

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIDAD EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN COSTOS**

**ANÁLISIS EX-ANTE Y EX-POST DE LA ESTRUCTURA DE COSTOS DE
LA INDUSTRIA LÁCTEA SAN MIGUEL MOBRI, C.A.**

www.bdigital.ula.ve

Autor: Lcdo. Dixón Xiomar Cardoza Hernández

Tutor: MSc. Galia Chacón

Mérida, Julio de 2024

C.C. Reconocimiento

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA.	iv
AGRADECIMIENTOS	v
LISTA DE CUADROS	viii
LISTA DE GRÁFICOS	lx
RESUMEN	xii
INTRODUCCIÓN	
CAPÍTULO I	4
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	4
Formulación del Problema	4
Objetivos de la Investigación	14
Objetivo General	14
Objetivos Específicos	14
Justificación	15
II MARCO TEÓRICO	18
Antecedentes de la Investigación	18
Bases Teóricas	23
Bases Legales	85
III MARCO METODOLÓGICO	92
Orientación de la Investigación	92
Enfoque de la Investigación	92
Paradigma de la Investigación	93
Tipo de Investigación	93
Diseño de Investigación	94
Fases de la Investigación	94
Técnica e Instrumento de Recolección de Datos	96
Validez y Confiabilidad del Instrumento	97
Análisis de Datos	98
IV RESULTADOS Y ANÁLISIS.	99
Resultados obtenidos	99
V LA PROPUESTA	109
Presentación de la Propuesta	109
VI CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y APORTES	143
REFERENCIAS	145

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1	9
Cuadro 2	31
Cuadro 3	41
Cuadro 4	54
Cuadro 5	67
Cuadro 6	91
Cuadro 7	96
Cuadro 8	99
Cuadro 9	100
Cuadro 10	102
Cuadro 11	103
Cuadro 12	105
Cuadro 13	115
Cuadro 14	117
Cuadro 15	119
Cuadro 16	120
Cuadro 17	121
Cuadro 18	123
Cuadro 19	125
Cuadro 20	126
Cuadro 21	127
Cuadro 22	128
Cuadro 23	129
Cuadro 24	130
Cuadro 25	131
Cuadro 26	132
Cuadro 27	133
Cuadro 28	134
Cuadro 29	135
Cuadro 30	137
Cuadro 31	138
Cuadro 32	139
Cuadro 33	140
Cuadro 34	141
Cuadro 35	142

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1	10
Gráfico 2	11
Gráfico 3	12
Gráfico 4	99
Gráfico 5	101
Gráfico 6	102
Gráfico 7	104
Gráfico 8	105
Gráfico 9	110

www.bdigital.ula.ve

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

**ANÁLISIS EX-ANTE Y EX-POST DE LA ESTRUCTURA DE COSTOS DE
LA INDUSTRIA LÁCTEA SAN MIGUEL MOBRI, C.A.**

Autor: Lcdo. Dixón Xiomar Cardoza

Tutora: Galia Chacón

Fecha: julio 2024

RESUMEN

La presente investigación se llevó a cabo con el fin de analizar la estructura de costos de la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. que permita analizar ex-ante y ex-post de los costos de producción para la fijación de precios y el control preventivo. De tal manera, se ha planteado el cumplimiento con el objetivo de caracterizar el proceso productivo que emplea la empresa en la fabricación y comercialización de quesos pasteurizados. La investigación tiene una orientación proyectiva, apoyándose en un enfoque factible, con lo que se plantea una propuesta que busca la solución a una problemática o una necesidad en cuanto a la estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. Los resultados de dicho proceso de costos contribuirán a identificar con exactitud la inversión que se necesita para el proceso productivo, evitando que se desperdicie recursos y esfuerzos innecesarios que atribuyan cargar al costo del producto, a su vez describir y conceptualizar cada una de las actividades que se llevan a cabo en este proceso de investigación para analizar los procedimientos necesarios y determinar los costos de producción por procesos y su rentabilidad para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A..

Palabras claves: industria láctea, estructuras de costos, costos de producción, control preventivo, fijación de precios

INTRODUCCIÓN

Internamente cada empresa tiene que aplicar las mejores estrategias que le permitan optimizar los recursos de producción y a partir de ello ofrecer precios competitivos respaldados por la buena calidad del producto, como propuesta de esta estrategia es crear sistema de costos que permita distribuir de forma más equitativa y prudente posible los costos a las diferentes líneas de producción, de tal manera que la información que se genere sirva para la toma de decisiones que aseguren la permanencia de la empresa en el mercado. Para la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri C.A. el estudio busca definir una estructura de costos óptima para sus productos, por ello hizo posible llevar a cabo esta investigación, cuyos resultados se expresan en el diseño de los ciclos de producción y la asignación de costos teniendo en cuenta los requerimientos de recursos de cada proceso productivo y las metodologías recomendadas por la ciencia contable en cuanto al tratamiento de los elementos del costo. En este sentido, el trabajo comprende la aplicación del sistema de costos por procesos sugerido para empresas que fabrican en serie una producción estandarizada, con énfasis en las relaciones del costo-volumen-utilidad, para que la gerencia pueda disponer de una visión de los escenarios, considerando por tanto la importancia del sector lácteo en la economía venezolana y su viabilidad en el largo plazo; así como, los costos como herramienta para que los gerentes tomen las decisiones. De esta manera, la investigación que se presenta tiene como objetivo y tras realizar un análisis detallado de la estructura de costos de producción, emitir una serie de recomendaciones de mejora, para que la empresa objeto de estudio tome las mejores decisiones de producción y sus encargados elijan aquellas estrategias que permitirán a la organización ser competitiva y eficiente. De tal manera;

El Capítulo I se refiere al Planteamiento del Problema en el cual se describe la formulación del problema, los objetivos de la investigación, la justificación de la investigación. El Capítulo II engloba el Marco Teórico, donde se presentan los antecedentes relacionados al estudio, las bases teóricas y la fundamentación legal.

Por otra parte, el Capítulo III describe el Marco Metodológico en el cual se describe la orientación, enfoque, paradigma, tipo de investigación, diseño, fases de la investigación, informantes clave, técnica e instrumento de recolección de datos, la validez y confiabilidad del instrumento, así como el análisis de los datos obtenidos.

En cuanto al Capítulo IV se presentan los Resultados y Análisis de la investigación. En el Capítulo V se expone el análisis ex-ante y ex-post de la estructura de costos. El Capítulo VI recoge Conclusiones, Recomendaciones y Aportes que se obtendrán del proceso investigativo. Por último, las Referencias Bibliográficas tomadas en cuenta para la investigación.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1.-Planteamiento del Problema

La apertura de mercados a nivel mundial ha generado una mayor competitividad, calidad y estandarización de normas contables/administrativas. Por consiguiente, las organizaciones están llamadas a establecer procedimientos administrativos/contables que permitirán verificar la calidad y eficiencia de las funciones productivas. En relación a la competitividad global Drucker (2009), hace referencia a la necesidad que tienen todas las instituciones y empresas de estar a la altura de los parámetros internacionales, fijados por los líderes en su campo, para poder tener éxito y sobrevivir en el siglo XXI.

En este sentido, Pérez y Gardey (2008) hacen referencia en qué; “las empresas son aquellas que intervienen el capital y el trabajo como factores de producción de actividades industriales o mercantiles o para la prestación de servicios” (p.2). Así pues, las empresas tienen como objetivo contribuir con la economía y progreso en la sociedad de diferentes maneras, puesto que producen bienes y servicios de calidad, generan empleo y permiten ofrecer una variedad de productos donde los consumidores puedan elegir de acuerdo a sus necesidades.

Para determinar un proceso de producción se distinguen entre empresas comerciales y manufactureras. De esta manera, las empresas comerciales son aquellas cuyo objetivo es la compra de bienes para venderlos sin transformarlos, mientras que las empresas manufactureras se encargan del proceso de creación de productos a partir de insumos o materias primas

De tal manera, la empresa manufacturera compra insumos o materia prima, luego lo transforma y vende el producto terminado. Esto conlleva a la

necesidad de mantener al día un sistema administrativo (costos) que a través de sus normas y procedimientos facilitan el control interno así como un mejor manejo productivo y comercial del mismo. En este contexto, tanto las empresas nacionales e internacionales se acogen a los parámetros establecidos en los sistemas de costos, y estos están referidos a un conjunto de métodos y procedimientos formales, técnicos y administrativos, que se implementan para controlar los costos de los procesos productivos y administrativos (Pérez y Gardey, 2008).

Por consiguiente, estos procedimientos contables deben estar fundamentados en el Régimen Jurídico Contable (RJC) de cada país puesto que los mismos determinan de acuerdo a las normas contables y al marco legal imperante del carácter vinculante con los procesos de producción, administración y fijación de precios.

En relación a la fijación de precios, se puede mencionar que las empresas pueden utilizar varias estrategias para determinar los ingresos económicos de sus productos o servicios ofrecidos. Así pues, los costos de producción y de distribución del producto son considerados como la base inicial para establecer los precios de venta.

Aguirre (2004), define el sistema de costos como “una herramienta que cobra gran importancia dentro de las empresas como apoyo directo a la administración en la fijación de políticas, control de los recursos y toma de decisiones acertadas” (p. 10). Así pues, los costos constituyen una herramienta gerencial para la toma de decisiones, particularmente las relacionadas con la fijación de precios; al mismo tiempo que permite a la empresa medir la ejecución del trabajo, es decir, comparar el costo real de fabricación de un producto con el costo previamente determinado y así, conocer las utilidades estimadas que se puedan obtener de los precios de venta propuestos.

En función de ello, el Gobierno Nacional consideró que las empresas en el país fijan precios de bienes y servicios sin la debida correspondencia o

justificación con la estructura de costos propia de sus operaciones. Por tal razón, se instrumentó desde el año 2011 el Decreto N° 8.331, con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Costos y Precios Justos. Dicha ley establece las regulaciones, mecanismos de administración y control para la estabilidad de precios, y de esta manera, propiciar el acceso a los bienes y servicios a toda la población venezolana. Esto se decretó en el año 2014, posteriormente pasó a ser una ley orgánica y luego en el 2015 esta ley tuvo una reforma constitucional.

Por otra parte, la Ley Orgánica de Precios Justos (LOPJ), tiene efectos e implicaciones importantes para la economía y las empresas nacionales. Esta ley busca regular los precios de bienes y servicios para prevenir prácticas abusivas y proteger a los consumidores de posibles aumentos excesivos e injustificados. Para la economía, la LOPJ puede influir en la estabilidad de los precios, controlar la inflación y promover un equilibrio en el mercado. Sin embargo, también puede generar desafíos para las empresas al limitar su capacidad de fijar precios según la oferta y la demanda, lo que puede afectar su rentabilidad y competitividad. Las empresas venezolanas deben cumplir con las regulaciones de los precios establecidos por la LOPJ, lo que puede implicar ajustes de sus estrategias de fijación de precios y de sus márgenes de ganancia. Además, deben estar atentas a posibles sanciones por incumplimiento de la ley.

Obviamente, el gran reto que afrontan actualmente la mayoría de las organizaciones en el país, es la distorsión que se crea a la hora de costear sus operaciones, ya sea porque la información es deficiente o porque simplemente los modelos aplicados no cuentan con el detalle suficiente y previenen partes importantes de la misma.

