplicación por primera vez de los VEN-NIF para los ejercicios que se inicien a partir del 01 de enero de 2011, así como para el ejercicio iniciado después del 31 de diciembre de 2009, cuando tales entidades hayan decidido la aplicación anticipada de los VEN-NIF PYME.

b) Identificar las situaciones en las cuales una entidad cambiará su clasificación de gran entidad a pequeña y mediana entidad o viceversa, a los efectos de la aplicación de los VEN-NIF.

Entre los acuerdos previstos en este boletín se encuentran:

Para efectos de la aplicación de los VEN-NIF a partir del ejercicio que se inicie el 01 de enero de 2011, una pequeña y mediana entidad se identifica como: entidad formalmente constituida que persiga fines de lucro, y que no está sujeta al cumplimiento de las disposiciones relativas a la preparación de información financiera, emitidas por los entes reguladores autorizados por la legislación venezolana para ello.

#### ***BA VEN NIF 8. Versión número 7***

Fue aprobado en directorio nacional en febrero de 2020. Indica los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF). Asimismo, clasifica los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF) e identifica los pronunciamientos que los conforman.

Entre los acuerdos del presente boletín están los siguientes.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela VEN-NIF, se clasifican dos (2) grupos:

- a) VEN-NIF GE, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las grandes entidades y están conformados por los Boletines de Aplicación

(BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas); y

- b) VEN-NIF PYME, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las pequeñas y medianas entidades, conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

En este boletín se señala como disposición transitoria que las PYMES deben orientarse, según lo estipulado en la sección 35. Al respecto, en la sección 35.5 se indica que los estados financieros que debe presentar una pequeña y mediana empresa son: estado de situación financiera, estado de resultado integral (partidas de ingresos y gastos), estado de resultados separado e integral, estado de cambios en el patrimonio y un estado de flujo de efectivos.

Tanto el BA VEN NIF 6, versión 1 y el BA VEN NIF 8, versión 7 se relacionan con la investigación porque permiten comprender los aspectos que deben considerarse para la aplicación de los criterios VEN NIF en las PYMES y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela. En este sentido, se indica una definición de este tipo de entidades, también se plantea que deben cumplir con estipulaciones en cuanto a la presentación de estados financieros, acorde con criterios de fiabilidad, comparabilidad, relevancia y oportunidad.

### **Ley Orgánica de Precios Justos**

Este instrumento legal aparece en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.340, de fecha 23 de enero de 2014. En su estructura posee 82 artículos, 10 disposiciones transitorias, 2 disposiciones derogatorias y una disposición final.

En su artículo 1, señala que tiene por objeto

asegurar el desarrollo armónico, justo, equitativo, productivo y soberano de la economía nacional, a través de la determinación de precios justos de bienes y servicios, mediante el análisis de las estructuras de costos, fijación del porcentaje máximo de ganancia y la fiscalización efectiva de la actividad económica y comercial (LOPJ, 2014).

Como se puede apreciar, esta Ley establece un margen de ganancia en función de los costos de en qué se incurra para generar el bien o servicio, con la finalidad de pretender la existencia de equidad en la economía venezolana. Adicionalmente, en su artículo 2, literal 4 señala que debe fijar criterios justos de intercambio para la adopción o modificación de normativas que incidan en los costos y en la determinación de porcentajes de ganancias razonables.

Otro aspecto importante de la Ley, objeto de estudio es la consideración de fuentes de información para la fijación del precio justo de los bienes y servicios. A tal efecto en el artículo 28 se establece que para establecer un precio se puede fundamentar en la información aportada por el establecimiento o comercio, previa revisión de la estructura de costos; información proveniente de convenios con organismos internacionales con los cuales se comercialice y las denuncias suministradas por los compradores sobre especulación.

En este sentido, dichos criterios no reflejan otros datos que pudiesen servir para la fijación del precio, tales como: la accesibilidad a la materia prima, la zona geográfica en la que opera la empresa, las divisas que se le otorgan al comerciante, la competencia existente, el índice de inflación, el endeudamiento del empresario, el índice de precios al consumidor, los insumos utilizados en la producción del bien, el transporte necesario para la distribución de la mercancía, la ubicación de los proveedores principales o secundarios, entre otros aspectos que influyen en el encarecimiento de producto en el mercado.

Por ende, es una Ley punitiva para el comerciante que la convierte en un instrumento de fiscalización y castigo, sin seguir un proceso de investigación

satisfactorio que permita verificar y establecer un precio acorde con la inversión realizada en la extracción, producción y distribución del bien. En efecto, establece mecanismos de control que han provocado el cierre de empresas o comercios, como consecuencia de la obtención de pérdidas, dada la imposibilidad de vender a un precio que no representa una ganancia. En el artículo 32 de la Ley, objeto de estudio, se establece que el margen de ganancia es del 30% máximo, atendiendo al tipo de producto, su ubicación y el canal de comercialización utilizado. Por consiguiente, no se toma en cuenta la libre competencia como factor de fijación del precio, sino que se basan en variables que no están acordes con los niveles de inflación existentes en el país.

Lira, Rangel y Obuchi (2016) señalan que

Para asegurar la rentabilidad de sus operaciones los productores podrían fijar los precios con base en un margen, calculado a partir de los costos que se anticipan del producto o los resultados de la inflación, precios de competidores directos u otra variable de referencia. (p.30)

Si se revisan los criterios establecidos en la LOPJ, se evidencia que los indicadores inflación y competencia no figuran como factores que permitan fijar los precios. Por consiguiente, el margen establecido del 30% no responde a la realidad económica de un mercado anclado en un contexto hiperinflacionario que trae incertidumbre, encarecimiento desmedido de la materia prima y devaluación de la moneda nacional.

#### ***Providencia Administrativa N° 070/2015 (2015)***

Esta providencia publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 40.668, decreto N° 1785, de fecha 26 de mayo de 2015, establece el régimen ordinario para la regulación del proceso de determinación, fijación y marcaje de precios. En tal sentido, considera que existe el Precio Máximo de Venta al Productor o Importador en un margen de

ganancia que no supere el 20% y el Precio Máximo de Venta al Público en un margen que no supere el 30%.

Dentro de este orden de ideas, Gómez (2008) expresa que “la fijación de precios máximos y la introducción de controles cambiarios generan (...) la formación de una brecha entre oferta limitada y demanda creciente, aparición de mercados negros o paralelos como respuesta a la escasez generada por los controles” (.p16). Tal aseveración pone de manifiesto que el control de precios por un Estado incide en el libre juego de la oferta y la demanda, dado que restringe la existencia de bienes o servicio, como consecuencia del establecimiento de precios, que a su vez, repercutirá en la escasez de los mismos, dado que los productores o prestatarios no obtienen ganancias rentables que les permita recuperar la inversión.

La realidad de la economía actual venezolana pone de manifiesto que los controles estatales obligan a los comerciantes a abandonar sus negocios y con ello se distorsiona la economía, pues hay menos oferentes para satisfacer las necesidades de una creciente demanda que no encuentra productos, como consecuencia de la aparición de la escasez como fenómeno consecuencial del excesivo control de precios.

La providencia administrativa 070/2015 impone controles de precios en los bienes y servicios que no responden a criterios económicos como la inflación y la falta de acceso a materia prima, por causa del alejamiento de la inversión extranjera. Los máximos establecidos para los precios son criterios arbitrados que, en vez, de fomentar el crecimiento económico parecen reducir la oferta comercial.

#### **Providencia Administrativa N° 003/2014**

Esta providencia publicada en Gaceta Oficial 40.351, de fecha 7 de febrero de 2014 establece los criterios contables generales para la determinación de precios justos. En su artículo 2 establece que son criterios

de cumplimiento obligatorio: el establecimiento de controles a los costos mediante información financiera confiable, sistematizada, íntegra y fiable; la consideración del costo como el valor de los elementos empleados en la producción, la diferenciación de los costos de producción y los gastos ajenos, la estipulación de los inventarios como activos, la inclusión de gastos de distribución, el establecimiento de un margen de gastos ajenos de 12,5%, la razonabilidad de los costos indirectos, la consideración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) como costo, la exclusión de los costos de producción de cantidades anormales.

En el artículo 3, esta providencia señala que el costo asociado a la estructura de costos de la producción de un bien o prestación de un servicio será el costo real de la producción. A su vez, en el artículo 5 establece los criterios de aplicación de las fórmulas de cálculo de costo deben tomar en cuenta: la identificación específica de costos, el uso del método PEPS (primero en entrar, primero en salir), CPP (Costo Promedio Ponderado) en situaciones donde sea difícil la asignación de costos, así como todos los inventarios de una misma naturaleza. Dichos métodos de valuación de inventarios concuerdan con los establecidos en la sección de las NIIF para PYMES.

Si bien estas estipulaciones indican parámetros de los costos para determinar los precios justos de bienes y servicios, en cierto modo, obliga a las empresas a hacer adaptaciones en su estructura de costos, a objeto de ofrecer información contable que cumpla con los requerimientos de la providencia. Morillo y Morillo (2017) sostienen que las empresas venezolanas han tenido que adaptar sus estructuras contables a las regulaciones establecidas por el gobierno.

### **Bases Legales**

Las bases legales constituyen un análisis de la normativa relacionada con el contexto y espacio en el cual se circunscribe un determinado problema



de investigación. En este caso, a continuación se presenta un análisis de las Leyes que sustentan el presente proyecto de investigación.

### ***Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)***

#### ***Artículo 299:***

El régimen socioeconómico de la República Bolivariana de Venezuela se fundamenta en los principios de justicia social, democracia, eficiencia, libre competencia, protección del ambiente, productividad y solidaridad, a los fines de asegurar el desarrollo humano integral y una existencia digna y provechosa para la colectividad. El estado, conjuntamente, con la iniciativa privada, promoverá el desarrollo armónico de la economía nacional (...)

De este modo, en el artículo se establece la competencia y la productividad como principios sobre los cuales se sustenta la economía venezolana y, a la vez, se considera a la empresa privada como elemento fundamental para el desarrollo de la nación.

**Artículo 301:** El estado se reserva el uso de la política comercial para defender las actividades económicas de las empresas nacionales públicas y privadas.

Lo anterior, señala la discrecionalidad del Estado en el establecimiento de políticas comerciales para las empresas.

**Artículo 318:** (...) el objetivo fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de los precios y preservar el valor interno y externo de la unidad monetaria.

Como se puede observar el BCV tiene competencias en el mantenimiento de los precios que permitan la protección de la moneda nacional.

**Artículo 320:** El Estado debe promover y defender la estabilidad económica, evitar la vulnerabilidad de la economía y velar por la estabilidad monetaria y de precios, para asegurar el bienestar social (...).

El artículo establece la responsabilidad del Estado en procurar la estabilidad de los precios en el mercado.

### **Ley Orgánica de Impuesto sobre la Renta (2014)**

**Artículo 23:** A los efectos del Artículo 21 de esta Ley se consideran realizados en el país:

- a. El costo de adquisición de los bienes destinados a ser revendidos o transformados en el país, así como el costo de los materiales y de otros bienes destinados a la producción de la renta.
- b. Las comisiones usuales, siempre que no sean cantidades fijas sino porcentajes normales, calculados sobre el precio de la mercancía, que sean cobradas exclusivamente por las gestiones relativas a la adquisición de bienes.
- c. Los gastos de transporte y seguro de los bienes invertidos en la producción de la renta.

El Artículo anterior establece cuales son los costos que se considerarán realizados en el país. Estos deben ser provenientes de la compra de bienes destinados a su comercialización o transformación en los casos en que dicha transformación o reventa del bien sea dentro país al igual que la adquisición de bienes o materiales utilizados para la producción de la renta, así como el pago de comisiones habituales, provenientes de las gestiones de la compra de los bienes, siempre y cuando no sean montos fijos sino porcentajes tomados en proporción del bien adquirido y todos aquellos costos realizados por concepto de transporte y seguros de dichos bienes.

### ***Ley Orgánica de Precios Justos (2014)***

#### **Artículo 1:**

La presente Ley tiene por objeto asegurar el desarrollo armónico, justo, equitativo, productivo y soberano de la economía nacional, a través de la determinación de precios justos de bienes y servicios, mediante el análisis de las estructuras de costos, la fijación del porcentaje máximo de ganancia y la fiscalización

efectiva de la actividad económica y comercial, a fin de proteger los ingresos de todas las ciudadanas y ciudadanos, y muy especialmente el salario de las trabajadoras y los trabajadores; el acceso de las personas a los bienes y servicios para la satisfacción de sus necesidades; establecer los ilícitos administrativos, sus procedimientos y sanciones, los delitos económicos, su penalización y el resarcimiento de los daños sufridos, para la consolidación del orden económico socialista, productivo.

De acuerdo con este artículo la Ley tiene como propósito el establecimiento de los precios de venta bienes y servicios conforme a criterios de carácter social, con base en el poder adquisitivo de los ciudadanos. De esta manera se regulan la compra y venta de productos con las correspondientes sanciones administrativas.

### **Artículo 32**

El margen máximo de ganancia será establecido anualmente, atendiendo criterios científico, por la SUNDDE, tomando en consideración las recomendaciones emanadas de los Ministerios del Poder Popular con competencia en las materias de Comercio, Industrias y Finanzas. En ningún caso, el margen de ganancia de cada actor de la cadena de comercialización excederá de treinta (30) puntos porcentuales de la estructura de costos del bien o servicio. La SUNDDE podrá determinar márgenes máximos de ganancia por sector, rubro, espacio geográfico, canal de comercialización, actividad económica o cualquier otro concepto que considere, sin que estos superen los máximos establecidos en el presente artículo.

En el artículo, antes citado, se pone de manifiesto que la Superintendencia Nacional para Defensa de los Derechos Socioeconómicos (SUNDDE) es el organismo que fija los precios de los productos con base en un margen de ganancia que no excede el 30%. Por consiguiente, los criterios que establece para la fijación de los precios radican en el tipo de producto, su ubicación y el canal de comercialización, entre otros aspectos de similar importancia.

### ***Providencia Administrativa N° 070/2015 (2015)***

**Artículo 1:** tiene como objeto establecer el régimen ordinario para la regulación sobre determinación, fijación y marcaje de precios para los bienes y servicios comercializados en el territorio nacional, la cual no limitará la capacidad de esta autoridad administrativa de dictar normas técnicas generales o particulares, destinadas a regir un sector económico, a un grupo de sujetos de aplicación o a un individuo o grupos de los mismos según sea necesario para promover la producción nacional, la distribución equitativa de bienes o servicios o cualquier otra circunstancia de hecho

En el artículo anterior se indica la finalidad de la providencia, la cual establece los criterios necesarios para la fijación de los precios de los productos conforme a márgenes de ganancia que no superen el 30% sobre el valor de adquisición por parte de la fábrica o empresa.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

### ***Providencia Administrativa N° 003/2014 (2014)***

**Artículo 1:** La presente providencia administrativa tiene por objeto establecer criterios contables generales que deberán utilizar los sujetos de aplicación del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos para la adecuación de sus estructuras de costos que les permitan determinar precios justos.

Este artículo pone de manifiesto los criterios que deberán considerar las empresas para la determinación de los costos de producción con base en la adquisición y transformación de la materia prima en producto terminados, de forma que el valor del producto se justo para el consumidor.

### **CAPÍTULO III**

#### **MARCO METODOLÓGICO**

En este capítulo se describe la naturaleza que asumirá la investigación, señalando el diseño y tipo de estudio, el procedimiento, la población y muestra, las técnicas e instrumentos empleados en la recolección de los datos y las técnicas de análisis de la información. Por consiguiente, se indica el camino a seguir para el desarrollo del presente estudio, lo cual favorece la comprensión de los métodos utilizados para el logro de los objetivos.

#### **Diseño de Investigación**

El diseño de investigación alude a la estrategia que se adoptará para la obtención de resultados de una realidad presente o pasada en un contexto específico. En ese sentido, se consideró el diseño de campo como una forma de recolectar datos que permitan analizar las percepciones de los Contadores Públicos sobre la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable.

De acuerdo con Arias (2012) la investigación de campo se fundamenta en la búsqueda de datos directamente del sitio donde se presenta el hecho o fenómeno que es objeto de estudio. En este caso, se procedió a la consulta de opiniones de los contadores con relación a los alcances y limitaciones que se ocurren en la presentación de información contable.

#### **Tipo de investigación**

La investigación es de tipo descriptivo dado que se centran la caracterización de hechos o fenómenos circunscritos en una determinada realidad y a los cuales se debe delinear los elementos subyacentes. En este

caso, Perdomo (2005) expresa que los estudios descriptivos registran, analizan e interpretan procesos o fenómenos actuales con una visión desde el punto de vista del presente. En consecuencia, se abordaron diversos elementos existentes dentro de la práctica contable, tales como: procedimientos de cálculo de costos, intención de utilidades, fijación de precios, entre otros, con la finalidad de propiciar la discusión y análisis conforme a los objetivos propuestos.

## **Población y Muestra**

### **Población**

La población representa el grupo de personas, instituciones o entes en las cuales se encuentran los individuos que servirán como elementos sobre los cuales se obtendrían resultados de investigación. Al respecto, Hurtado (2009) señala que la población “se refiere a un conjunto de elementos, seres o eventos (...) de los cuales se desea obtener alguna información” (p.152). En este caso la población, objeto de estudio está representada por los Contadores Públicos, pertenecientes al Colegio de Contadores Públicos del Estado Mérida (CCPEM). En este sentido, tras la indagación de la data de los Contadores Públicos activos en dicho organismo, se determinó que de un total de 5387 contadores inscritos, solo 1800 se encuentran activos. Esta última información fue suministrada en el CCPEM para el momento de efectuar esta investigación.

### **Muestra**

De acuerdo con Hurtado (2009) la muestra “es una porción de la población que se toma para realizar un estudio, la cual se considera representativa de la población” (p.154). Por lo tanto, puede señalarse que la muestra es una representación reducida de la población tomando en cuenta un criterio específico. La muestra de esta investigación estuvo conformada por los Contadores Públicos colegiados, pertenecientes a las firmas

contables ubicadas en el municipio Libertador del estado Mérida. Tras la visita a varios establecimientos donde operan estas firmas fue posible contactar solo a 3 organizaciones de este tipo y dado que la solicitud del personal era la confidencialidad, tanto de sus datos institucionales como personales, se puede señalar que se les envió la encuesta a 45 personas, suministrándoles el cuestionario por correo electrónico. Inicialmente, se calculó el tamaño de la muestra con la siguiente fórmula propuesta por Hurtado (2009) para poblaciones conocidas:

$$n = \frac{Z^2 \cdot p \cdot q \cdot N}{e^2 \cdot (N-1) + (Z^2 \cdot p \cdot q)}$$

Donde:

$n$ =valor a obtener y representa el tamaño de la muestra.

$Z^2$ =valor teórico que representa el nivel de confianza.

$e$ =constituye el error de estimación o error de muestreo.

$p$  y  $q$ =se refiere al comportamiento a medir.

$N$ =es el tamaño de la población.

Sustituyendo la fórmula anterior, con los datos de la población quedaría de la siguiente manera:

$$n = \frac{3^2 \cdot 50 \cdot 50 \cdot 1800}{5^2 \cdot (1800-1) + (3^2 \cdot 50 \cdot 50)} 600$$

De acuerdo con esta fórmula, la muestra a considerar en el estudio sería de 600 Contadores Públicos activos e inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del estado Mérida. Sin embargo, de esta muestra se debió tomar aquellos profesionales que laboran en firmas contables ubicadas en el municipio Libertador, por lo cual se consideraría un muestreo estratificado, dado que de la muestra calculada se procedió a seleccionar una submuestra. Según Hurtado (2009) este tipo de muestreo permite la

fragmentación en grupos y subgrupos cuando una población es heterogénea. En el caso de la presente investigación, es pertinente indicar que de la muestra calculada, existen contadores públicos que ejercen por cuenta propia; otros laboran en empresas u organizaciones comerciales; algunos, en organismos públicos o privados; otros tienen firmas personales; y, por último, existen aquellos que trabajan en firmas contables.

Tras varios intentos de realizar un inventario de firmas contables, solo fue posible indagarse y visitar a 3 de ellas ubicadas en el municipio Libertador; pues algunos establecimientos fueron convertidos en firmas personales y, en muchos casos, otras se disolvieron como consecuencia de la renuncia del personal, debido a la situación social y económica presente en Venezuela para el momento de efectuar la investigación (años 2018 y 2019).

El número de Contadores Públicos colegiados a los cuales se les envió los cuestionarios fue de 45 profesionales. De este modo, la submuestra se consideró en su totalidad, tomando en cuenta la falta de accesibilidad a las firmas contables.

## **Validez y Confiabilidad**

### **Validez**

De acuerdo con Hurtado (2009) la validez se entiende como “la correspondencia entre los objetivos de la investigación y lo que se persigue conocer a través de la aplicación de un determinado instrumento de recolección de datos” (p.62). De este modo, un instrumento es válido si está en relación con los objetivos propuestos. Asimismo, todo instrumento de recolección de datos debe cumplir con ciertas pautas para su validez, en este caso Hurtado y Toro (2007) plantea que “la validez del cuestionario significa que las preguntas o ítems deben tener una correspondencia con los objetivos de la investigación” (p.325). En tal sentido, para determinar el proceso de validez se utilizó el juicio de 3 expertos versados en la temática de estudio,



en este caso un especialista en metodología y dos contadores públicos. Las recomendaciones y sugerencias aportadas por estos expertos, permitieron la reestructuración y elaboración definitiva de ítems que conforman el instrumento.