Al respecto, es de vital importancia que las empresas venezolanas establezcan mecanismos que les permitan cumplir con una estructura de costos acorde con lo que instituye la LOPJ. En este sentido Álvarez y Huertas

(2018), señalan que para mejorar la rentabilidad de los costos dentro de una actividad específica “es necesario contar con un modelo de costeo adecuado de acuerdo a la actividad de la empresa, a su estructura y organización, simplificando la información e identificando el origen del costo” (p.13). De este modo, la empresa puede evidenciar su capacidad operativa y competitiva de forma eficiente.

Por su parte, Colombano (2013), señala que, antes de tomar cualquier decisión estratégica en una empresa “es importante saber cuánto cuesta cada producto y cuánto se gana por cada uno de ellos. De nada sirve orientar esfuerzos de trabajo hacia algún producto o proceso, si el mismo da pérdida o baja utilidad” (p.27). De allí, la importancia del análisis de costos el cual permite determinar la ganancia o pérdida del proceso productivo lo que es fundamental para la toma de decisiones.

En este contexto, la producción de leche en Venezuela representa un sector económico viable en relación a otros sistemas de producción. Tales como; la industria petrolera, la agricultura, la minería, la manufactura y el turismo. Según la FAO (2019), el desarrollo del sector lechero es un instrumento sostenible, equitativo y poderoso para lograr el crecimiento económico, la seguridad alimentaria y la reducción de la pobreza puesto que la actividad lechera es una fuente regular de ingresos; proporciona alimentos nutritivos; diversifica los riesgos; mejora el uso de los recursos; genera empleo en la explotación y fuera de ella; proporciona estabilidad financiera entre otros.

Igualmente, los costos de producción (por unidad de leche producida) pueden variar dependiendo de varios factores, como la región, los métodos de producción, los costos de los insumos y la tecnología utilizada en la industria láctea, en este sentido, para calcular los costos de producción por unidad de leche, se deben considerar los gastos relacionados con la alimentación del ganado, los cuidados veterinarios, los costos de la mano de

obra, el equipo necesario para la producción y el procesamiento de la leche, entre otros aspectos (FAO, 2019).

Históricamente, Venezuela fue un gran consumidor de productos lácteos. En la década de los 70 y principios de los 80, el consumo *per cápita* (CPC) venezolano era superado, a nivel sudamericano, por los CPC de la Argentina y del Uruguay (Branger y Otros, 2006). Desafortunadamente el consumo de leche en Venezuela ha estado en franco descenso durante los últimos 17 años, así lo afirma Conindustria (2019), cuando hace referencia a la caída del consumo de productos lácteos que se ha mantenido como el factor que más afecta al sector manufacturero nacional, en donde se estima que la capacidad actual de las empresas de productos lácteos en Venezuela es de 960 millones de litros de leche al año,, sin embargo, la industria láctea formal está operando al 20% de esta capacidad. Esta situación refleja un desafío en la utilización de los recursos disponibles en el sector lácteo en el país.

Igualmente, la contracción del consumo como consecuencia de la pérdida del poder adquisitivo, se ha convertido en un serio problema que agobia no solo a los consumidores sino también a los empresarios. De hecho, en los últimos cuatro meses del año 2019 la demanda de productos lácteos cayó entre 50% y 60%, lo que ha obligado a la industria láctea nacional a reducir su producción (Cavilac, 2019).

Obviamente, el descenso del consumo es consecuencia del bajo poder adquisitivo del consumidor debido a la situación país. Así lo confirma el Observatorio del Circuito Lácteo (2023), el cual es un ente que tiene como objetivo monitorear y analizar el sector lácteo venezolano, y toma como base estadística una encuesta realizada quincenalmente a más de 100.000 productores de leche de la nación, en la misma se puede observar las diferencias del precio pagado al productor a Puerta de Corral, tal como se observa en el Cuadro 1 y los Gráficos 1 y 2

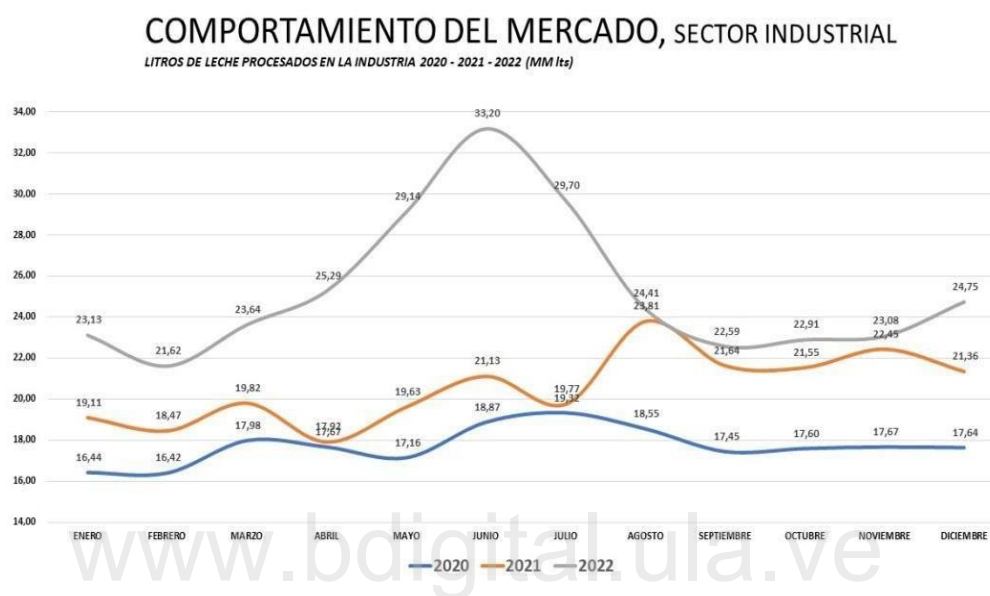
Cuadro 1.- Precio de leche cruda a puerta de corral

Fecha	Precio (Bs.)	% Variación
04/06/2023	11.98	-8.75%
17/05/2023	13.13	-1.79%
05/05/2023	13.37	+13.43%
16/04/2023	11.79	+5.13%
04/04/2023	11.21	-3.12%
18/03/2023	11.57	-3.20%
05/03/2023	11.95	+9.66%
21/02/2023	10.90	+7.84%
04/02/2023	10.11	+26.61%
16/01/2023	7.98	+29.10

Fuente: Observatoriolacteo.org/estadísticas/2023

Se puede observar, en el cuadro 1, las diferencias de precios en relación del transcurso de los días, lo que indudablemente evidencia la inflación que sufre la industria láctea y afecta de forma directa la compra de insumos y el precio de venta, y esto se traduce a un incremento de los costos de producción.

Grafico 1.- Litros de leche procesados en la industria 2020-2022

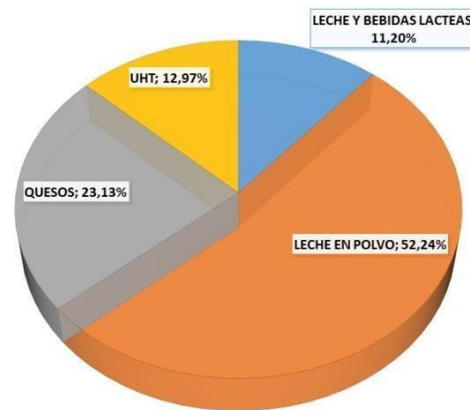


Fuente: Observatoriolacteo.org/estadísticas/2023

En el gráfico 1 se puede observar el comportamiento que tuvo en el mercado el sector de la industria láctea ya que estuvo marcado por diversos factores que influyeron en la producción, distribución y consumo de productos lácteos en Venezuela, ya que durante este periodo la industria láctea enfrentó desafíos significativos, como la escasez de insumos, la falta de mantenimiento de infraestructuras, las dificultades para acceder a financiamiento y las restricciones para la importación de materia prima.

Grafico 2.- Principales productos procesados por la industria láctea

COMPORTAMIENTO DEL MERCADO, SECTOR INDUSTRIAL
PRINCIPALES PRODUCTOS PROCESADOS POR LA INDUSTRIA LACTEA EXPRESADO EN %, AÑO 2022



Fuente: Observatoriolacteo.org/estadísticas/2023

En el gráfico 2 se puede observar cuales son los principales productos procesados por la industria láctea venezolana, en este sentido la leche en polvo es donde va destinada más materia prima para su elaboración, seguida por los quesos, la leche pasteurizada, el yogurt y la mantequilla.

Grafico 3.- Precio Promedio de leche a puerta de corral versus precio industrial



Fuente: Observatoriolacteo.org/estadísticas/2023

En el gráfico 3 se observa un incremento de los precios de la leche a puerta del corral con relación al precio de la leche del sector industrial durante el año 2022 de 119%.

En este contexto, la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A., ubicada en Guanarito, Estado Portuguesa, tiene como objetivo la fabricación y comercialización de quesos. La empresa cuenta con la estructura física operativa para producir 180 kilos de queso semanal fabricado con leche de búfala, estos son distribuidos a nivel regional y nacional. La idea principal de la problemática es la protección del precio del producto terminado (queso) para poder reponer la materia prima y los costos variables, es decir, debido a los altos índices inflacionarios que fluctúan diariamente en el país, se hace necesario realizar una doble estructura de costos (antes de la fabricación y posterior a la misma), lo que evitaría pérdida en la ganancia y garantizaría los recursos suficientes para la compra de la siguiente materia prima.

Cabe destacar que el 60% de la producción de queso, el estado venezolano lo capta para las comunas y son pagados a un valor residual. Lo que se traduce en que la Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. no ha desarrollado una estructura de costos que muestre objetivamente el comportamiento de los procesos productivos, es decir, se desconoce la valoración del costo real del proceso de operación y del producto terminado. Adicional a esto, la Superintendencia para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos (SUNDDE), supervisa y sanciona a las empresas que no cumplen con los criterios contables y márgenes de ganancias establecidos en el marco de la Ley Orgánica de Precios Justos.

De esta problemática surge la necesidad de realizar un análisis ex-ante y ex-post de los costos de producción para la fijación de precios y el control preventivo. El análisis o evaluación ex ante, está referido a la evaluación realizada cuando se está definiendo un proyecto, antes de que se tome la decisión de ejecutarlo o no. Mientras que el análisis o evaluación ex post consiste en analizar los resultados logrados una vez que el proyecto termina su ejecución y entra en operación, igualmente permite medir el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos (Navarro y Ortegón, 2006).

Es importante acotar que la empresa se rige por las normas contables vigentes aplicables en Venezuela por lo que mantienen sus estados financieros en orden y apegados a la ley. Sin embargo, tienen falencias en el área de costos, pues estos lo determinan de manera empírica de acuerdo a la experiencia adquirida a través de los años y al tanteo de los costos de materiales, fabricación, asignación de salarios y transporte, entre otros aspectos. En este sentido, el presente estudio busca dar respuesta a la siguiente interrogante:

¿Por qué el análisis ex-ante y ex-post de la estructura de costos de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. le permitirá la fijación de precios y el control preventivo de sus costos de producción?

Para responder esta interrogante se hace necesario contestar previamente las preguntas que se enuncian a continuación:

¿Cómo es el proceso productivo que emplea la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. en la fabricación y comercialización de quesos pasteurizados?

¿Cuál es la estructura de costos actual de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. atendiendo al marco jurídico vigente en materia de control de precios?

¿Cómo las estimaciones de los costos de materia prima de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. contribuirán a la fijación de precios anticipados y como instrumento de control preventivo?

1.2.-Objetivos de la Investigación

1.2.1. Objetivo General

Analizar ex-ante y ex-post la estructura de costos de la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. para la fijación de precios y el control preventivo de sus costos de producción.

1.2.2. Objetivos específicos

1. Caracterizar el proceso productivo que emplea la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. en la fabricación y comercialización de quesos pasteurizados.
2. Establecer los costos estimados de materia prima de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. que contribuyan a la fijación de precios anticipados y como instrumento de control preventivo.

3. Presentar la estructura de costos ex-ante y ex-post para la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. atendiendo al marco jurídico vigente en materia de control de precios.

I.3. Justificación de la Investigación

El conocimiento, análisis y control de los costos de una empresa son aspectos vitales para su éxito, mientras que el objetivo de producir con la máxima eficiencia posible permite a una empresa ser competitiva. Por consiguiente, se hace necesario una adecuada estructura de costos no solo por razones de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos sino también por la necesidad gerencial de evaluar los comportamientos y tendencias de cada uno de los elementos del costo presentes y su comparación en relación a otros períodos y a otras empresas o sectores con la misma razón social (Manrique, 2015).

De esta manera, la estructura de costos ocupa un espacio preponderante en la fijación de precios, no solo por su obligatoriedad sino por asegurar la cobertura total de sus costos, incluyendo el reemplazo de los activos utilizados y la rentabilidad adecuada para la sustentabilidad económica de las Pymes, lo cual es más complejo en un ambiente como el actual, altamente inflacionario y coincide con lo señalado por autores como Horngren et al. (2012), Márquez (2005) Warren et al. (2010), al reconocer el costo como punto de partida para fijar precios.

En este contexto se justifica la presente investigación puesto que para la Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A., municipio Guanarito, Estado Portuguesa, es fundamental analizar su estructura de costos de modo que le permita conocer de manera certera los costos asociados al proceso productivo y tomar decisiones para establecer los precios de venta sin afectar la producción de cada proceso. Igualmente, este análisis de la estructura de costos posibilitará a la empresa el nivel de cumplimiento de las leyes, políticas y normas establecidas para su administración y control.

Este trabajo también representa la oportunidad de aplicar conocimientos no sólo en los aspectos técnicos de la estructuración de costos sino también en el ejercicio investigativo, con el uso de los métodos de investigación y solución de problemas para una situación real. Por otra parte, contribuye a la posibilidad de entender la forma en que se maneja el mercado y las complicaciones derivadas del conjunto de factores que se involucran en la solución de problemas organizacionales y la toma de decisiones.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación se justifica por el cumplimiento de los objetivos planteados, donde se hará uso de técnicas de investigación como entrevistas y observación para lograr obtener una validación científica del mismo, luego comparar con la realidad practicada y obtener soluciones concretas.

1.4.-Alcance de la Investigación

La estructura de costos es un proceso de organización de manera práctica de los costos incurridos, según las prioridades estratégicas y operativas de la organización; contemplando todas las operaciones de forma cuantitativa y financiera, según la capacidad del sistema contable de presentación de información oportuna y de calidad con fines de toma de decisiones internas y/o externas (Inchausti, 2011).

Por consiguiente, la finalidad de esta investigación es analizar ex-ante y ex-post la estructura de costos de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A., ubicada en Guanarito, Estado Portuguesa, para la correcta fijación de precios y el control preventivo de sus costos de producción. De este modo, el alcance conceptual se remite al diagnóstico, identificación y análisis de la estructura de costos para la unidad objeto de estudio.

1.5.- Limitaciones de la Investigación

El presente estudio enfrentó varias limitaciones durante su realización que son importantes considerar y mencionar. Algunas de estas limitaciones fueron: la escasa literatura disponible relativa al tema objeto de estudio en el

sector lácteo, la dificultad de acceso a datos precisos, la variabilidad de los costos, la complejidad del mercado nacional y la escala de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.-Antecedentes de la Investigación

En toda investigación es necesario considerar el conocimiento previamente construido, pues forma parte de una estructura ya existente. Bisquerra (2004), establece que esta construcción se refiere a “... el análisis de teorías, investigaciones y antecedentes en general que se consideren válidos para el adecuado encuadre y fundamentación del estudio” (p. 98).

Una vez identificado el área de interés y el objetivo de la investigación, es necesario efectuar un arqueo de estudios previos relacionados con la investigación en cuestión; los cuales permiten aclarar, juzgar e interpretar, así como, la vinculación de manera directa o indirecta con la situación planteada. En este sentido, Bavaresco (2013) señala que “quienes con anterioridad han estudiado esa problemática, aunque sea con variables diferentes o las mismas variables, pero con temporalidad diferente, son apoyos referenciales como antecedentes” (p. 55).

Los antecedentes de una investigación, permiten entender el problema y su importancia, además, son referentes del tema de estudio en otras disciplinas, líneas de tiempo, escala e intencionalidades que sirven como reseña para guiar el proyecto en el tema a tratar con argumentos sólidos.

A continuación, se expondrán las investigaciones previas consultadas, que presentan vínculos con el tema objeto de estudio y que además guían la presente investigación:

2.1.- Antecedentes

Zarate (2023), en su investigación titulada “costo de producción del queso suizo mediante el sistema de costeo abc y su incidencia en la

rentabilidad de industrias alimentarias y productos lácteos huanico s.a.c, cajamarca 2021”, analiza la incidencia del sistema de costeo ABC, en la rentabilidad del queso suizo de Industrias Alimentarias y Productos Lácteos Huanico SAC, Cajamarca 2021, teniendo en cuenta que en la actualidad la empresa no cuenta con un sistema de costeo que permita tener un mejor control de sus costos. El enfoque fue cuantitativo, tipo básica, diseño no experimental, la técnica utilizada es análisis documental y el instrumento es la guía de análisis documental y ficha de observación. El resultado obtenido al aplicar el sistema de costeo ABC demuestra que la empresa obtiene mayor rentabilidad. Este sistema es efectivo para este tipo de empresa porque asigna recursos por actividad y permite tener un costo unitario de producción preciso y exacto para la toma de decisiones.

En el mismo orden de ideas, Torres (2021), realizó un estudio denominado “Análisis de costos y rentabilidad en producción y elaboración de quesos de la distribuidora Karlita”. La investigación se llevó a cabo con el propósito de determinar el control de procesos de producción en la elaboración de quesos por la distribuidora „KARLITA PRODUCTOS 3K”, del cantón LA MANÁ, en el período 2020”. En esta investigación, se plantearon el objetivo de analizar cada uno de los procesos que apliquen para la elaboración del producto. Los resultados de los procesos de costos contribuirán a identificar con exactitud la inversión que se necesita para el proceso productivo, evitando que se desperdicien recursos y esfuerzos que atribuyan elevar el costo del producto, a su vez pretendió describir y conceptualizar cada una de las actividades que se llevan a cabo en este proceso, lo que permite analizar los procedimientos necesarios y determinar los costos de producción y su rentabilidad lo en la distribuidora KARLITA 3K.

Asimismo, Paredes (2019), realizó una investigación orientada en el “análisis de costos en la producción de quesos artesanales”. Estudio de caso: quesería el bejucal”, en donde busco determinar la actividad económica resultado de la elaboración de quesos artesanales, siendo esto

de gran importancia para la economía local, ya que no existía un estudio de este tipo que permita a los productores conocer a detalle los costos de manufactura del queso artesanal, actualmente los productores sólo tienen aproximaciones y sus precios de venta los determinan de acuerdo al comportamiento del mercado, sin tener certeza acerca del margen de utilidad. Por ello, se realizó este trabajo que consistió en determinar la estructura de costos en cada tipo de queso artesanal que se elabora en la Quesería “El Bejucal. Se realizaron cálculos basados en la clasificación de costos directos, indirectos y gastos de administración y ventas. Se encontró que el queso de poro es el producto que más alto costo de producción tiene, respecto a los demás productos, debido principalmente al elevado costo del material de empaque. Sin embargo, el ingreso por la comercialización del queso de poro corresponde al 70% y el restante a los otros quesos; el queso de poro es de pasta friable, blanda y prensada; ligeramente madurado, elaborado a partir de leche bronca, se comercializa en piezas de aproximadamente 300 g.

Por otra parte, Torres (2018), realizó una investigación; “Estudio de la producción de la industria láctea del cantón Cayambe en el periodo 2009-20015”. En donde se realizó un análisis situacional de las 55 industrias lácteas, todas estas destinadas a la elaboración de productos lácteos y sus derivados. Perteneciendo 45 a productos artesanales, 5 microempresas, 5 pequeñas industrias, las cuales producen 425000 litros diarios de leche. Todo esto permitió desarrollar una propuesta de estrategias de costos de producción para mejorar el nivel de productividad y competitividad de la industria láctea del cantón de Cayambe. Este autor se planteó dos áreas de acción, objetivos estratégicos y líneas de acción. Las mismas posibilitarán la concentración de esfuerzos de los participantes de la cadena productiva propiciando mejoras en los niveles de costos y producción, optimizando la rentabilidad y calidad para el desarrollo de los productos, con el fin de

alcanzar un adecuado desarrollo competitivo, estable y sostenible de la industria láctea.

En este mismo orden de ideas, Orbe (2017), en su estudio; “Análisis de estructura de los costos de producción y herramientas administrativas financieras para la toma de decisiones a corto plazo”, en donde el objetivo fue analizar la estructura de costos de producción de la industria láctea y el uso de la información de costos en la toma de decisiones a corto plazo. Se tomó como caso de estudio una empresa de cantón Loja. Mediante la observación directa de los procesos productivos, la entrevista y el análisis de la información contable de la compañía se conoció la conformación de los costos de producción de las diferentes líneas y se logró tener una visión de los procedimientos adecuados para el cálculo de los costos. A partir de la información de costos fue posible aplicar métodos de análisis como cálculos de ratios financieros y modelo de costo-volumen-utilidad, consideradas herramientas básicas para la toma de decisiones por parte de la gerencia; con la finalidad proporcionar puntos de vistas de lo que pasaría con los resultados de la empresa en caso de tales eventos ocurrieran y para dejar constancia que los directivos pueden manipular las variables del modelo, según consideren necesario para lograr objetivos empresariales.

Por otra partes, Bohórquez (2014), en su estudio titulado “Estrategias competitivas dirigidas al sector industrial lácteo en la parroquia Santa Bárbara del Zulia, según la teoría de Michael Porer”, cuyo objetivo consistió en analizar las estrategias competitivas del sector industrial lácteo según la teoría de Michael Porter, en el segundo trimestre del año 2014. La metodología aplicada fue de carácter descriptiva, con un diseño de campo no experimental. La población de esta investigación estuvo conformada por cuatro industrias lácteas que se encargan de la producción y transformación de productos lácteos, utilizando como unidad de análisis al gerente general y de producción de este sector. Se utilizó como técnica de recolección de datos la encuesta y se aplicó un instrumento con preguntas estructuradas y

dicotómicas. Se concluyó que en este sector económico existen ventajas competitivas producto de la ubicación geográfica privilegiada con factores productivos tales como materias primas y recursos humanos abundantes y formadas a nivel universitario en el área agropecuaria e industrial. No obstante, se puede afirmar que no existen ventajas competitivas selectivas debido a una serie de factores como los son la existencia de recursos humanos especializados, pero que presentan una baja productividad laboral debido a las condiciones laborales presentes en el sector agropecuario e industrial. Igualmente no existen compradores exigentes que generen con sus demandas de producto de avanzada con las innovaciones necesarias para ser competitivos. Por otro lado, no hay rivalidad entre las empresas lácteas de la zona, lo que limita la competitividad.