Sumado a lo antes expuesto, se procedió al cálculo de la validez de la investigación mediante el Coeficiente de Validación de Contenido (CVC). Para Hernández (2012) el CVC mide la consistencia de los puntajes dados por dos o más jueces, por lo tanto, este coeficiente está determinado por la relación proporcional entre el promedio de los puntajes asignados por los jueces y el puntaje máximo de la escala corregida por concordancia aleatoria. De esta manera el CVC total (CVCt) es el promedio de cada uno de los coeficientes de la validez de la totalidad del instrumento.

La fórmula que el autor sugiere para el cálculo de la validez es la siguiente:

$$CVC = \frac{M_j}{V_{max}} - p_e = \frac{\sum_{j=1}^J \frac{X_i}{J}}{V_{max}} - p_e$$

Dónde:

J: número de jueces

$$p_e = (1/J)$$

Tomando en cuenta lo anterior, se tabularon los puntajes asignados por cada uno de los jueces a los ítems que componen al cuestionario para los docentes y el de los estudiantes, considerando que la menor puntuación es 1 y la máxima es 3. Posteriormente, se efectuó el cálculo del CVC, mediante el empleo del programa estadístico SPSS, versión 19 y a continuación se muestran los resultados:

Un Coeficiente de Validación de Contenido Total (CVCT) de 0,98, por lo tanto al comparar con la escala evaluativa sugerida por Hernández (2012) es:

* 0.91 a 0.99	= EXCELENTE
* 0.80 a 0.90	= BUENA
* 0.71 a 0.79	= MODERADAMENTE BAJA
* 0.61 a 0.70	= BAJA
* 0.41 a 0.60	= MUY BAJA
* 0.01 a 0.40	= INACEPTABLE

Se observa que la concordancia es excelente lo cual quiere decir que los ítems están en estrecha correlación con los objetivos de la investigación, por consiguiente el cuestionario, objeto de valoración, realmente mide lo que pretende medir.

### **Confiabilidad**

Según Hurtado (2009) “un instrumento es confiable mientras sea replicable en distintas veces a una misma porción de la muestra” (p.68). En este caso, para la presente investigación se aplicó el instrumento, una vez validado, a un porcentaje menor de la muestra para establecer el grado de confiabilidad del cuestionario, a objeto de hacer los ajustes correspondientes en cuanto a la redacción de cada uno de los ítems y la exclusión de posibles ítems irrelevantes e incoherentes.

Los datos aportados se procesaron con el paquete estadístico SPSS el cual calculó el Coeficiente de Consistencia Interna Alpha de Cronbach, esto va a “permitir calcular las varianzas de cada ítem, respecto al número de sujetos que responden al instrumento y la variabilidad de todas las respuestas respecto a cada uno de los ítems” (Hurtado y Toro, 2007, p. 439)

Una vez aplicada la prueba piloto a una muestra de 5 contadores públicos se procedió a calcular el coeficiente Alpha de Cronbach, obteniéndose una medida de 0,948. Hernández (2012) establece un rango para la interpretación de resultados de confiabilidad, a saber:

* 0.90 y más	= EXCELENTE
--------------	-------------

- \* 0.80 a 0.89 = MUY BUENO
- \* 0.70 a 0.79 = SATISFACTORIO
- \* 0.60 a 0.69 = DEFICIENTE
- \* Menor de 0,60 = INACEPTABLE

Comparando el resultado obtenido de 0,946 para la Confiabilidad de Alpha de Cronbach puede señalarse que la medida se inscribe dentro del rango excelente, lo cual indica que el instrumento es muy consistente, pues al ser aplicado en repetidas veces se obtendría el mismo patrón de respuestas, dado que hay relación proporcional entre los puntajes verdaderos con respecto a la variabilidad total (este último es la suma de los puntajes verdaderos más los puntajes de error) es bastante significativa.

### **Técnicas e Instrumentos de recolección de datos**

La técnica de investigación se refiere los procedimientos seguidos para la obtención de información. A juicio de Arias (2012) la técnica se concibe como una forma de lograr recopilar datos sobre una realidad específica. En este sentido, la técnica que se utilizó para recabar la información de campo fue la encuesta.

En cuanto al instrumento, se aplicó un cuestionario estructurado en preguntas cerradas para ser respondidas a través de una escala tipo likert aplicada a contadores públicos que laboran en firmas contables. Al respecto, la Universidad Nacional Abierta (2003), expresa que el cuestionario está constituido por un conjunto de afirmaciones en forma escrita, estructurada en preguntas cerradas para que el sujeto seleccione la que más se adecua a su opinión. Las preguntas van en función de conocer las percepciones y opiniones de los contadores sobre la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable.

### **Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos**

Los datos que arrojaron los instrumentos se ordenaron en cuadros de manera secuencial y sistemática para ser analizados de forma descriptiva e inferencial y, así, establecer las conclusiones del diagnóstico según los siguientes pasos:

1. Organización de los instrumentos de acuerdo al grupo que conforma la población en estudio.
2. Agrupación de los datos en base a las interrogantes planteadas y objetivos propuestos.
3. Codificación de los ítems de los instrumentos para facilitar su comprensión.
4. Análisis e interpretación sistemática de las respuestas con base en la frecuencia porcentual de cada ítem y el análisis descriptivo del mismo.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

<b>Objetivo General:</b> Analizar las percepciones de los Contadores Públicos sobre la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable fundamentada en la normativa VEN-NIF					
<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Variables</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<b>Técnicas e Instrumentos</b>	<b>Ítem</b>
Examinar la normativa de la Ley Orgánica de Precios Justos que permita la comprensión de los alcances y limitaciones con relación al cálculo y fijación de precios	Alcances y Limitaciones de la LOPJ	Aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos	Márgenes de ganancia, fijación de precios, procedimientos de cálculo, adaptación, ámbito geográfico, estabilidad de precios, personas naturales y jurídicas, adecuación, medición de costos, inflación.	<i>Técnica:</i> Encuesta	1-10
Identificar las opiniones de los Contadores Públicos con relación a los alcances y limitaciones de la Ley Orgánica de Precios Justos.	Percepciones sobre la aplicación de la LOPJ	Opiniones y actitudes de los contadores públicos	Ejercicio contable, cálculo de costos, incremento inflacionario, escasez, registro y control de actividades, intereses del consumidor, condicionamiento del cálculo de costos, especulación, acaparamiento, libre comercio.	<i>Instrumento:</i> <i>Cuestionario en escala Likert</i>	11-20
Señalar las percepciones de los Contadores Públicos sobre el proceso de aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable.	Influencia de la LOPJ en la práctica contable	Práctica contable fundamentada en las normas VEN NIF	Información contable, gastos de venta y comercialización, costos de almacenaje, costos indirectos, marco contable, criterios contables, estados financieros, materia prima, identificación de costos, estructuras contables.		21-30
Determinar la influencia que ha tenido la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable, fundamentada en la normativa VEN-NIF.					

Fuente: Elaboración propia

# Reconocimiento

## **CAPÍTULO IV**

### **PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS**

En este capítulo se ofrecen los resultados del instrumento de recolección de datos aplicado a la muestra de investigación, a través de la revisión de las respuestas logradas en cada uno de los ítems. De este modo, se procedió a la categorización tabulación, graficación y análisis de las actitudes observadas en cada opción de respuesta por parte de los contadores encuestados.

Los resultados se presentan en una serie de tablas que poseen valores absolutos y relativos para una mayor comprensión de las percepciones y opiniones de los contadores con respecto a la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos (2014). Se tomaron en cuenta las variables, dimensiones e indicadores de la investigación y el propósito de cada uno de los ítems para así señalar resultados que arrojasen luz sobre las actitudes de los encuestados en torno al tema, objeto de estudio.

De este modo, se pudieron precisar opiniones sobre la influencia del instrumento, antes señalado en la práctica contable establecida en las VEN NIF. Sumado a lo anterior, se presentaron gráficos realizados conforme a los porcentajes de las actitudes que se observaron en los 30 ítems que componen el cuestionario, con la finalidad de ofrecer una mayor visualización de los resultados.

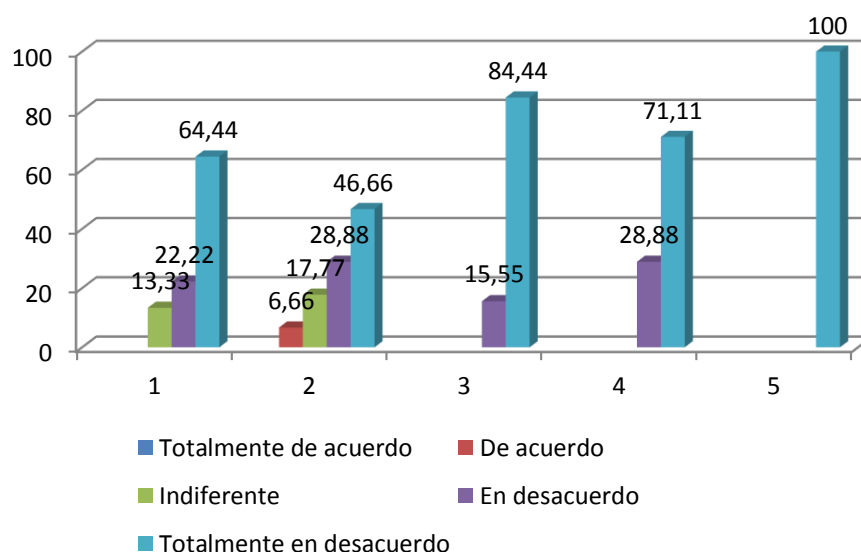
Por último, los resultados se analizaron a la luz de los diversos postulados teóricos que se consideraron dentro del marco teórico del trabajo, mediante la verificación las coincidencias y divergencias de la realidad estudiada. Por consiguiente, se utilizó la interpretación de la información con base en las aseveraciones de autores vinculados con la presentación de los costos en una empresa y la observancia de las normas contables que rige en el contexto venezolano.

**Cuestionario aplicado a los Contadores Públicos que laboran en Firmas  
Contables del estado Mérida**

**Cuadro 2. Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación**

Nº	Ítem	Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Indiferente		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
		F	P	F	P	F	P	F	P	F	P
1	La Ley Orgánica de Precios Justos permite que los comerciantes determinen con exactitud los márgenes de ganancia de sus operaciones de compra y venta.					6	13,33	10	22,22	29	64,44
2	La Ley Orgánica de Precios Justos establece un criterio de fijación de precios con base en los costos de producción y comercialización.			3	6,66	8	17,77	13	28,88	21	46,66
3	La Ley Orgánica de Precios Justos establece procedimientos de cálculo de los costos de producción con base en la inflación existente en Venezuela.							7	15,55	38	84,44
4	La Ley Orgánica de Precios Justos se adapta a los procedimientos de cálculos de precios y costos aplicados en pequeñas y medianas empresas.							13	28,88	32	71,11
5	La Ley Orgánica de Precios Justos considera el ámbito geográfico donde se genera la producción para la determinación de los precios.									45	100

Fuente: Elaboración propia.