Por su parte, Villasmil (2013), en su estudio titulado; “Planificación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los aportes de la ley orgánica de ciencia, tecnología e innovación en empresas del sector de industrias lácteas. Caso Venezuela.” Cuyo propósito fue analizar la planificación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con el aporte de la ley. La investigación fue descriptiva, aplicada y cuali-cauntitativa, considerando un diseño documental y no experimental transaccional descriptivo, de campo, aplicado a una población de diez empresas de la industria láctea en Maracaibo. El estudio reveló que existen diversas técnicas para la planificación tributaria aplicables ante los aportes de la LOCTI, siendo pertinente que este aporte corresponde a empresas con ingresos mayores a 100000 unidades tributarias, siendo aplicable al 0,5% de los ingresos de las industrias lácteas. Identificando así el régimen sancionatorio, siendo el responsable el Ministerio del Poder Popular para la Ciencia, Tecnología e Innovación, donde las multas comprenden de 10 UT hasta 50000 UT para quienes violen las disposiciones legales. En dichas empresas se aplican procedimientos de planificación tributarias, incluyendo la determinación de los ingresos brutos, registros contables y la

declaración y pago. Como conclusión, se proponen lineamientos generales para la optimización de la planificación tributaria en pro del cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los aportes de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación en empresas del sector de industrias lácteas.

Para finalizar, Bisang (2008), en su trabajo titulado; “Evolución reciente de la industria láctea: el desafío de la integración productiva”. Este trabajo constituye la primera parte del proyecto sobre los desafíos de la actividad láctea y plantea propuestas para su desarrollo a largo plazo sobre las bases de sustentabilidad sostenible. En este proyecto dan cuenta de la evolución de la actividad láctea desde los inicios de los años noventa y desde una perspectiva conjunta del sector que incluye una estimación del reparto intrasectorial de renta generada. El enfoque utilizado considera que cada uno de los componentes de la trama láctea presenta comportamientos, dinámicas y formas de acumulación propias que, a la vez, se condicionan mutuamente. El eje central de la investigación gira en torno a establecer bases para el desarrollo sostenido y equitativo de la lechería en Argentina. Para esto se analizó el periodo comprendido entre los años 1990 y 2005 considerando; los costos de producción y las conductas tecno-productivas. En este sentido la investigación apunta a constituirse una herramienta útil que facilite la toma de decisiones y sirva como base para el diseño de acciones que promuevan el avance por un sendero de desarrollo sustentable a largo plazo para la cadena láctea.

2.2. Bases teóricas

En éste apartado se enfocan aspectos teóricos concernientes a los constructos objetos de investigación para acceder a la exploración de relaciones implícitas y explícitas emergentes que la integran, facilitando su comprensión, Méndez (2001), considera que el sustento teórico “(...) permite ubicar el tema objeto de investigación dentro del conjunto de teorías

existentes, con el propósito de precisar en cuál corriente de pensamiento se inscribe y en qué medida significa algo nuevo o complementario” (p. 110); esto supone más que la exposición de teorías, enfoques o tendencias propuestas por diferentes autores, la disertación argumentada de quien investiga en relación con los constructos de estudio. Según Bisquerra (2009), se establecen los fundamentos teóricos desde el punto de vista de las categorías y conceptos emergentes, donde se expone “la teoría relacionándola con la investigación y demostrando siempre la direccionalidad e intencionalidad del estudio” (p.97).

2.2.1 Contabilidad y Gestión de Costos

La contabilidad es un sistema adaptado para clasificar los hechos económicos que ocurren en un negocio. De tal manera que, se convierte en el eje central para llevar a cabo diversos procedimientos que conducirán a la obtención del máximo rendimiento económico que implica el constituir una empresa determinada.

A continuación, se presentan varias acepciones de la contabilidad que han sido definidas por diferentes autores y cuerpos colegiados de la profesión contable:

“La contabilidad es el lenguaje que utilizan los empresarios para poder medir y presentar los resultados obtenidos en el ejercicio económico, la situación financiera de las empresas, los cambios en la posición financiera y/o en el flujo de efectivo”. (Catacora, 1998, p.25)

Por otra parte, Redondo (2001), establece que la contabilidad;

“tiene diversas funciones, pero su principal objetivo es suministrar, cuando sea requerida o en fechas determinadas, información razonada, en base a registros técnicos, de las operaciones realizadas por un ente público o privado” (p.12).

En función de estas definiciones, se infiere que la contabilidad como técnica registra, clasifica y resume las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados. A su vez, los responsables de los negocios pueden medir sus resultados, conocer su estabilidad y su capacidad financiera lo que les permite tomar decisiones.

En relación a la importancia de la contabilidad, la misma es reconocida y aceptada por cualquier ente privado o gubernamental ya que estos están plenamente convencidos que para obtener una mayor productividad y aprovechamiento de su patrimonio, así como para cualquier información de carácter legal son imprescindibles los servicios prestados por la contabilidad (Catacora, 1998)

Por consiguiente, la administración de un patrimonio, para ser eficiente, precisará de la ayuda de la contabilidad, lo que proporciona todos los datos requeridos para la toma de decisiones de una empresa basadas en informaciones técnicas y razonadas. No obstante, la contabilidad es igualmente esencial para la operación exitosa de cualquier tipo de negocios. En este sentido, todos los ciudadanos necesitan cierto conocimiento de contabilidad si desean actuar en forma inteligente y aceptar retos que les impone la sociedad.

En este contexto, la contabilidad se clasifica de acuerdo a las actividades que se vayan a realizar. Es decir, dependiendo del tipo de información que maneja, procesa y proporciona (Catacora, 1998), se clasifican en:

Contabilidad Financiera: Procesa y proporciona información para usuarios externos o terceras personas para la toma decisiones internas.

Contabilidad de Costos: Proporciona información sobre costos de las actividades, procesos, productos o servicios de la empresa para la planeación y control administrativo.

Contabilidad de Gestión o Administrativa: Proporciona información financiera y no financiera para la planeación, control y toma de decisiones a corto y largo plazo tanto tácticas y estratégicas como operativas, para la gerencia y dirección de las organizaciones.

2.2.1.1. Estructura Contable Triangular

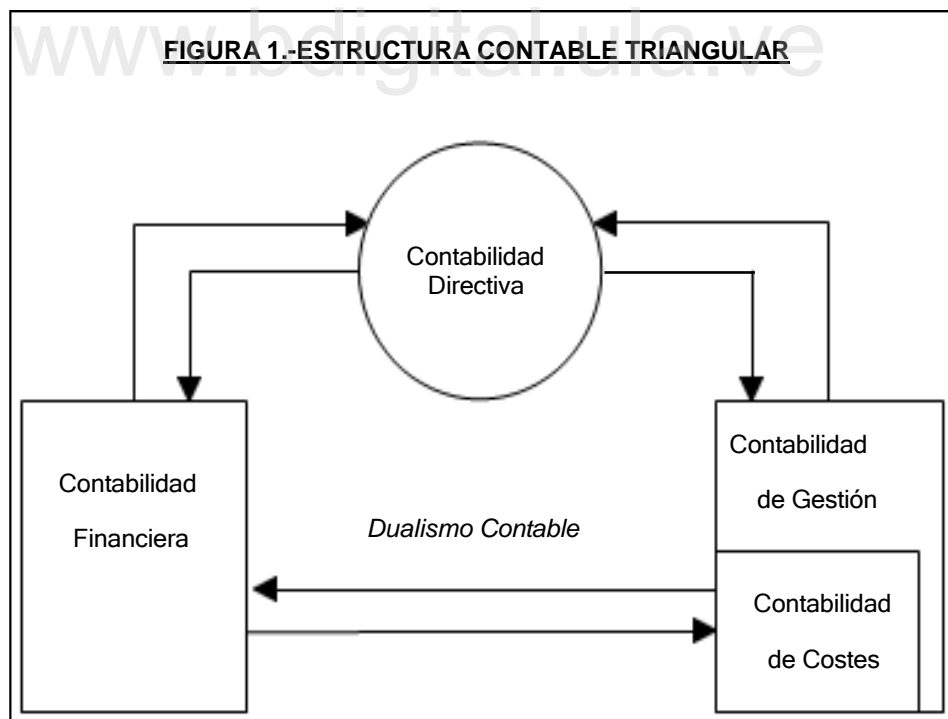
Las estructuras contables utilizan la cuenta principal y las dimensiones financieras para crear un conjunto de reglas que determinan el pedido y los valores que se utilizaron para introducir el número de cuenta. Puede configurar tantas estructuras contables como necesite la empresa. Las estructuras contables se asignan a la configuración del libro mayor, de manera que se puedan compartir (AECA, 1990)

Al crear una estructura contable, el número máximo de segmentos es 11, Tales como; activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos, ganancias, pérdidas, utilidad neta, pérdida neta y flujo de efectivo; estos 11 segmentos son fundamentales para comprender la situación financiera y el desempeño de una empresa, y se utilizan para elaborar los estados financieros básicos. Si se necesitan más de 11 segmentos, se debe evaluar exhaustivamente la configuración y los requisitos, ya que esto afectará a la experiencia del usuario. Se debe considerar si un segmento podría derivar en un escenario de informes a través de una jerarquía en lugar de darle la entrada de datos mediante un campo definido por el usuario. Por ejemplo, si desea informar sobre la ubicación, pero puede representar la ubicación por departamento o centro de coste, no necesitará la ubicación como una dimensión financiera. Si después de la evaluación decide que son necesarios más de 11 segmentos, puede agregar segmentos adicionales mediante reglas avanzadas. (AECA, 1990)

Las estructuras contables requieren la cuenta principal. La cuenta principal no necesita el primer segmento en la estructura, pero identifica qué estructura contable se está utilizando durante la entrada del número de cuenta. Debido a esto, un valor de la cuenta principal solo puede existir en

una estructura asignada al libro mayor para que no se superpongan. Después de que se identifique la estructura contable, la lista de valores permitida se filtra para guiar al usuario solo a través de la selección de valores de dimensión válidos, lo que reduce la posibilidad de un movimiento de diario incorrecto.

Como respuesta a la concepción estratégica triangular de la empresa expresada gráficamente en el anterior, la asociación española de contabilidad y Administración de Empresas (AECA) y, concretamente, la Comisión de Contabilidad de Gestión creada en su seno, ha emitido en marzo de 1990 el primer documento de principios de contabilidad de gestión titulado: “El marco de la contabilidad de gestión”, que recoge la respuesta contable a la concepción estratégica triangular expuesta anteriormente. Los fines esenciales de las cuatro ramas de la contabilidad reflejadas en la figura 1 se resumen así:



Fuente: (AECA 1990, pp.33-34):

Los fines de las cuatro ramas de la contabilidad reflejadas en el esquema anterior se resumen así:

Contabilidad financiera: muestra la información que se facilita al público en general, y que no participa en la administración de la empresa, como son los accionistas, los acreedores, los clientes, los proveedores, los analistas financieros, entre otros, aunque esta información también es de mucho interés para los administradores y directivos de la empresa. Esta contabilidad permite obtener información sobre la posición financiera de la empresa, su grado de liquidez y sobre la rentabilidad de la empresa.

Contabilidad de Costos: estudia las relaciones costos – beneficios – volumen de producción, el grado de eficiencia y productividad, y permite la planificación y el control de la producción, la toma de decisiones sobre precios, los presupuestos y la política del capital.

De esta manera, mientras que la contabilidad financiera tiene como objetivo genérico facilitar al público información sobre la situación económica-financiera de la empresa; y la contabilidad de costos tiene como objetivo esencial facilitar información a los distintos departamentos, a los directivos y a los planificadores para que puedan desempeñar sus funciones.