**Gráfico 1: Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación**

El ítem 1 permite observar que de un 64,44% de los contadores encuestados están totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de

Precios Justos permite que los comerciantes determinen con exactitud los márgenes de ganancia de sus operaciones de compra y venta. Por otro lado, un 22,22% está en desacuerdo con tal afirmación, mientras que un 13,33% se mostró indiferente ante la pregunta.

En el ítem 2, un 46,66% de los encuestados está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos establece un criterio de fijación de precios con base en los costos de producción y comercialización, en tanto que 28,88% se mostró en desacuerdo, un 17,77% señaló indiferencia en el asunto, pero un 6,66% está de acuerdo en tal aseveración.

En el ítem 3, un 84,44% de los encuestados está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos establece procedimientos de cálculo de los costos de producción con base en la inflación existente en Venezuela, mientras que 15,55% está en desacuerdo con esta afirmación.

En el ítem 4, un 71,11% de los encuestados están totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de Precios Justos se adapta a los procedimientos de cálculos de precios y costos aplicados en pequeñas y medianas empresas, en tanto que 28,88% está en desacuerdo.

En el ítem 5, un 100% está totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de Precios Justos considera el ámbito geográfico donde se genera la producción para la determinación de los precios.

De acuerdo con las repuestas emitidas por los contadores públicos se evidencia que la Ley Orgánica de Precios Justos (2014) impide determinar con precisión los márgenes de ganancia de las empresas, no se establece los precios con base un análisis real de los costos, no se considera a la inflación como factor de determinación de precios, no se toman en cuenta los



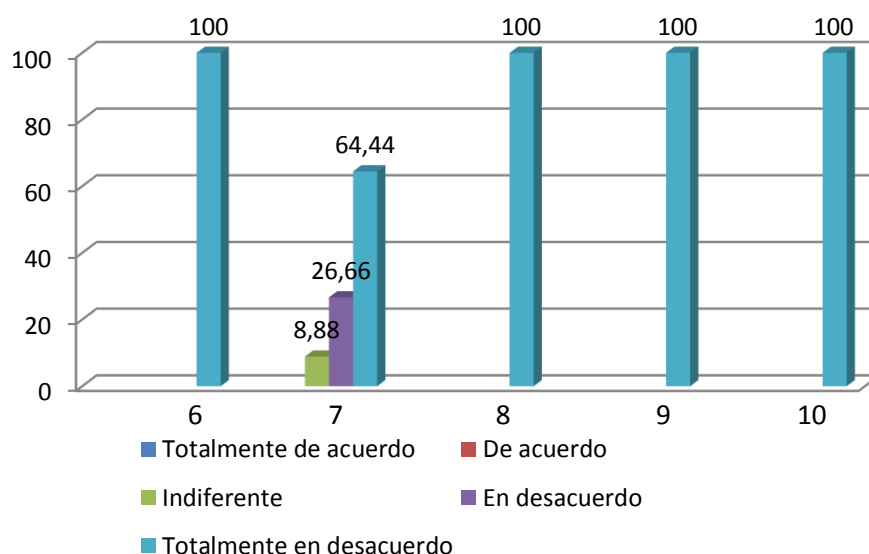
procedimientos de cálculo de costos de la pequeña y mediana empresa, ni se analiza el ámbito geográfico en donde se genera la producción.

Estos resultados contrastan con las aseveraciones de autores como Escorcía y otros (2011), Molina (2012), Pulido (2004), Simoni (2009) que revelan la necesidad de que los costos de producción de una empresa puedan ser compensados a través del cálculo de un valor del producto que realmente satisfaga y ayude al comerciante a recuperar la inversión en un contexto de libre mercado, sin tantas imposiciones que desvirtúan el juego de la oferta y la demanda y ocasionan problemas a los clientes como la inaccesibilidad a los bienes y servicios.

**Cuadro 3. Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación**

Nº	Ítem	Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Indiferente		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
		F	P	F	P	F	P	F	P	F	P
6	La Ley Orgánica de Precios Justos contribuye con la estabilidad de los precios.									45	100
7	La Ley Orgánica de Precios Justos regula la compra y venta de productos en aquellas personas naturales y jurídicas que desarrollan actividades comerciales.					4	8,88	12	26,66	29	64,44
8	La Ley Orgánica de Precios Justos establece la adecuación de la estructura de costos a las características particulares de cada empresa.									45	100
9	La Ley Orgánica de Precios Justos considera técnicas alternas de medición de los costos e inventarios de las empresas.									45	100
10	La Ley Orgánica de Precios Justos considera los índices de inflación existentes para la fijación de los precios.									45	100

Fuente: Elaboración propia.



**Gráfico 2: Variable: Alcances y limitaciones. Dimensión: Aplicación**

En el ítem 6, el 100% de los encuestados señaló que está totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de Precios Justos contribuye con la estabilidad de los precios.

En el ítem 7, un 64,44% opinó que está totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de Precios Justos regula la compra y venta de productos en aquellas personas naturales y jurídicas que desarrollan actividades comerciales, en tanto que un 26,66% expreso que está de acuerdo con esta afirmación y un 8,88% es indiferente al asunto.

En el ítem 8, el 100% expreso que está totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de Precios Justos establece la adecuación de la estructura de costos a las características particulares de cada empresa.

En el ítem 9, un 100% de los encuestados expreso está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos considera técnicas alternas de medición de los costos e inventarios de las empresas.

En el ítem 10, el 100% expresó que está totalmente en desacuerdo con que la Ley Orgánica de Precios Justos considere los índices de inflación existentes para la fijación de los precios.

Las respuestas señaladas por los contadores públicos encuestados permiten comprender que la Ley Orgánica de Precios Justos no conduce a la estabilización de los precios, no regula totalmente la compra y venta de productos por personas naturales y jurídicas, no señala la adecuación de la estructura de costos a las características de las empresas, no propone alternativas de medición de costos e inventarios y no considera los índices de inflación para la determinación de los precios.

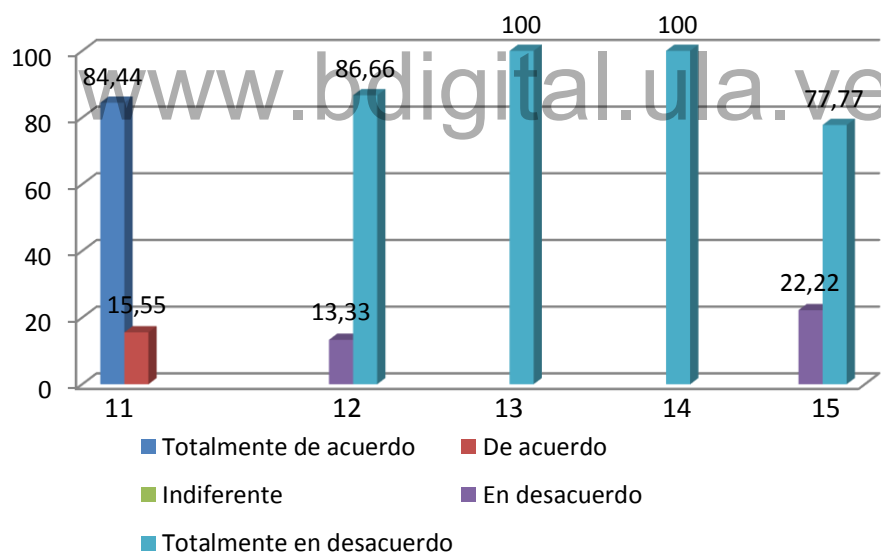
Las actitudes que reflejan los contadores encuestados en cuanto al control de precios no distan de los resultados logrados por Morillo y Morrillo (2017) quienes revelaron que la Ley, objeto de estudio, ocasiona una distorsión en el cálculo de los costos de las empresas y tiende a provocar la generación de pérdidas en las transacciones realizadas, debido al control estatal que no permite estabilizar los precios, sino que por, el contrario ocasiona incertidumbre.

Asimismo, las aseveraciones de los encuestados permiten comprender que no toma en cuenta los indicadores inflacionarios que autores como Otis (1993) plantean para la fijación de precios, sino que se establece un criterio arbitrario de 30% como margen de ganancia que bien puede no corresponder con la situación inflacionaria que se presente en un determinado momento. Así, la fijación de un precio que no responda a los indicadores económicos reales, repercute en el desempeño de las empresas, dado que afectaría su sistema de costos y, por ende, la marcha del negocio.

**Cuadro 4: Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable**

Nº	Ítem	Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Indiferente		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
		F	P	F	P	F	P	F	P	F	P
11	La Ley Orgánica de Precios Justos limita el ejercicio de la contabilidad en las empresas.	38	84,44	7	15,55						
12	La Ley Orgánica de Precios Justos facilita el proceso de cálculo de costos de los inventarios en las empresas.							6	13,33	39	86,66
13	La Ley Orgánica de Precios Justos detiene el incremento de la inflación existente en el país.									45	100
14	La Ley Orgánica de Precios Justos contribuye a la reducción del índice de escasez de productos en los establecimientos comerciales.									45	100
15	La Ley Orgánica de Precios Justos agiliza los procedimientos de registro y control de las actividades económicas en las empresas.							10	22,22	35	77,77

Fuente: Elaboración propia.



**Gráfico 3: Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable**

En el ítem 11, un 84,44% de los contadores encuestados está totalmente de acuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos limita el ejercicio de la contabilidad en las empresas, mientras que 15,55% está de acuerdo.

En el ítem 12, un 86,66% de los contadores señaló que está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos facilita el proceso de cálculo de costos de los inventarios en las empresas, mientras que 13,33% está en desacuerdo.

En el ítem 13, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos detiene el incremento de la inflación existente en el país.

En el ítem 14, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos contribuye a la reducción del índice de escasez de productos en los establecimientos comerciales.

En el ítem 15, un 77,77% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos agiliza los procedimientos de registro y control de las actividades económicas en las empresas, en tanto que un 22,22% está en desacuerdo.

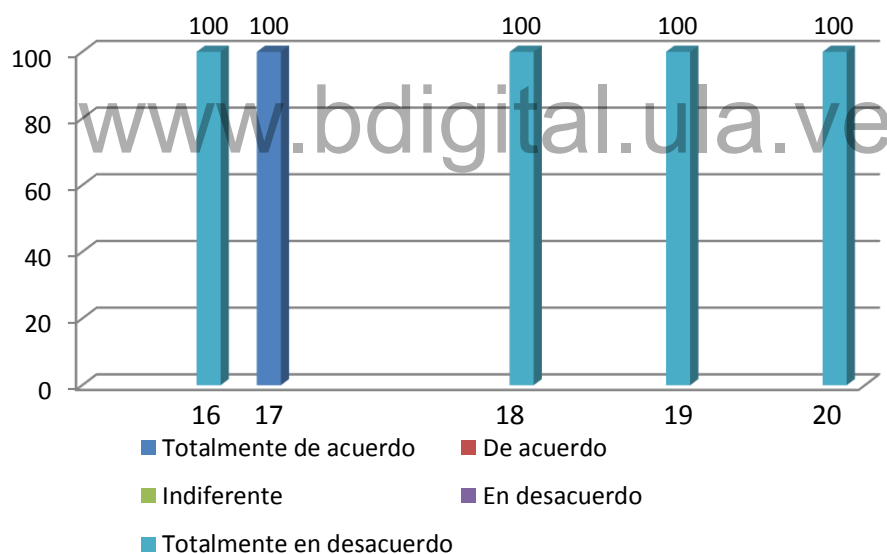
Según las respuestas analizadas se evidencia que la Ley, objeto de estudio limita el ejercicio de la contabilidad en las empresas, entorpece el cálculo de costos de los inventarios, no detiene el crecimiento inflacionario, aumenta la escasez de los productos y desmejora los procedimientos de registro y control de las actividades económicas de las empresas.