Contabilidad de Gestión: Tiene como fin la elaboración, análisis e interpretación de la información contable para la adopción de decisiones a corto plazo.

Contabilidad Directiva: Interviene prioritariamente y de forma pluridisciplinar en los tres procesos básicos siguientes: Diagnóstico de la empresa, planificación estratégica y táctica y Control de la empresa. Se nutre tanto de la Contabilidad Financiera como de la Contabilidad de Gestión.

2.2.1.2. Contabilidad de Costos

El éxito empresarial se fundamenta en el manejo de una contabilidad eficiente que permita tener un control detallado de las actividades financieras

puesto que esto permite además, evaluar estrategias de mercado, gestionar presupuestos, diseñar planes de ventas y cumplir con las obligaciones fiscales.

En sus inicios el término de costos se basó principalmente, en el cálculo o medición de los materiales directos y la mano de obra directa, posteriormente se incorporó la carga fabril, relativa a lo que costaba en términos totales manufacturar un producto. Con el paso del tiempo, se fueron incorporando datos precisos y detallados para responder a las demandas del ambiente empresarial.

De este modo, la forma como es percibida y utilizada la contabilidad de costos en la empresa ha variado considerablemente de acuerdo al contexto histórico, paradigmas y necesidades, lo que ha propiciado el surgimiento de la gestión de costos como estrategia, en lugar de técnica o herramienta, para la administración y control de las operaciones fabriles. (Hansen y Mowen, 2007).

Esta definición infiere que se hace necesario dentro de la contabilidad de cualquier empresa implementar una estructura de costos para la toma de decisiones, puesto que es la base principal que determina el valor real de un producto, bien o servicio.

Así pues, por una parte, la contabilidad de costos es el área encargada de la planeación, clasificación, acumulación, control y asignación de costos empresariales. Su objetivo es proveer información sobre los costos de diferentes aspectos dentro de una empresa para un mejor análisis financiero. Al respecto Cárdenas (2016) señala:

Contabilidad de costos es el nombre que se da a un sistema ordenado de uso de los principios de la contabilidad general para registrar los costos de explotación de una empresa, de tal manera que las cuentas que se llevan en relación con la producción, la administración y la venta, sirvan a los administradores para la determinación de costos unitarios y

totales de los artículos producidos o servicios prestados, para lograr así una explotación económica, eficiente y lucrativa. (p.43)

Se infiere de la definición anterior que para una gestión empresarial eficaz es vital que las empresas conozcan sus costos reales para así tomar decisiones más ajustadas a su realidad comercial.

En este contexto, se fundamenta la importancia de la contabilidad de costos, puesto que permite la posibilidad de saber en dónde se requieren inversiones en mejoramiento de planta y equipo o en capacitación del recurso humano para mejorar en productividad y eficiencia, o en dónde se presentan desperdicios de recursos, materiales, tiempo y mano de obra que afectan la producción y disminuyen la utilidad. Igualmente, permite determinar el valor de los recursos económicos invertidos en la adquisición o fabricación de productos o servicios que se comercializan en la empresa.

Por otra parte, la contabilidad financiera es considerada una rama de la contabilidad dedicada específicamente a las transacciones financieras de un negocio. Según Mallo y Pulido (2008):

Es una ciencia aplicada a medir la evolución del patrimonio, calculado en base a su capacidad para obtener rendimientos futuros a través de la combinación de activos y pasivos que manejan las empresas, así como la determinación del resultado de cada ejercicio económico, expresado por la diferencia entre los ingresos obtenidos y los gastos incurridos en el mismo. (p.15)

De la definición anterior se infiere que una vez realizada la gestión de análisis se debe informar al respecto tanto el público general como los accionistas de una empresa o las agencias gubernamentales dedicadas a la supervisión fiscal, y a partir de dicha información, si es necesario, tomar decisiones estratégicas dentro de la organización.

En este orden de ideas, considerando que la Contabilidad de Costos y la Contabilidad Financiera son dos sistemas de información cuyas diferencias tanto desde la perspectiva de su objetivo como de sus usuarios

son distintas, se presentan en el Cuadro 1 las diferencias entre cada una de ellas.

Cuadro 1.-

Diferencias entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad de Costos

Rasgos delimitadores	Contabilidad Financiera	Contabilidad de Costos
Finalidad	El propósito de la Contabilidad Financiera va dirigido a confeccionar los estados financieros para informar a terceras personas	El principal propósito de la Contabilidad de Costos es el de servir de ayuda a la dirección en la toma de decisiones internas mediante una adecuada planificación, control de gestión y seguimiento de las operaciones
Usuarios	Son fundamentalmente externos, se encuentran fuera de la organización.	Son internos, se encuentran dentro de la empresa.
Orientación en el tiempo	La información proveniente de la Contabilidad Financiera está relacionada con el pasado; describe el resultado de ciertas actividades llevadas a cabo históricamente	Está relacionada principalmente con el futuro. Trabaja con previsiones relativas a las actividades que se van a realizar y las magnitudes relacionadas con ellas, como puede ser la producción que se va a obtener, el importe de los costes y de los ingresos.
Restricciones en la prestación de la información.	No está sometida a las restricciones que significan los principios contables generales ni las normas de elaboración impuestas por la normalización contable para la confección de los estados financieros.	La información que proporciona la Contabilidad de Costes para la toma de decisiones internas no puede ser utilizada por los usuarios externos.
Formalismo Contable	la protección de los intereses de los usuarios que no han participado en la confección de los estados financieros, queda en gran medida salvaguardada, con la obligatoriedad de aplicar en su elaboración las normas impuestas por los principios contables generalmente aceptados	Los informes internos, dirigidos a los encargados de tomar decisiones en la empresa, solo atenderán en su confección a las reglas impuestas por ellos, quienes atendiendo a sus necesidades, tienen poder suficiente para modificarlas.

Rasgos delimitadores	Contabilidad Financiera	Contabilidad de Costos
Visión analítica	Proporciona mediante los estados financieros, una visión condensada de la organización, considerada como un todo.	Suele proporcionar una visión detallada bajo la perspectiva de los distintos centros, niveles de responsabilidad, productos, entre otros.
Unidad de medida	La información contenida en los estados financieros suele venir expresada principalmente en términos monetarios.	La Contabilidad de Costos aplica tanto unidades monetarias como unidades físicas e incluso otro tipo de unidades de medida basadas en conceptos cualitativos.
Economicidad	Criterio Ignorado por la Contabilidad Financiera	Este criterio es primordial en Contabilidad de Costos, debido a la posibilidad de elección entre modelos alternativos, lo que hace necesario el estudio previo del costo y del beneficio de la información a suministrar.
Legalidad	Es obligatoria en la mayoría de las empresas	Es facultativa en las empresas
Clasificación de los gastos	Los gastos se clasifican por su naturaleza	Los gastos se clasifican en función de su destino
Respecto a la naturaleza de la información	Requiere que esta sea precisa y formal	Se prefiere que sea rápida y aproximada

Fuente: Castelló (1998): Contabilidad Superior

Así pues, mientras que la contabilidad financiera tiene como objetivo genérico facilitar al público información sobre la situación económica-financiera de la empresa; la contabilidad de costos tiene como objetivo esencial facilitar información a los distintos departamentos, a los directivos y a los planificadores para que puedan desempeñar sus funciones.

2.2.1.3. Objetivos de la Contabilidad de Costos

De esta manera, queda de manifiesto que la Contabilidad de Costos se ocupa del movimiento interno de valores ocasionado por la actividad productiva, sin perder de vista las características físicas de los medios productivos empleados y de los productos y servicios obtenidos. Los principales objetivos de la contabilidad de costos son:

- ✓ Proporcionar información para la planificación y el control interno a corto, medio y largo plazo.
- ✓ Valorar las materias primas, productos semi acabados, acabados y demás activos derivados de la producción.
- ✓ Calcular los costes no solamente del servicio o del producto acabado sino también de productos intermedios, de los diferentes centros de producción o departamentos, entre otros.
- ✓ Analizar los resultados económicos.
- ✓ Planificar la gestión económica a través de la definición de objetivos, estrategias y tácticas a seguir para lograrlos.
- ✓ Definir los recursos económicos y los presupuestos con los que cuenta la organización para alcanzar dichos objetivos empresariales.
- ✓ Controlar la gestión midiendo si se está yendo en la dirección del cumplimiento de los objetivos establecidos o si, por el contrario, la empresa está incurriendo en una desviación presupuestaria.
- ✓ Hacer una valoración de las existencias que quedan en el almacén a cierre de ejercicio.
- ✓ Ayudar a los gestores a tomar decisiones clave, desde fijar el precio de los productos hasta abandonar las líneas de producción que no sean rentables. (Castellnou, 2021),

Es importante acotar que, las empresas no están obligadas a utilizar esta herramienta de gestión contable, ya que está destinada al uso exclusivamente interno de las organizaciones. Por lo tanto, tampoco existe un formato reglamentario para su cumplimiento. La Ley Orgánica de Precios

Justos en Venezuela establece que el costo es un elemento fundamental para la determinación de un bien o servicio. Sin embargo, la ley no establece una metodología específica para el cálculo de los costos. La Ley Orgánica de Precios Justos establece además, que el precio justo debe ser aquel que permita al productor o importados obtener una ganancia razonable y que el estado puede regular los precios de determinados bienes y servicios, específicamente aquellos considerados de primera necesidad.

2.2.1.4. Control y Gestión de Costos

Como se ha manifestado en este estudio, el control de los costos es de vital importancia para cualquier empresa que se dedica a la fabricación de cualquier tipo de producto o a la prestación de un servicio, puesto que esto sirve para determinar tanto el precio de venta como la utilidad que se desea obtener.

Es conveniente destacar que, el llevar un control de costos bajo principios perfectamente identificados no es exclusivo de las grandes empresas, es aplicable también a los negocios de poca o mediana amplitud tanto públicos como privados, rentables o sin fines lucrativos, pues estos principios se pueden adaptar a las necesidades específicas de cada tipo de organización (Hansen y Mowen, 2007).

La finalidad primordial de un control de costos es obtener una producción de calidad con el mínimo de erogaciones posibles, para a su vez, ofrecer al público el precio más bajo y con ello estar en posibilidades de competir en el mercado y tratar de obtener un equilibrio entre la oferta y la demanda de sus productos.

Por otra parte, la contabilidad de costos es una herramienta que facilita a la gerencia la realización de sus actividades básicas como son las de planeación, organización, dirección y control para lograr una mejor toma de decisiones, así como una organización efectiva del equipo de trabajo.

El grado de participación de la contabilidad de costos en la empresa depende según su estructura. En algunos casos el departamento de costos se dedica solo a la compilación de los costos del producto; en cambio en otros se establece un equipo de contadores especializados para proporcionar todo tipo de información relacionada con los desembolsos que son necesarios para la fabricación del producto y la finalidad u objeto que tienen para éste (Zamarrón, 2003).

En este contexto, la gestión de costos como tarea preponderante en una empresa debe ser gestionada de manera eficiente con la finalidad de asegurar que las operaciones administrativas relacionadas con el proceso productivo se realicen sin generar pérdidas y/o desperdicios.

Por su parte Toro (2007), plantea que “la gestión de costos, se fundamenta en las acciones, que un gerente debe realizar para satisfacer las necesidades de sus clientes, al mismo tiempo, que propende una reducción y control de los costos inherentes a la administración” (p.289). Este planteamiento infiere que una vez tomada las decisiones e iniciado el proceso de producción, el nivel gerencial se compromete y es responsable del manejo diario y permanente de materiales e insumos

Así pues, a partir del conocimiento de los costos se toman decisiones en relación al diseño de los productos y servicios, cambios en los métodos de trabajo y sustitución de materiales. De esta manera, la gestión de costos busca el manejo eficiente de los recursos con el objeto de maximizar las ganancias de la organización.

2.2.2. Terminología Básica de Costos

La clave de asignación es la base que se utiliza para distribuir costos. Es normalmente una cantidad, como metros cuadrados ocupados, número de empleados u horas de mano de obra utilizadas. Por ejemplo, dos departamentos, con 20 y 10 empleados respectivamente, comparten los

costos de cantina. Los costos se distribuyen entre los departamentos con una clave de asignación que representa el número de empleados. Dos tercios de los costos están asignados al primer departamento y un tercio de los costos está asignado al segundo departamento. (Horngren, 2018)

El origen de asignación establece qué costos se asignan. Las asignaciones se definen en las tablas de origen de asignación y de destino de asignación. Cada asignación está formada por un origen de asignación y uno o varios destinos de asignación. Por ejemplo, todos los tipos de costo de calefacción, que son un origen de asignación, pueden asignarse a los talleres, la producción y ventas, que son tres destinos de asignación. (Horngren, 2018)

Los destinos de asignación determinan dónde se asignan los costos. Las asignaciones se definen en las tablas de origen de asignación y de destino de asignación. Cada asignación está formada por un origen de asignación y uno o varios destinos de asignación. Por ejemplo, todos los tipos de costo de calefacción, que son un origen de asignación, pueden asignarse a los talleres, la producción y ventas, que son tres destinos de asignación. (Horngren, 2018)

En contabilidad de costos, se registra el costo real de operaciones, procesos, departamentos o productos. Estos costos están asignados a centros de costo y objetos de costo mediante distintos métodos de asignación de costos. Los administradores utilizan estadísticas e informes, como la hoja de distribución del costo y el análisis de pérdidas y ganancias para tomar decisiones y reducir costos. La contabilidad de costos obtiene datos de contabilidad, pero funciona de manera independiente. Por ello, las transacciones registradas en la contabilidad de costos no afectan a los datos de contabilidad. (Horngren, 2018)

El plan de tipos de costo tiene la misma función que el catálogo de cuentas de contabilidad general. Suelen tener una estructura parecida. Por ello, se puede transferir el catálogo de cuentas usado para contabilidad al plan de tipos de costo y luego modificarlo. El plan de tipos de costo también se puede crear desde cero. (Horngren, 2018)

Los centros de costo son muy a menudo departamentos y los centros de beneficios que son en gran medida responsables de los costos y de los ingresos de la empresa. Los centros de costo se pueden sincronizar con las dimensiones en la contabilidad. También se puede agregar nuevos centros de costo y definir su propio orden con subtotales. (Horngren, 2018)

Los objetos de costo son productos, grupos de producto o servicios de una empresa, los productos terminados de una empresa, que al final incluyen los costos. Los objetos de costo se pueden sincronizar con las dimensiones en la contabilidad. También se puede agregar nuevos objetos de costo y definir su propio orden con subtotales. (Horngren, 2018)

Las asignaciones dinámicas dependen de bases de asignación modificables como, por ejemplo, el número de empleados de un departamento o los ingresos de ventas de un proyecto en un plazo concreto. Existen nueve bases predefinidas de asignación dinámica que los usuarios pueden definir mediante cinco filtros. (Horngren, 2018)

Los costos directos son aquellos costos que pueden distribuirse directamente a un objeto de costo, por ejemplo, una compra material de un producto específico. (Horngren, 2018)

Los costos fijos son aquellos costos que no dependen del nivel de productos o servicios producidos por la empresa. Tienden a estar relacionados con el tiempo, por ejemplo el salario o el alquiler que se paga

por mes. Se diferencian de los costos variables, que están relacionados con el volumen, y se pagan por la cantidad producida. (Horngren, 2018)

Los costos indirectos no dependen directamente de un objeto de costo, como una función o un producto en particular. Los costos indirectos pueden ser fijos o variables. Los costos indirectos pueden ser costos de impuestos, administración, personal y seguridad y también se los conoce como costos generales. (Horngren, 2018)

El nivel se usa para definir el orden de asignación. El nivel se define como un número entre 1 y 99. El registro de la asignación sigue el orden de los niveles. Por ejemplo, de nivel asegura que la primera administración se asigne al servicio técnico antes de que el servicio técnico se asigne al vehículo y a la producción. (Horngren, 2018)

Las asignaciones estáticas se basan en valores definidos fijos, por ejemplo los metros cuadrados utilizados o una proporción de asignación establecida. (Horngren, 2018)

Los costos operativos son los gastos periódicos que están relacionados con el funcionamiento de una empresa, un dispositivo y un componente. (Horngren, 2018)

Los costos generales se refieren a los gastos en curso del funcionamiento de una empresa. Son todos los costos en el balance de ingresos excepto la mano de obra directa, los materiales directos y los gastos directos. Los costos generales incluyen gastos de contabilidad, publicidad, amortización, seguro, interés, cuotas legales, alquiler, reparaciones, suministros, impuestos, cuentas de teléfono, viaje y costos de herramientas. (Horngren, 2018)

Los costos variables de etapa son costos que cambian radicalmente en algunos puntos porque implican compras grandes que no pueden

extenderse a lo largo del tiempo. Por ejemplo, un empleado puede producir 100 mesas en un mes. El salario del empleado es constante sobre un rango de producción de 1 a 100 mesas. Si la empresa desea producir 110 tablas, la empresa necesita dos empleados. Entonces el costo se duplicará. (Horngren, 2018)

Participación La porción o parte que está asignada entre los centros de costo u objetos de costo. (Horngren, 2018)

Ponderación estática Los costos están asignados según las claves de distribución, que se pueden modificar utilizando un multiplicador. Por ejemplo, dos departamentos, con 20 y 10 empleados respectivamente, comparten los costos de cantina. Los costos se distribuyen entre los departamentos con una clave de asignación que representa el número de empleados. que comen en la cantina En el primer departamento, solamente 5 empleados comen en la cantina, por lo que este departamento tiene un multiplicador de 0,25. La base para la asignación es $20 \times 0,25 = 5$. El número total de empleados que comen en la cantina es 15. Un tercio de los costos se asigna al primer departamento y dos tercios de los costos se asignan al segundo departamento. (Horngren, 2018)

Los costos variables son los gastos que cambian en proporción a la actividad de una empresa. Los costos variables son la suma de costos marginales en todas las unidades producidas. Los costos fijos y los costos variables componen los dos componentes de costos totales. (Horngren, 2018)

Variante Una variante se utiliza como etiqueta definida por el usuario opcional para las asignaciones. El objetivo de la etiqueta es filtrar grupos de asignación. (Horngren, 2018)

Conceptualmente no siempre resulta fácil diferenciar entre un costo, un gasto y una pérdida, conceptos que si bien significan erogaciones, tienen una naturaleza y una connotación bien diferentes. (Horngren, 2018)

2.2.2.1. Costo, gasto y Pérdida

El costo hace referencia al conjunto de erogaciones en que se incurre para producir un bien o servicio, como es la materia prima, insumos y mano de obra.

El costo está íntimamente ligado con la actividad económica, es decir, con asignar recursos limitados, a usos alternativos con un propósito definido. También está estrechamente relacionado con el costo de oportunidad, es decir, elegir una entre varias alternativas, dejar de hacer algo por hacer otra cosa. Para que exista costo de oportunidad se deben dar 2 condiciones: que el recurso sea limitado y susceptible de usos alternativos.

El gasto, en cambio, es el conjunto de erogaciones destinadas a la distribución o venta del producto, y a la administración. Se detalla aquí una gran diferencia:

El costo es la erogación en que se incurre para producir un producto o servicio.

El gasto es la erogación en que se incurre para distribuirlo y para administrar los procesos relacionados con la gestión, comercialización y venta de los productos, para operar la empresa o negocio.

Por ejemplo, supongamos una empresa que fabrica tornillos. Cada tornillo requerirá de cierta cantidad de hierro, así como la mano de obra para poderlo fabricar. Necesitará también cierta cantidad de energía eléctrica para operar la maquinaria que lo produce. También requerirá material para ser empacado. Hasta aquí todas las erogaciones se pueden considerar como

costo. Ahora ya el tornillo está fabricado, empacado y almacenado listo para ser comercializado. Una vez el tornillo terminado se encuentra en la bodega, toda erogación en que se incurra en adelante, se constituirá en un gasto. Para vender esos tornillos habrá que pagar transporte, almacenamiento, teléfono, pagarle al vendedor, a la recepcionista, al gerente, al contador público y al abogado, etc. Todas esas erogaciones se consideran como gastos. (Horngren, 2018)

Esto, por supuesto, de una forma simplificada y elemental, ya que un costeo preciso requiere considerar muchos aspectos adicionales.

Los elementos que constituyen costo, generalmente están presentes en el producto terminado: en cada tornillo hay una cantidad de hierro, una cantidad de minutos de trabajo, y unos cuantos vatios de energía. Todos cuantificables e identificables.

Mientras que el sueldo del vendedor, de la secretaria o del gerente, no se puede identificar en el tornillo, por cuanto no están, ya que fueron posteriores a su fabricación, o estas personas no realizaron ninguna actividad que se pueda imputar de forma directa en la fabricación del tornillo.

Una diferencia más teórica nos dice que el gasto es la erogación de la que no esperamos obtener un ingreso futuro, y el costo es una erogación de la que sí se espera un ingreso futuro.

Cuadro 3.- Diferencia entre Costo y Gasto

	Costo	Gasto
Definición	Salida de dinero que se utiliza en aspectos directamente vinculados con la producción de bienes o servicios.	Salida de dinero que se utiliza en aspectos operativos de la empresa que no tienen vínculo directo con la producción de bienes o servicios.
Características	Vinculado con la producción. Es indispensable para	Vinculado con la parte administrativa.

	generar ingresos. Genera un retorno de dinero.	Es indispensable para mantener la parte operativa de la empresa. No genera un retorno de dinero.
Tipos	Costos fijos. Costos variables. Costos directos. Costos indirectos.	Gastos fijos. Gastos variables. Gastos operacionales. Gastos no operacionales.
Ejemplos	Pago de materias primas. Pago del alquiler del local.	Pago de impuestos. Pago de sueldos del personal administrativo.

Fuente: Escalona (2010)

En relación a las pérdidas, estas están referidas a otras partidas que, cumpliendo la definición de gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de cualquier otro gasto. Así pues, la pérdida contable es una disminución del activo de la empresa, es decir es una minoración de los bienes y derechos. La palabra pérdida se utiliza para referirse a situaciones con resultados negativos. Los resultados negativos surgirán cuando los gastos sean superiores a los ingresos (Escalona, 2010).

Se distinguen dos tipos de pérdidas:

- a) Normales: cuando se producen dentro de los márgenes previstos o controlados, como los productos que se dañan durante el proceso normal de producción o que son rechazados por el control de calidad, en cuyo caso se incorporan al costo de producción.
- b) Anormales: se deben a causas imprevistas o anormales, tales como inundaciones, incendios u otras causas.