Los resultados encontrados difieren de las consideraciones de Catacora (2002), Gómez (2005) y Ramírez (2002) al observar que hay una afectación del sistema de costos de las empresas como consecuencia del control de los precios que no están en correspondencia con los procesos de determinación del valor de un producto o servicio, conforme a los gastos desde que se adquiere la materia prima hasta que se transforma y comercializa al vendedor. Por otra parte, no favorecen la reducción de la inflación como el beneficio que traería el control de los precios en un determinado mercado y contexto económico.

**Cuadro 5: Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable**

Nº	Ítem	Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Indiferente		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
		F	P	F	P	F	P	F	P	F	P
16	La Ley Orgánica de Precios Justos contribuye a la protección de los intereses del consumidor.									45	100
17	La Ley Orgánica de Precios Justos condiciona los procedimientos ejecutados tradicionalmente para el cálculo de costos.	45	100								
18	La Ley Orgánica de Precios Justos disminuye los índices de especulación o sobreventa de productos.									45	100
19	La Ley Orgánica de Precios Justos reduce el acaparamiento de productos en los establecimientos comerciales.									45	100
20	La Ley Orgánica de Precios Justos promueve la libre actividad comercial en las empresas relacionadas con la compra y venta de productos.									45	100

Fuente: Elaboración propia.



**Gráfico 4: Variable Percepciones. Dimensión: Práctica contable**

En el ítem 16, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos contribuye a la protección de los intereses del consumidor.

En el ítem 17, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos condiciona los procedimientos ejecutados tradicionalmente para el cálculo de costos.

En el ítem 18, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos disminuye los índices de especulación o sobreventa de productos.

En el ítem 19, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos reduce el acaparamiento de productos en los establecimientos comerciales.

En el ítem 20, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos promueve la libre actividad comercial en las empresas relacionadas con la compra y venta de productos.

Las respuestas emitidas por los contadores públicos permiten inferir que la Ley Orgánica de Precios Justos no protege los intereses del consumidor, condiciona los procedimientos de cálculo de los costos, aumenta los índices especulación y sobreventa de los productos, aumenta el acaparamiento en los establecimientos comerciales y dificulta libre actividad comercial de las empresas.

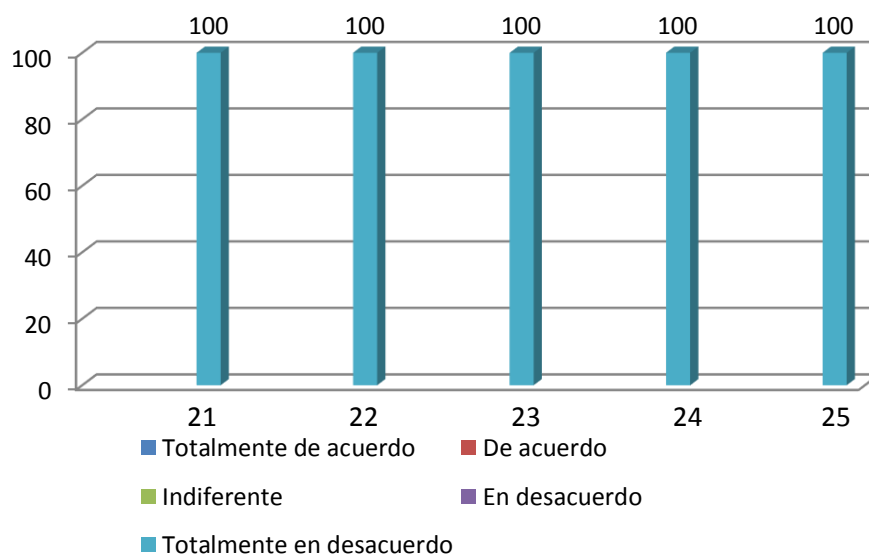
Estos resultados ponen de manifiesto que los controles de precios repercuten en el acceso a los bienes y servicios en el consumidor, con lo cual las afirmaciones de la Bolsa del Comercio del Rosario (2007) quedan plenamente demostradas al ocasionarse desabastecimiento, especulación y niveles de inflación elevados por falta de producción, dado que se restringe la capacidad de rentabilidad de las empresas. De igual modo, contrasta con la concepción de Molina (2012) al evidenciarse que no hay un proceso de adaptación las estructuras de costos de las empresas, para que exista la comunicación de información útil; pues al contrario solo arrojan datos

erróneos al no poderse comprender los lineamientos de manera adecuada establecidos en el instrumento legal analizado.

**Cuadro 6: Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable**

Nº	Ítem	Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Indiferente		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
		F	P	F	P	F	P	F	P	F	P
21	La Ley Orgánica de Precios Justos establece la presentación integral de información contable según las VEN NIF.									45	100
22	La Ley Orgánica de Precios Justos reconoce la existencia de gastos de venta y comercialización en el cálculo del costo del inventario.									45	100
23	La Ley Orgánica de Precios Justos considera los costos de almacenaje dentro del costo de inventario.									45	100
24	La Ley Orgánica de Precios Justos incluye los costos indirectos generados en la producción de bienes y servicios.									45	100
25	El marco contable establecido por la Ley Orgánica de Precios Justos está en correspondencia con las normas VEN-NIF para la determinación de los costos.									45	100

Fuente: Elaboración propia.



**Gráfico 5: Variable Influencia. Dimensión: Práctica contable**



En el ítem 21, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos establece la presentación integral de información contable según las VEN NIF.

En el ítem 22, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos reconoce la existencia de gastos de venta y comercialización en el cálculo del costo del inventario. En el ítem 23, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos considera los costos de almacenaje dentro del costo de inventario.

En el ítem 24, un 100% está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos incluye los costos indirectos generados en la producción de bienes y servicios. En el ítem 25, un 100% está totalmente en desacuerdo en que el marco contable establecido por la Ley Orgánica de Precios Justos está en correspondencia con las normas VEN-NIF para la determinación de los costos.

Según los resultados con la aplicación del instrumento la Ley Orgánica de Precios Justos no establece la presentación de información integral contable acorde con las VEN NIF, no reconoce los gastos de venta y comercialización en la estructura de costos, no toma en cuenta los gastos de almacenaje, no incluye los costos indirectos en la producción de un bien o prestación de un servicio, y no está en correspondencia con las normas VEN NIF para la determinación de los costos.

Estos resultados contradicen las aseveraciones de Marín (2009), Molina (2012) y Ortiz (2006) al impedir la presentación de información contable integra, fiable y organizada que favorezca un análisis del comportamiento de los costos de la empresa, para la posterior toma de decisiones adecuadas. Por otra parte, se observa que las percepciones de los encuestados revelan una preocupación importante en la violación de los Boletines de Aplicación de las VEN NIF establecidos por el Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de

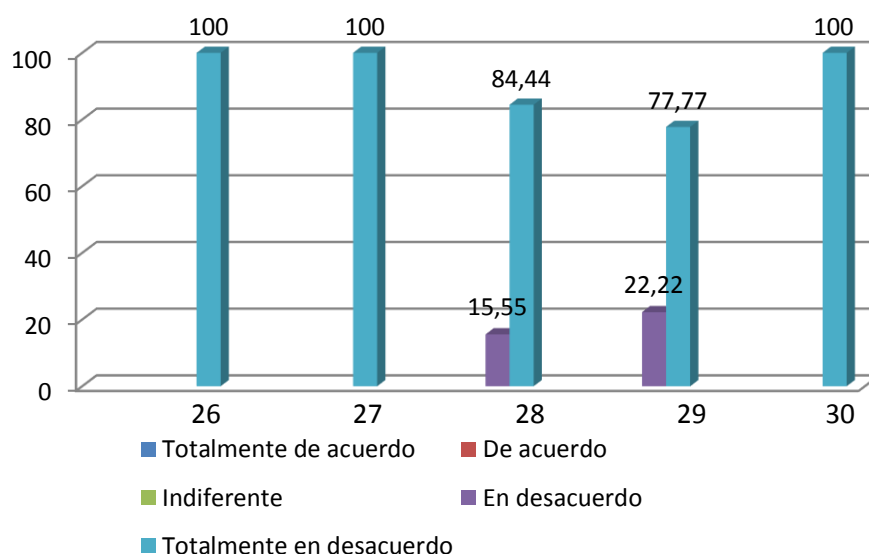
Venezuela, en cuanto al porte de información confiable y la determinación de los costos con base en datos reales y ajustados a la situación económica que exista en un momento específico.

De este modo, el Boletín BA VEN NIF 6, versión 1, sección 11 y 12 posiblemente sería vulnerado, en el sentido de que los estados financieros que las PYMES elaboran, difícilmente cumplan con las disposiciones de la sección 2 de las NIIF para este tipo de entidades que establecen como principios la obtención de información fiable, oportuna, comparable, comprensible y relevante. Asimismo, el Boletín BA VEN NIF 8, versión 7, podría incumplirse, dado que no se prepara información comparable y fiable según los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y con ello se vulnera la sección 13 de la Norma NIIF PYMES que indica la determinación de los costos de acuerdo con la adquisición de la materia prima, acorde con el contexto económico que exista en un momento específico.

**Cuadro 7: Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable**

Nº	Item	Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Indiferente		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
		F	P	F	P	F	P	F	P	F	P
26	La determinación de los costos establecida en la Ley Orgánica de Precios Justos está vinculada con los criterios contables propuestos en las VEN NIF									45	100
27	La Ley Orgánica de Precios Justos establece los métodos de presentación de los estados financieros según la normativa VEN NIF.									45	100
28	La Ley Orgánica de Precios Justos considera los desperdicios o usos inadecuados de la materia prima como parte de los costos.							7	15,55	38	84,44
29	La Ley Orgánica de Precios Justos identifica los costos de cada tipo de producto para el cálculo del costo total.							10	22,22	35	77,77
30	La Ley Orgánica de Precios Justos considera la modificación de las estructuras contables establecidas en las normativas VEN NIF para el cálculo de los costos.									45	100

Fuente: Elaboración propia.



**Gráfico 6: Variable Influencia. Dimensión: Práctica Contable**

En el ítem 26, el 100% de los contadores indicó que está totalmente en desacuerdo en que la determinación de los costos establecida en la Ley Orgánica de Precios Justos está vinculada con los criterios contables propuestos en las VEN NIF.

En el ítem 27, el 100% de los contadores indicó que está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos establece los métodos de presentación de los estados financieros según la normativa VEN NIF.

En el ítem 28, el 84,44% de los encuestados señaló que está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos considera los desperdicios o usos inadecuados de la materia prima como parte de los costos, mientras que 15,55% indicó estar en desacuerdo.

En el ítem 29, el 77,77% de los encuestados afirmó que está totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos identifica los costos de cada tipo de producto para el cálculo del costo total, mientras que un 22,22% admitió estar en desacuerdo.

En el ítem 30, el 100% de los contadores encuestados señaló que están totalmente en desacuerdo en que la Ley Orgánica de Precios Justos considera la modificación de las estructuras contables establecidas en las normativas VEN NIF para el cálculo de los costos.

De acuerdo con las respuestas emitidas por los contadores públicos encuestados se observa que la Ley Orgánica de Precios Justos no está vinculada con los criterios contables de las VEN NIF, no establece métodos de presentación de estados financieros según las VEN NIF, no considera los desperdicios o usos inadecuados de la materia prima, no identifica los costos de cada producto y no contempla la modificación de las estructuras contables establecidas en las VEN NIF:

Los resultados anteriores suponen que existe falta de correspondencia entre las estipulaciones de la Ley y los Boletines de Aplicación VEN NIF 6 (versión 1) y 8 (versión 7) para el contexto contable venezolano; puesto que la valoración de la estructura de costos de las empresas obedece más a un criterio impositivo que no garantiza la obtención de utilidades o márgenes de ganancia que permitan la recuperación de la inversión. De esta manera, se está contribuyendo a que el empresario presente estados financieros que no se caractericen por ofrecer información comparable (entender similitudes y diferencias entre partidas), verificable (reflejo fiel de los fenómenos económicos de la realidad de la entidad), oportuna (disposición de datos para la toma de decisiones), comprensible (claridad y precisión en la información contable) y fiable (ajustada a la realidad).

En este orden de ideas, se contradicen las aseveraciones de Agreda (2013) y Márquez (2009) al no favorecer en la información el reflejo de la esencia económica de la naturaleza de la actividad económica ejecutada por las empresas, sino que más bien dificulta originar datos fiables por las falencias que manifiesta la Ley en cuanto al cálculo de los costos para la determinación del precio de venta de productos o servicios.

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Después de haber analizado los resultados de la investigación se pueden determinar las conclusiones del estudio con base en los objetivos formulados al inicio del trabajo. Del mismo modo, se presentan algunas recomendaciones que ayudan en la mejor comprensión del tema.

#### **Conclusiones**

Los contadores públicos colegiados, en su mayoría, expresaron que los alcances de la Ley Orgánica de Precios Justos (2014) establecen márgenes de ganancias, de manera arbitraria con criterios que no responden a la estructura de costos de las empresas, dado que no se vincula con la realidad económica actual. Ciertamente, que se establece la fijación de los precios, contemplando un valor porcentual, que, no responde a las diversidad de productos y las diferencias estructurales de las empresas. Si bien pretende asegurar la estabilidad de los precios, la medición de los costos no está en correspondencia con el valor pagado por la adquisición de la materia prima para el procesamiento de los productos o la prestación de los servicios.

Las limitaciones de la Ley estriban en la falta de consideración de las características de las empresas; pues pretende simplificar los tipos de empresas sin tomar en cuenta las peculiaridades de la producción. Asimismo, la valoración de los costos, dejando un margen entre 20 y 30% no responde a los indicadores inflacionarios que continuamente aumentan en Venezuela, dada la inestabilidad económica que rige la administración del Estado. Por lo tanto, no se contempla una medición acertada de los costos que le permita al empresario verifica la rentabilidad del negocio.

Las percepciones de los encuestados, en cuanto a la aplicación de la Ley en la práctica contable, exhiben una connotación negativa con relación a las limitaciones que se le presentan en el ejercicio de la contabilidad, toda

vez que dificulta el cálculo de los costos y condiciona los procedimientos de elaboración de los mismos, con base en una realidad determinada. De igual modo, los contadores públicos expresan que la ley promueve el fenómeno que trata de combatir la política de Estado como lo es el aumento de la inflación, los índices de especulación, escasez y desabastecimiento de productos de primera necesidad que, son a los que se les aplica el precio justo. Igualmente, los derechos de los consumidores son vulnerados; puesto que el poco acceso a bienes de primera necesidad amenaza constantemente con el surgimiento de problemas como el contrabando y el acaparamiento, lo cual ha afectado en mayor grado la económica venezolana en los últimos 4 años.

Las imposiciones de la Ley limitan el libre comercio en la nación y conducen al estancamiento económico que, por varios años, mantiene una crisis social que aún no se resuelve con la aplicación de normativas cada vez más controladoras de la actividad comercial. En cierta medida hay un condicionamiento de las empresas que las obliga a vender los productos a precios que no responden a indicadores financieros fiables, sino que se trata de regular una actividad que no encuentra equilibrio como consecuencia del cierre de industrias y la falta de producción.

La influencia en la práctica contable de la Ley repercute en que no se consideran elementos que tienden a ocasionar la elevación de los costos de producción como lo es los gastos de venta, los costos indirectos, y la valoración del costo de generación de productos que a pesar de ser calificados como primera necesidad, requieren una sinceración del valor que se emplea en su fabricación. Aunado a lo anterior, las empresas deben llevar una estructura de costos que no responde, propiamente a la presentación de información fiable, integral y comprobable con los indicadores económicos como la inflación; puesto que en reiteradas ocasiones el valor de la misma se incrementa notablemente. En este mismo orden de ideas, las percepciones

de los encuestados expresan que no se plantea la modificación de las estructuras contables con la finalidad de que las empresas puedan prorratear los precios de sus productos conforme a los costos de la materia prima y su procesamiento. Más bien la normativa VEN NIF tienen que adaptarse constantemente para poder orientar a las empresas en la presentación de información contable que sea confiable y que no responda a las inestabilidades en la cual se sumerge la economía venezolana tras el excesivo control de precios.

Los costos de las empresas, en ocasiones sobrepasan los beneficios o utilidades que se puedan percibir, de modo que la rentabilidad de los negocios se ve estrechamente reducida y repercute en el cierre de algunos establecimientos, que se encuentran incapaces cumplir con los criterios de fijación de precios del Estado.

Al no plantearse un instrumento legal que esté en correspondencias con la normativa VEN NIF, se está en riesgo de incumplir con las Normas Internacionales de Información Financiera que fueron creadas para uniformar y transparentar la información contable de las organizaciones, bajo parámetros aceptados por los distintos países.

De manera que la influencia de la Ley Orgánica de Precios Justos en las prácticas contables generalmente aceptadas ha tenido un rol limitador en ejercicio de la contabilidad; puesto que la excesiva regulación y control por parte del Estado genera más distorsión de la información y ambigüedades que pueden ocasionar una deficiente administración de los negocios.

Finalmente, las percepciones de los contadores públicos denotan preocupación por el manejo de la información contable en un marco jurídico que puede calificarse como impreciso y que no responde a los principios de integralidad, uniformidad y finalidad de los datos que se presenten. Se comprende que la regulación más bien genera distorsión financiera.

## RECOMENDACIONES

### Al Estado

- Discutir con mayor asertividad los instrumentos legales que regulan los precios en Venezuela, a objeto de evitar confusiones, omisiones y ambigüedades en la presentación de la información contable por parte de las empresas.
- Reflexionar sobre la influencia negativa que está teniendo la Ley Orgánica de Precios Justos en la rentabilidad de la actividad comercial en el país.
- Establecer con mayor profundidad el cálculo de los costos que deben seguir las empresas para cumplir con los criterios de fijación de precios y lograr utilidades que les permitan seguir operando en el mercado.

### A las empresas

- Elaborar estructuras de costos que respondan a las regulaciones de precios vigentes, con miras a la valoración significativa de la rentabilidad del negocio.
- Estimar la conveniencia de continuar con negocios en marcha, después de la correcta valoración de la obtención de utilidades o pérdidas.
- Analizar de manera crítica los instrumentos que regulan los precios en Venezuela con la finalidad de evitar sanciones por objeciones indebidas.

### A futuras investigaciones

- Analizar de manera crítica el impacto que ha tenido la regulación de precios en la economía venezolana.



## REFERENCIAS

- Agreda, X. (2013). Normas internacionales de información financiera: avances en su aplicación en Estados Unidos de América, México y Venezuela [Revista en línea]. *Revista del Centro de Investigación*, 10(39, pp. 181-193. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34231070012>
- Álvarez, P. (2004). *Introducción a la contabilidad*. México: Prentice Hall.
- Arias, F. (2012). *El proyecto de Investigación introducción a la metodología científica* (6ª ed.). Caracas: Espíteme.
- Arnold, M. y Osorio, F. (1998). Introducción a los Conceptos Básicos de la Teoría General de Sistemas [Revista en línea]. *Cinta de Moebio*, 3. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=10100306>
- Arredondo, M. (2006). *Contabilidad y análisis de costos*. México: CECSA.
- Arteaga, A., De Jesús, J. y Meléndez, L. (2015). *Efectos de la Ley Orgánica de Precios Justos en la estructura de costos de una empresa dedica a la distribución y venta de automóviles del estado Carabobo*. Trabajo de grado no publicado, Universidad de Carabobo, Venezuela.
- Bettinger, H. (2003) *Precios de transferencia y sus estudios fiscales*. México: ISEF
- Blanco, M. (2002). *Contabilidad de costes: análisis y control*. Madrid: Pirámide.
- Boletín de Aplicación de los VEN NIF 6; versión 1. (2011). *Criterios para la presentación de del resultado integral total de acuerdo con VEN NIF*. Trujillo, Venezuela: CPPCFCCPV.
- Boletín de Aplicación de los VEN NIF 8; versión 7. (2020). *Principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela*. Caracas, Venezuela: CPPCFCCPV.
- Bolsa de Comercio del Rosario. (2007). Los controles de precios y su impacto económico [Revista en línea], *Revista Institucional*, 1501.

Recuperado

de:

<http://www.bcr.com.ar/pages/publicaciones/inforevista.aspx?IdArticulo=31>

Carroccio, V. (2014). *Efectos de La Ley Orgánica de Precios Justos en las tiendas de conveniencia del estado Carabobo, caso de estudio: Tiendas Farmatodo del municipio Valencia*. Trabajo de grado no publicado, Universidad de Carabobo, Venezuela.

Cascarini, N. (2003). *Contabilidad de costos*. México: Argos.

Catacora, F. (2000). *Contabilidad general*. México: McGraw Hill.

Chávez, Z. y Correia, A. (2014). Ley Orgánica de Precios Justos y su incidencia en la gestión gerencial de las Pymes. *Anuario*, 37, pp. 168-184.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 36860, Diciembre 30, 1999.