De esta manera, se debe tener presente que un gasto va a generar la posibilidad de obtener ingresos, mientras que una pérdida no va a crear la posibilidad presente o futura de conseguir ingresos como consecuencia de la

misma. Entre las pérdidas se encuentran, por ejemplo, las que resultan de siniestros tales como el fuego o las inundaciones, así como las obtenidas por la venta de activos no corrientes. (Ramírez, 2017)

En relación a la pérdida Ralph (2001), señala que para identificar una pérdida contable deben darse las siguientes circunstancias:

- ✓ Que tenga lugar un resultado negativo como consecuencia de una operación o grupo de operaciones.
- ✓ Puede ser resultado o no de una transacción con terceras personas y no tienen valor compensatorio para la empresa.

En Síntesis, el costo produce beneficios directos, los gastos producen beneficios indirectos y la pérdida no produce ningún beneficio.

2.2.2.2. Clasificación de los Costos

Independientemente de los adelantos tecnológicos en materia contable, aún existen empresas que no tienen definido un sistema de costos adecuados a su sistema de producción que les permita generar toma de decisiones acertadas. En consecuencia, los costos deben ser calculados sobre datos específicos de cada proceso.

Según Álvarez y Sánchez (1998), definen el costo como “la valoración de los recursos incurridos o sacrificados en la obtención de productos y/o servicios, que se generan en una empresa a través de un proceso productivo en un período.” (p.11). De esta manera, la correcta asignación de costos permite a la empresa determinar además del precio de venta conocer a nivel de mercado qué tan eficiente y efectivamente se están llevando a cabo los procesos de la empresa

Según Ramírez (2002), los costos pueden ser clasificados de acuerdo con el enfoque que se les dé.

De acuerdo con la función en la que se incurren:

a. Costos de Producción: son los que se generan en el proceso de transformar la materia prima en productos terminados.

b. Costos de distribución y venta: Son los que se incurren en el área que se encarga de llevar el producto desde la empresa hasta el último consumidor, por ejemplo, publicidad, comisiones, entre otros.

c. Costos de administración: Son los que se originan en el área administrativa (sueldos, teléfono, oficinas generales...). Esta clasificación tiene por objeto agrupar los costos por funciones, lo cual facilita cualquier análisis que se pretenda realizar de ellas.

d. Costos de financiamiento: Son los que se originan por el uso de recursos ajenos, que permitan financiar el crecimiento y desarrollo de las empresas.

De acuerdo con su identidad con una actividad, departamento o producto:

A.-Costos Directos: Son los que se identifican plenamente con una actividad, departamento o producto. En este concepto se cuenta el sueldo correspondiente a la secretaria del directo de ventas, que es un costo directo para el departamento de ventas, la materia prima que es un costo directo para el producto.

b. Costos Indirectos: Es el que no se puede identificar con una actividad determinada. Por ejemplo, la depreciación de la maquinaria o el sueldo del director de producción respecto al producto. Algunos costos son duales, es decir, son directos e indirectos al mismo tiempo. El sueldo del gerente de producción es directo para los costos del área de producción, pero indirectos para el producto. Como se puede apreciar, todo depende de la actividad que se esté analizando.

De acuerdo con el tiempo en que se cargan o se enfrentan a los ingresos:

a. Costos del período: Son los que se identifican con los intervalos de tiempo y no con los productos o servicios; por ejemplo, el alquiler de las oficinas de la compañía, cuyo costo se lleva en el período en que se utilizan las oficinas, al margen de cuando se venden los productos.

b. Costos del producto: Son los que se llevan contra los ingresos únicamente cuando han contribuido a generarlo en forma directa, es decir, son los costos de los productos que se han vendido, sin importar el tipo de venta, de tal suerte que los costos que no contribuyeron a generar ingresos en un período determinado quedarán inventariados.

De acuerdo a su comportamiento:

a. Costos variables: Son los que cambian o fluctúan en relación directa con una actividad o volumen dado. Dicha actividad puede ser referida a producción o ventas: la materia prima cambia de acuerdo con la función de producción, y las comisiones de acuerdo con las ventas.

b. Costos fijos: Son los que permanecen constantes durante un período determinado, sin importar si cambia el volumen, por ejemplo, los sueldos, la depreciación en línea recta, alquiler del edificio, entre otros.

c. Costos semi variables o semi fijos: están integrados por una parte fija y una variable, el ejemplo típico son los servicios públicos, luz, teléfono, entre otros.

De acuerdo con su importancia para la toma de decisiones:

a. Costos relevantes: se modifican o cambian de acuerdo con la opción que se adopte; también se les conoce como costos diferenciales. Por ejemplo cuando se produce la demanda de un pedido especial y existe capacidad ociosa; en este caso los únicos costos que cambian, si se acepta el pedido, son los de materia prima, energéticos, fletes. La depreciación del edificio

permanece constante, por lo que los primeros son relevantes, y el segundo irrelevante para tomar la decisión.

b. Costos irrelevantes: son aquellos que permanecen inmutables, sin importar el curso de acción elegido. Esta clasificación permite segmentar las partidas relevantes e irrelevantes en la toma de decisiones.

2.2.2.3 Elementos del costo

Según Cascarini (2003:22), los elementos del costo están agrupados bajo tres grandes elementos primarios; materiales, mano de obra y otros costos.

Materiales

Bajo el concepto genérico de materiales se involucran los bienes preexistentes, susceptibles de almacenamiento, cuyo consumo es inherente al proceso u operaciones desarrolladas, y que por lo tanto se agotan directamente de él. Siendo muy diversas las actividades desarrolladas en relación con el alcance de un objetivo dado, serán también muy distintos los tipos de material a emplear. De tal manera que, materiales directos: se considera a aquellos materiales que entran en la composición física del producto elaborado.

Mano de Obra

El concepto de labor incluye la retribución al trabajo humano en relación de dependencia, en su acepción más amplia.

Mano de obra directa

Este elemento agrupa a aquella labor física vinculada a la elaboración del producto propiamente dicho, esto es el trabajo manual o de operación de máquinas y equipos

Costos indirectos de fabricación

Se incluye bajo esta denominación genérica todos los conceptos que no correspondan al consumo de bienes almacenables agotables directamente en la operación ni a la retribución al trabajo humano en relación de dependencia.

Según Torres (2002), los elementos del costo son tres: materia prima, mano de obra y costos indirectos.

Materia Prima

Son los materiales físicos que componen el producto. Este elemento se divide en dos: materia prima directa, la cual incluye todos los materiales utilizados en la elaboración de un producto que se pueden identificar fácilmente con el mismo, y materia prima indirecta, que incluye todos los materiales involucrados en la fabricación de un producto, que no son fácilmente identificables con el mismo o aquellos que aunque se identifican con facilidad no tienen un valor relevante

Mano de Obra

Se define como el tiempo que los trabajadores invierten en el proceso productivo y que debe ser cargado a los productos. Al igual que la materia prima, la mano de obra se divide en dos: mano de obra directa, la cual incluye todo el tiempo de trabajo que directamente se aplica a los productos, la mano de obra indirecta, se refiere a todo el tiempo que se invierte para mantener en funcionamiento la planta productiva, pero que no se relaciona directamente con los productos.

Costos indirectos

A diferencia de los otros dos elementos anteriores, los costos indirectos no pueden ser cuantificados en forma individual en relación con el costo final de los productos, pues, incluye todos aquellos gastos que se realizan para mantener en operación una planta productiva. En otras palabras, incluye todos los costos de manufactura que no son la materia prima directa y la mano de obra directa.

Clasificación de los Costos

Según Ramírez (2002), los costos pueden ser clasificados de acuerdo con el enfoque que se les dé.

De acuerdo con la función en la que se incurren:

a. Costos de Producción: son los que se generan en el proceso de transformar la materia prima en productos terminados. Los costos de producción son todas las inversiones que una empresa realiza para producir un determinado bien o brindar un servicio. Algunos elementos clave dentro del costo de producción son: la materia prima, la mano de obra y los costos generales de fabricación. Los costos de producción también se pueden dividir en costos fijos y costos variables. La suma de estos dos costos dará como resultado el costo total de producción. Generalmente, la empresa genera ganancias cuando los ingresos son mayores a los costos de producción y genera pérdidas cuando los costos de producción superan las ganancias que se obtienen por la comercialización del bien o servicio. (Kaplan y Cooper, 1987).

Desde el punto de vista contable, los costos de producción o costos de operación son la serie de gastos que involucra sostener un proyecto, equipo o empresa funcionando. Pueden provenir de distintas áreas, bien sea la compra de insumos o materia prima, el pago del consumo de energía, el salario de los trabajadores o el mantenimiento de los equipos. Así pues, son considerados gastos intrínsecos del proceso productivo. Es por eso que, una vez terminado el circuito productivo, los costos de producción se restan de los ingresos para determinar las ganancias brutas. Si estos costos (y los demás generados a lo largo de la cadena productiva) resultan ser muy elevados, ello incide en el precio final del producto y en la rentabilidad de la operación, puesto que todo inversor desea recuperar el monto gastado y recibir algún tipo de ganancia posteriormente. (Kaplan y Cooper, o.cit)

Los costos de producción son todas las inversiones que una empresa realiza para producir un determinado bien o brindar un servicio. Algunos elementos clave dentro del costo de producción son: la materia prima, la mano de obra y los costos generales de fabricación. Los costos de producción también se pueden dividir en costos fijos y costos variables. La suma de estos dos costos dará como resultado el costo total de producción. Generalmente, la empresa genera ganancias cuando los ingresos son mayores a los costos de producción y genera pérdidas cuando los costos de producción superan las ganancias que se obtienen por la comercialización del bien o servicio (Kaplan y Cooper, 1999).

Desde el punto de vista contable, los costos de producción o costos de operación son la serie de gastos que involucra sostener un proyecto, equipo o empresa funcionando. Pueden provenir de distintas áreas, bien sea la compra de insumos o materia prima, el pago del consumo de energía, el salario de los trabajadores o el mantenimiento de los equipos. Así pues, son considerados gastos intrínsecos del proceso productivo.

Es por eso que, una vez terminado el circuito productivo, los costos de producción se restan de los ingresos para determinar las ganancias brutas. Si estos costos (y los demás generados a lo largo de la cadena productiva) resultan ser muy elevados, ello incide en el precio final del producto y en la rentabilidad de la operación, puesto que todo inversor desea recuperar el monto gastado y recibir algún tipo de ganancia posteriormente (Kaplan y Cooper, 1999).

Tipos de costos de producción

Los gastos de producción se clasifican en dos: variables o fijos.

- Costos variables. Aquellos que son proporcionales a la producción, como son el valor de la materia prima, el pago de la mano de obra directa, la supervisión de la mano de obra, el mantenimiento de los

equipos, los servicios consumidos, los suministros requeridos, las regalías y patentes, entre otros

- **Costos fijos.** Aquellos que son independientes de la producción, como son los impuestos, seguros, gravámenes, la financiación, las relaciones públicas, la contaduría y auditoría, el marketing, la asesoría legal, entre otros.

Costos de producción

Según Horngren et al (2012), los costos de producción están referidos a tres variables distintas:

- **Materia prima directa (MPD).** El conjunto de los materiales que serán sometidos a transformación durante el proceso productivo, y que pueden ser identificados o cuantificados plenamente con los productos terminados.
- **Mano de obra directa (MOD).** El conjunto de gastos que involucra contratar trabajadores: salarios, prestaciones, obligaciones contractuales y sindicales, etc., que al final se pueda identificar o cuantificar con los productos terminados.
- **Gastos indirectos de fabricación (GIF).** También llamados cargos indirectos, son aquel conjunto de costos que, aunque intervienen en el proceso productivo, no pueden cuantificarse o identificarse plenamente con la elaboración de partidas contables específicas.