Díaz, R. (2012). *Influencia de la Ley de Costos y Precios Justos en el crecimiento económico de los comerciantes del municipio José Ángel Lamas del estado Aragua*. Trabajo de grado no publicado. Universidad Nacional Experimental Politécnica de la Fuerza Armada Bolivariana. Aragua, Venezuela.

Echarte, M., Martínez, M. y Zambrano, O. (2018). Un análisis de la crisis económica de Venezuela desde los postulados de la Escuela de Economía. *Revista Lasallista de Investigación*, 15(2), pp. 1-19.

Recuperado

de:

<https://www.redalyc.org/jatsRepo/695/69559233006/html/index.html>

Escorcía, Y., Galicia, T., García, G., García, B. y Vargas, A. (2011). *Estudio de los precios de transferencia*. Trabajo de grado no publicado. Escuela Superior de Comercio y Administración Santo Tomás. México.

Farrand, J. (2005). El marco teórico y la teoría de los sistemas [Revista en línea]. *Quisiera*, 7(2), pp.230-248. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=40170210>

- Fernández, A. (1997): *Contabilidad de costes y la contabilidad de gestión: Una propuesta delimitadora*. España: Mc Graw-Hill Interamericana S. A
- Flores, N. (2014). *Análisis de la aplicación de la Ley Precios Justos en la estructura de costos del empaquetado de granos de la Unidad de Propiedad Social Agroindustrial José Prudencio Vásquez*. Trabajo de grado no publicado, Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado. Lara, Venezuela.
- Fuenmayor, D. (2014). *Tratamiento de los tributos como elementos del costo en la Ley Orgánica de Precios Justos*. Trabajo de grado no publicado, Universidad Rafael Urdaneta. Maracaibo, Venezuela.
- García, J. (2001). *Contabilidad de costos*. México: McGraw Hill.
- Gómez, C. (2004). La globalización y sus implicaciones en la política económica [Revista en línea]. Revista análisis económico., 19(40), pp. 166-184. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/413/41304009.pdf>
- Gómez, O. (2005). *Contabilidad de costos* (5ª ed.). Colombia: Mc Graw Hill.
- Gómez, P. (2008). Regulación en Venezuela: adaptación y supervivencia. *Debates IESA*, 13(1).
- González, H. (2009). *Sistema de información para el control fiscal en el Despacho de Contadores Públicos Licenciado Anorfo E. Sarcos*. Tesis de grado no publicada, Universidad Rafael Urdaneta, Maracaibo, Venezuela.
- Hansen, M. (2006). *Administración de costos, contabilidad y control*. México: Internacional Editores.
- Hernández, R. (2012). *Instrumentos de recolección de datos en Ciencias Sociales y Ciencias Biomédicas*. Mérida; Venezuela: Universidad de Los Andes.
- Horngren, Ch. (2006): *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. USA: Prentice Hall
- Hurtado, I. y Toro, J. (2007). *Paradigmas y métodos de investigación en tiempos de cambio* (4ª ed.). Caracas: Episteme.

- Hurtado, J. (2009). *La Investigación holística* (5ª ed.). Caracas: Consultores ABC.
- International Financial Reporting Standard. (2016). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*. Londres, Reino Unido: Autor.
- International Financial Reporting Standard. (2019). *Las Normas Internacionales de Información Financiera*. Londres, Reino Unido: Autor.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta. (2014). *Gaceta Oficial de la República de Venezuela* 6152, 2014, Noviembre 8.
- Ley Orgánica de Precios Justos. (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 40340, Enero 23, 2014.
- Lira, B., Rangel, J. y Obuchi, R. (2016). ¿Cómo fijar los precios cuando hay alta inflación?. *Debates IESA*, 21(1).
- Mallo, J. (2001). *Contabilidad analítica*. Madrid: Instituto de Planificación Contable.
- Marín, S. (2009). La contabilidad de costos y la rentabilidad en las Pyme. *Revista UNAM*, 16(10), pp.47-58.
- Márquez, N. (2009). *Las Normas Internacionales de Información Financiera y su incidencia en la preparación y presentación de los estados financieros*. Tesis de grado no publicada, Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.
- Mateus, J. y Brassat, D. (2002). La globalización: sus efectos y bondades. *Revista Economía y Desarrollo*, 1(1), pp. 65-77.
- Meigs, M. (2005). *Contabilidad: base para la toma de decisiones*. México: McGraw Hill.
- Molina, O. (2012). El sistema de acumulación de costos. Su importancia y pertinencia [Revista en línea]. *Actualidad Contable FACES*, 15(24), pp. 42-53. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/html/257/25722697004/index.html>

- Morillo, M. (2013). Contabilidad de costos en el marco de la Ley de Costos y Precios Justos. I parte: Etapas de notificación de precios y costos. *Visión Gerencial*, 12(2), pp.359-376.
- Morillo, M. y Morillo, M. (2017). Determinación de precios en el marco de la Ley Orgánica de Precios Justos en Venezuela [Revista en línea]. *Economía*, 42(43), pp. 141-174. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=195654622006>
- Morillo, M. y Pulido, D. (2006). Diseño de un sistema de acumulación de costos para la micro, pequeña y mediana industria panadera [Revista en línea]. *Revista de Ciencias Sociales* 12(2), pp. 278-296. Recuperado de: [http://www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1315-95182006000200007&lng=es&nrm=iso](http://www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-95182006000200007&lng=es&nrm=iso)
- Morón, J. (2015). *Precios de transferencia* [Presentación en línea]. Fundación Deloitte. Suiza.
- Neuner, F. (2004). *Contabilidad de costos* (4ª ed.). México: Editorial Hispanoamericana.
- Ortiz, A. (2006). *Estructuración de costos: conceptos y metodología*. México: PCUSA
- Ortiz, N. y Jaramillo, C. (2016). Navegar sin brújula: la gerencia en hiperinflación. *Debates IESA*, 25 (1).
- Otis, J. (1993). *La inversión internacional en países en desarrollo*. Caracas: Arte.
- Peña, C. (2013). Análisis de las diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y los Principios de Contabilidad (VEN-NIIF) [Revista en línea]. *Revista del Centro de Investigación*, 10(39), pp.135-149. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34231070009>
- Perdomo, R. (2005). *Metodología de la Investigación jurídica*. Mérida, Venezuela: Universidad de Los Andes, Consejo de Publicaciones.

- Polimeni, R. (2002). *Contabilidad de costos y aplicación para la toma de decisiones* (5ª ed.). Colombia: Mc Graw Hill.
- Polimeni, R., Fabozzi, F y Adelberg, A. (1999). *Contabilidad de costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales* (3ª ed.). México: Mc Graw. Hill.
- Providencia Administrativa N° 003/2014. (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* 4035, 2014, Febrero 7.
- Providencia N° 070/2015. (2015). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* 40.668, 2015, mayo 26
- Pulido, D. (2004). Evaluación del sistema de acumulación de costos de la industria panadera, municipio Barinas, estado Barinas. Tesis de grado no publicada, Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela.
- Ramírez, J. (2002). *Contabilidad de gestión y cálculo de costos*. México: Tecnos.
- Rayburn, G. (1999). *Contabilidad y administración de costos*. México: McGraw-Hill
- Rodríguez, D. (Agosto 19, 2018). Aumento acelerará costos en artículos y servicios. *Diario Panorama*, sección Política y Economía. Caracas: Venezuela.
- Rodríguez, J. (2009). Adopción por primera vez de las NIIF: Un análisis teórico de la norma. *Actualidad Contable*, 12(19), pp.84-99.
- Rojas, E. (2012). *Análisis del marco normativo y legal del proceso de adopción de las Normas de Información Financiera en Venezuela (VEN NIF)* [Artículo en línea.] Disponible en: <http://divulgaciontributaria.blogspot.com/2011/08/analisis-de-ley-de-costos-y-precios.html>
- Simoni, A. (2009). Teoría de Precio y Costo. *Revista Contribuciones a la Economía*, 12(8), pp.56-70.
- Sinisterra, G. (2011). *Contabilidad de costos*. Colombia: Ediciones Ecoe.

- Standard and Poors. (2001). *Precios de transferencia un estudio breve*. México: McGraw Hill.
- Torres, F. (2002). *Administración de costos*. México: Thompson Editores.
- Universidad Nacional Abierta. (2003). *Evaluación educativa* (3ª ed.). Vicerrectorado académico. Extensión universitaria. Educación continua. Caracas: Autor.
- Valderrama, Y., Barrios, A., Colmenares, L. y Adriani, R. (2013). Actuación profesional del contador público, herramienta clave para la prevención del delito de legitimación de capitales en Venezuela. (2013). *Agora*, 16(31), pp. 17-38.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

ANEXOS



## **[ANEXO A INSTRUMENTO APLICADO A CONTADORES PÚBLICOS]**

Estimado(a) Profesor(a):

Reciba un cordial saludo, deseándole éxito en el desempeño de sus funciones docentes. Aprovechando la ocasión, con base en su trayectoria académica y prestigio profesional, le solicito, amablemente, si a bien tiene, valide un cuestionario en escala Likert referido a la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos (LOPJ) y su influencia en las prácticas contables. Este instrumento arrojará información para desarrollar una investigación que tendrá por objetivo el Análisis de las percepciones de los Contadores Públicos sobre la influencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en la práctica contable fundamentada en la normativa VEN-NIF.

Le agradezco enormemente la colaboración que pudiese prestar en la determinación de la validez de los ítems con respecto a los objetivos de la investigación. Para ello, en primer lugar se presenta un cuadro que operacionaliza las variables del estudio, señalando los objetivos de investigación, las variables, las dimensiones, los indicadores y los ítems en donde se evidencian estos últimos. Seguidamente, se muestra el instrumento con los ítems que lo componen y las opciones de respuesta. De igual modo, se presenta un instrumento para la Validación del Cuestionario dirigido a los Contadores Públicos que laboran en Firmas Contables del estado Mérida, en el cual usted marcará con una equis (X) la apreciación cualitativa de los diferentes criterios que ameritan ser evaluados en el instrumento. Asimismo, Usted podrá completar la información personal que se le solicita en dicho instrumento de validación. Finalmente, se presenta un cuadro en el cual podrá marcar la valoración que tiene de cada uno de los ítems del instrumento (30 ítems), pudiendo recomendar la permanencia, modificación o eliminación de los ítems.

Sin más a que hacer referencia, me despido agradeciendo de antemano la atención dispensada en aras de contribuir al desarrollo de la investigación académica.

Atentamente,

José Aurelio Albarrán Peña.

°	Ítem	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	Indiferente	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo
1	La Ley Orgánica de Precios Justos permite que los comerciantes determinen con exactitud los márgenes de ganancia de sus operaciones de compra y venta.					
2	La Ley Orgánica de Precios Justos establece un criterio de fijación de precios con base en los costos de producción y comercialización.					
3	La Ley Orgánica de Precios Justos establece procedimientos de cálculo de los costos de producción con base en la inflación existente en Venezuela.					
4	La Ley Orgánica de Precios Justos se adapta a los procedimientos de cálculos de precios y costos aplicados en pequeñas y medianas empresas.					
5	La Ley Orgánica de Precios Justos considera el ámbito geográfico donde se genera la producción para la determinación de los precios.					
6	La Ley Orgánica de Precios Justos contribuye con la estabilidad de los precios.					
7	La Ley Orgánica de Precios Justos regula la compra y venta de productos en aquellas personas naturales y jurídicas que desarrollan actividades comerciales.					
8	La Ley Orgánica de Precios Justos establece la adecuación de la estructura de costos a las características particulares de cada empresa.					
9	La Ley Orgánica de Precios Justos considera técnicas alternas de medición de los costos e inventarios de las empresas.					
10	La Ley Orgánica de Precios Justos considera los índices de inflación existentes para la fijación de los precios.					
11	La Ley Orgánica de Precios Justos limita el ejercicio de la contabilidad en las empresas.					
12	La Ley Orgánica de Precios Justos facilita el proceso de cálculo de costos de los inventarios en las empresas.					
13	La Ley Orgánica de Precios Justos detiene el incremento de la inflación existente en el país.					

14	La Ley Orgánica de Precios Justos contribuye a la reducción del índice de escasez de productos en los establecimientos comerciales.					
15	La Ley Orgánica de Precios Justos agiliza los procedimientos de registro y control de las actividades económicas en las empresas.					
16	La Ley Orgánica de Precios Justos contribuye a la protección de los intereses del consumidor.					
17	La Ley Orgánica de Precios Justos condiciona los procedimientos ejecutados tradicionalmente para el cálculo de costos.					
18	La Ley Orgánica de Precios Justos disminuye los índices de especulación o sobreventa de productos.					
19	La Ley Orgánica de Precios Justos reduce el acaparamiento de productos en los establecimientos comerciales.					
20	La Ley Orgánica de Precios Justos promueve la libre actividad comercial en las empresas relacionadas con la compra y venta de productos.					
21	La Ley Orgánica de Precios Justos establece la presentación integral de información contable según las VEN NIF.					
22	La Ley Orgánica de Precios Justos reconoce la existencia de gastos de venta y comercialización en el cálculo del costo del inventario.					
23	La Ley Orgánica de Precios Justos considera los costos de almacenaje dentro del costo de inventario.					
24	La Ley Orgánica de Precios Justos incluye los costos indirectos generados en la producción de bienes y servicios.					
25	El marco contable establecido por la Ley Orgánica de Precios Justos está en correspondencia con las normas VEN-NIF para la determinación de los costos.					
26	La determinación de los costos establecida en la Ley Orgánica de Precios Justos está vinculada con los criterios contables propuestos en las VEN NIF					
27	La Ley Orgánica de Precios Justos establece los métodos de presentación de los estados financieros					

	según la normativa VEN NIF.					
28	La Ley Orgánica de Precios Justos considera los desperdicios o usos inadecuados de la materia prima como parte de los costos.					
29	La Ley Orgánica de Precios Justos identifica los costos de cada tipo de producto para el cálculo del costo total.					
30	La Ley Orgánica de Precios Justos considera la modificación de las estructuras contables establecidas en las normativas VEN NIF para el cálculo de los costos.					

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## [ANEXO B VALIDEZ DEL INSTRUMENTO]

ITEMS Juez1i Juez2i Juez3i

1	3	3	3
2	3	3	3
3	3	2	3
4	3	3	3
5	3	3	3
6	3	3	3
7	3	3	3
8	3	3	3
9	3	3	3
10	3	3	3
11	3	3	3
12	3	3	3
13	3	3	3
14	3	3	3
15	3	3	3
16	3	3	3
17	3	3	3
18	3	3	3
19	3	3	3
20	3	3	3
21	2	2	3
22	3	3	3
23	3	3	3
24	3	3	3
25	3	3	3
26	3	3	3
27	3	3	3
28	3	3	3
29	3	3	3
30	2	3	3

www.bdigital.ula.ve

Number of cases read: 30    Number of cases listed: 30  
 ITEMS PROJUEZi    CVCi P\_

1	3	1
2	3	1
3	2,66	0,88
4	3	1
5	3	1
6	3	1
7	3	1
8	3	1
9	3	1
10	3	1
11	3	1
12	3	1
13	3	1
14	3	1
15	3	1
16	3	1
17	3	1
18	3	1
19	3	1
20	3	1
21	2,33	0,77
22	3	1
23	3	1
24	3	1
25	3	1
26	3	1
27	3	1
28	3	1
29	3	1
30	2,66	0,88

$$88,65/90 = 0,98$$

$$29,53/30 = 0,98$$

$$CVC = 0,98$$

## VALIDACIÓN REALIZADA POR LOS EXPERTOS

### INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO DIRIGIDO A CONTADORES PÚBLICOS PERTENECIENTES A FIRMAS CONTABLES EN EL ESTADO MÉRIDA

CRITERIOS	APRECIACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del Instrumento			X	
Claridad de la redacción de los ítems.		X		
Pertinencia de las variables con los indicadores.		X		
Relevancia del Contenido		X		
Factibilidad de Aplicación		X		

APRECIACIÓN CUALITATIVA: de manera general la presentación del instrumento tipo likert resulta apropiada.

OBSERVACIONES: No presenta instrucciones para el encuestado

VALIDADO POR: Aura Elena Peña C.I.N° \_\_\_\_\_

PROFESIÓN: Lic. en Contaduría Pública - Dra en Educación

POSTGRADO EN: Administración (maestría y Doctorado)

LUGAR DE TRABAJO: U.L.A.

CARGO QUE DESEMPEÑA: Profesor D.E Titular

FIRMA: [Firma]

## VALIDACIÓN REALIZADA POR LOS EXPERTOS

Por favor  
marque con una  
equis en el  
recuadro  
correspondiente  
acorde con la  
claridad,  
pertinencia y  
relevancia de  
cada uno de los  
ítems

ÍTEM	ESCALA			OBSERVACIONES CUESTIONARIO
	DEJAR (3)	MODIFICAR (2)	ELIMINAR (1)	
1	✓			
2	✓			
3		✓		"Realidad económica" resulta ambigua
4	✓			
5	✓			
6	✓			
7	✓			
8	✓			
9	✓			
10	✓			
11	✓			
12	✓			
13	✓			
14	✓			
15	✓			
16	✓			
17	✓			
18	✓			
19	✓			
20	✓			
21		✓		Eliminar las palabras "integral" (son integrales)
22	✓			
23	✓			
24	✓			
25	✓			
26	✓			
27	✓			
28	✓			
29	✓			
30	✓			



## VALIDACIÓN REALIZADA POR LOS EXPERTOS



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
MAESTRÍA EN CIENCIA CONTABLES

### INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO DIRIGIDO A CONTADORES PÚBLICOS PERTENECIENTES A FIRMAS CONTABLES EN EL ESTADO MÉRIDA

CRITERIOS	APRECIACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del Instrumento	✓			
Claridad de la redacción de los ítems.	✓			
Pertinencia de las variables con los indicadores.	✓			
Relevancia del Contenido	✓			
Factibilidad de Aplicación	✓			

APRECIACIÓN CUALITATIVA: \_\_\_\_\_

OBSERVACIONES: corregir algunos detalles de forma en el cuestionario (signos y acrob.)

VALIDADO POR: Laura Jarcobianco F. C.I. N° 16443409

PROFESIÓN: Contador Público

POSTGRADO EN: Ciencias Contables (maestría)

LUGAR DE TRABAJO: \_\_\_\_\_

CARGO QUE DESEMPEÑA: \_\_\_\_\_

FIRMA: Laura J.

## VALIDACIÓN REALIZADA POR LOS EXPERTOS

Por favor  
marque con una  
equis en el  
recuadro  
correspondiente  
acorde con la  
claridad,  
pertinencia y  
relevancia de  
cada uno de los  
ítems

ÍTEMS	ESCALA			OBSERVACIONES CUESTIONARIO
	DEJAR (3)	MODIFICAR (2)	ELIMINAR (1)	
1	✓			
2	✓			
3	✓			
4	✓			
5	✓			
6	✓			
7	✓			
8	✓			
9	✓			
10	✓			
11	✓			
12	✓			
13	✓			
14	✓			
15	✓			
16	✓			
17	✓			
18	✓			
19	✓			
20	✓			
21		✓		error al final
22	✓			
23	✓			
24	✓			
25	✓			
26	✓			
27	✓			
28	✓			
29	✓			
30		✓		quien se quiere

## VALIDACIÓN REALIZADA POR LOS EXPERTOS



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
MAESTRÍA EN CIENCIA CONTABLES

### INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO DIRIGIDO A CONTADORES PÚBLICOS PERTENECIENTES A FIRMAS CONTABLES EN EL ESTADO MÉRIDA

CRITERIOS	APRECIACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del Instrumento		✓		
Claridad de la redacción de los ítems.		✓		
Pertinencia de las variables con los indicadores.		✓		
Relevancia del Contenido		✓		
Factibilidad de Aplicación		✓		

APRECIACIÓN CUALITATIVA: \_\_\_\_\_

OBSERVACIONES: \_\_\_\_\_

VALIDADO POR: Rojas Ruiz Elisail C.I. N° 11.951.661

PROFESIÓN: Contador Público

POSTGRADO EN: Cs Contables.

LUGAR DE TRABAJO: U.L.A

CARGO QUE DESEMPEÑA: Docente

FIRMA: [Firma]

## VALIDACIÓN REALIZADA POR LOS EXPERTOS

Por favor  
marque con una  
equis en el  
recuadro  
correspondiente  
acorde con la  
claridad,  
pertinencia y  
relevancia de  
cada uno de los  
ítems

ÍTEMS	ESCALA			OBSERVACIONES CUESTIONARIO
	DEJAR (3)	MODIFICAR (2)	ELIMINAR (1)	
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11	✓			
12				
13	✓			
14				
15	✓			
16				
17				
18				
19				
20				
21				
22				
23				
24				
25				
26				
27				
28				
29				
30				

## [ANEXO C CONFIABILIDAD DEL INSTRUMENTO]

### Análisis de fiabilidad

#### Escala: TODAS LAS VARIABLES

##### Resumen del procesamiento de los casos

		N	%
Casos	Válidos	30	100,0
	Excluidos <sup>a</sup>	0	,0
	Total	30	100,0

a. Eliminación por lista basada en todas las variables del procedimiento.

##### Estadísticos de fiabilidad

Alfa de Cronbach	N de elementos
,946	10

\* 0.90 y más = EXCELENTE

\* 0.80 a 0.89 = MUY BUENO

\* 0.70 a 0.79 = SATISFACTORIO

\* 0.60 a 0.69 = DEFICIENTE

\* Menor de 0,60 = INACEPTABLE