2.2.3. Estructura de Costos

Una estructura de costos es un conjunto de erogaciones que hacen posible la obtención de bienes y/o servicios a ser vendidos para generar ingresos, generalmente estas erogaciones están representadas por un

conjunto de proporciones por tipo de costo que respecto al costo total de la empresa (Escalona, 2011).

En este contexto, la estructuración de costos es un proceso de organización de manera práctica de los costos incurridos, según las prioridades estratégicas y operativas de la organización; contemplando todas las operaciones de forma cuantitativa y financiera, según la capacidad del sistema contable de presentación de información oportuna y de calidad con fines de toma de decisiones internas y/o externas (Inchausti, 2011, citado en Morillo, 2018).

De este modo, una adecuada estructura de costos obedece en primer lugar a razones de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, que ameritan el diseño de estrategias de reducción y control de costos así como cada uno de los elementos del costo, presentes en la estructura, comparando períodos anteriores y con otras empresas o sectores (Manrique, 2015).

Igualmente, el control se realiza por el impacto del incremento de algún costo sobre el costo total, el cual es calculado partir de una adecuada estructura de costos. Una segunda necesidad de la estructura de costo es la toma de decisiones de fijación de precios y descuentos, de aceptación de pedidos, de rediseño de productos y operaciones, y otras. Una tercera razón, obedece a motivos de valoración de inventarios para los estados financieros, lo cual es el principal fin de la contabilidad de costos convencional (Morillo, 2018).

En este contexto, se sugiere que para la formulación de la estructura de costo se sigan los pasos recomendados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2014, citada en Morillo, 2018).

Primer paso: se recomienda considerar el objeto de la entidad según su registro de comercio, para posteriormente conocer sus procesos operativos, sean de manufactura, comerciales, de prestación de servicios, o todas a la

vez, para desmembrar las actividades involucradas, y los recursos utilizados en los mismos

Segundo paso: se debe identificar el objeto de costos, o el elemento a costear (clientes, productos, proyectos, trabajos actividad, o etapa del proceso) y su unidad de medida, para ubicar todos los recursos utilizados en la fabricación o desarrollo del mismo, incluido la prestación del servicio o la atención al cliente.

Tercer paso: se debe hacer una conciliación de costos, donde se muestre la totalidad de costos y gastos excluyendo ciertos rubros señalados en el marco legal, para la fijación de precios.

En este sentido, la estructura de costos, constituye un instrumento de gestión, estratégico para todo tipo de entidad, y permite mejorar la calidad y oferta de sus productos, suministrando información reflexiva y acertada que le permite desarrollar ventajas competitivas en el mercado en el que opera. Al respecto, Díaz (2019) presenta una estructura de costos donde se evidencia que la estructura de costos de una entidad depende de la actividad que realiza y su naturaleza, en tal sentido, se presenta el siguiente cuadro analítico, que señala la estructura de costos bajo estos planteamientos:

Cuadro 4.- Estructura de costos

Tipo de Empresa	Elementos del costo	Gastos del ejercicio (gastos ajenos a la producción)
De manufactura	Materiales directos, mano de obra directa y carga fabril.	Gastos del ejercicio, hechos en el país, causados en un ejercicio económico, considerados normales y necesarios para la realización de sus operaciones
De servicios	Mano de obra directa y carga fabril.	
Comercializadoras	Costos de adquisición y gastos inventariables.	

Fuente: Díaz (2019)

La clasificación anterior de los costos, se presenta considerando el marco legal vigente en Venezuela, como lo es la Ley Orgánica de Precios Justos (2015) y la Providencia Administrativa 003/2014, donde se señalan los criterios contables generales para la determinación de los precios justos. Cabe destacar que, esta estructura, en lo que se refiere a su caracterización, coincide con lo establecido en las normas internacionales de información financiera, adoptadas por Venezuela, por mandato de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela a partir del año 2009.

Desde el punto de vista de la presente investigación, referida al diseño y análisis ex ante y ex post de la estructura de costos de la Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A, el enfoque se basa específicamente en los elementos del costo para las empresas de manufactura. En este sentido, dentro de los costos de producción de estas entidades, se encuentran los materiales, la mano de obra, y los costos indirectos de fabricación.

En otro orden de ideas, en Venezuela, desde hace varios años se ha instrumentado un conjunto de leyes para la fijación del precio de los bienes y servicios ofertados en el territorio nacional, que garantizan a la población su acceso. Específicamente, con la entrada en vigencia y la aplicación de la Ley de Costos y Precios Justos en el año 2011.

Posteriormente, esta ley fue derogada en el año 2014 y reformada en Noviembre del año 2015 como decreto con rango, valor y fuerza de LOPJ. De esta manera, en Venezuela quedaron regulados todos los mecanismos de fijación de precios y de márgenes de ganancia en todas las relaciones establecidas entre sujetos de derecho público o privado, natural o jurídico, nacional o extranjero que realicen actividades comerciales, productivas, de prestación de servicio e importación, en todo el territorio nacional (Morillo 2018)

2.2.4. Sistema de Contabilidad de Costos

La contabilidad de costos es un área dentro de la contabilidad en la que se utilizan técnicas contables para registrar, analizar y distribuir los costos utilizados en la producción de un determinado bien o servicio (Zapata, 2015). Este análisis de los costos totales permite conocer el costo por producto, para ello, se vale de los principios básicos de contabilidad para posteriormente hacer uso de la información obtenida.

Al respecto Molina (2007) define el sistema de costo como “un conjunto de técnicas administrativas y contables, conformado por procedimientos para determinar el costo de las distintas actividades, con el fin de recopilar información base para la toma de decisiones.” (p. 45).

Por su parte Bravo (2010); define al sistema de costos como; “un Sistema que utiliza la contabilidad Financiera para registrar y luego interpretar de la manera más correcta posible los costos de materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación que son necesarios para elaborar un artículo.” (p. 96).

De acuerdo con las definiciones anteriores, se infiere que en una empresa el sistema de costos es esencial puesto que permite analizar las actividades económicas lo que conlleva a mejorar la producción e identificar los precios de productos o servicios que ofrece. Por tanto, para una gestión empresarial eficaz es vital que las empresas conozcan sus costos reales para así tomar decisiones más ajustadas a su realidad comercial.

Así pues, el análisis de costos permite gestionar y administrar los recursos y aportar información precisa que contribuye al planeamiento y la toma de decisiones dentro de la organización (Raffino, 2020). En este contexto, la contabilidad de costos ofrece información pretérita y provisional de todos los costos y gastos que tiene una empresa para producir. Es decir, establece el costo de un producto para tener control sobre la producción, la venta del producto, la administración y la financiación del mismo.

Es importante acotar que los sistemas de costos pueden clasificarse según el tratamiento de los costos fijos, según la forma de concentración de los costos y según el método de costos. Asimismo, están los costos fijos y variables y sub clasificaciones de estos y cada uno de estos puede tener sistemas diferentes.

2.2.4.1. Sistema de Costo por órdenes Específicas

El sistema de costo por órdenes específicas de producción también conocido como costos por pedidos, opera en aquellas empresas cuya producción se basa en pedidos o lotes de trabajo, ya sea utilizando datos históricos o predeterminados.

Es característica del sistema de costo que en cualquier momento se pueda identificar específicamente una parte del artículo que se está elaborando. Asimismo, se puede suspender el trabajo y luego reanudarlo, sin que por ello se perjudique la producción del lote que se está haciendo, o sea que se trata de una producción intermitente (zapata, 2015).

El sistema de contabilidad de costos por órdenes específicas, conocido también como sistema de costos por órdenes de producción, por lotes, por pedido u órdenes de trabajo, es un sistema de acumulación de costos de acuerdo a las especificaciones de los clientes o en algunos casos para ser llevados al almacén de productos terminados, en el cual los costos que intervienen en el proceso de producción de una cantidad específica o definida de productos se acumulan o recopilan sucesivamente por sus elementos (materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos), los cuales se cargan a una orden de trabajo, fabricación o producción, sin importar los periodos de tiempo que implica (Polimeni, 1997).

Es importante acotar que, a través del tiempo el sistema de costos por órdenes específicas se le ha dado un valor de gran importancia, puesto que permite identificar la necesidad del cliente y darle un mejor servicio o producto.

2.2.4.2. Sistema de Costos por Proceso

El empleo de este sistema, con datos históricos o predeterminados, se justifica en aquellas empresas cuya producción es continua, donde las partes específicas del artículo, o el mismo artículo, se producen en forma continua en un determinado periodo. Por ejemplo, las industrias de textiles, las fábricas de vidrio, las factorías de producción de químicos, entre otros, utilizan este sistema en la contabilización de sus costos de manufactura (Gómez, 2005).

Al respecto Cifuentes (2018), señala “Este costeo por órdenes se caracteriza porque permite identificar cada uno de los costos incurridos, y al tener el producto terminado se sabrá el material requerido, la mano de obra empleada, y ejecutar un presupuesto para futuras producciones” (p.66).

Asimismo Rojas (2007), define el sistema de costeo por órdenes de trabajo como aquel “que cumple la función de acumular o asignar costos a un producto, lote o pedido que se realiza bajo características específicas según el cliente que solicite el bien. Los costos actúan desde el proceso de adquisición de insumos hasta el producto terminado, mismos que deben asignarse en una hoja de costos” (p.43).

En este contexto Cabrera (2012), clasifica los sistemas de costos en Sistema de costos por órdenes de producción y Sistema de costos por procesos, definiéndolos de la siguiente manera:

- ✓ Sistema de costo por órdenes de producción: Este sistema es usado en empresas que producen uno o más productos, rigiéndose en condiciones técnicas y características propuestas por el cliente. Los pedidos se realizan por una orden de producción específica, los costos empleados se acumulan en la hoja de costos, con el fin de obtener el costo unitario.
- ✓ Sistema de costos por procesos: En este sistema los productos o servicios se determinan por períodos donde la materia prima se

transforma hasta llegar al producto final, se aplican en empresas de producción masiva.

De las definiciones anteriores se infiere que las empresas que se dedican a fabricar o procesar productos requieren de un sistema de costos por producción que les permita en determinado momento el correcto registro de los recursos técnicos y humanos para poder analizar y controlar las actividades afines al mismo.

De esta manera, se destaca la importancia que tiene un sistema de costo de producción para conocer los costos incurridos en la fabricación de uno o varios productos en una empresa sobre todo para la empresa objeto de estudio.

Este sistema de costeo ayudaría a recopilar los costos que intervienen en el proceso para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. que permita el análisis ex-ante y ex-post de los costos de producción para la fijación de precios y el control preventivo. Igualmente, se podrá determinar el costo unitario de un producto y costo total de insumos para direccionar a un buen control y planeación de recursos durante el proceso de producción.

2.2.4.3 Sistema de costos híbridos

Es importante acotar que en la búsqueda de garantizar una adecuada planeación organizacional y toma de decisiones se han definido diversas metodologías o sistemas de costo, los cuales mediante la aplicación de una serie de procedimientos se obtiene como resultado final el costo de productos o servicios, una de estas metodologías es la denominada Costo híbrido o Costo mixto. Según la EAFIT, el costo híbrido es:

La combinación o mezcla de dos o más metodologías de costeo que logren complementarse para alcanzar una determinación de costos precisa, y adicionalmente que la información que suministre pueda ser de fácil aplicación para la gerencia, en su proceso de toma de decisiones (p. 3).

Por su parte, Moreno y Otalvaro (2008), definen el costo híbrido como:

La combinación o mezcla de dos o más metodologías de costeo que logren complementarse para lograr una determinación de costos precisa, y adicionalmente que la información que suministre pueda ser de fácil aplicación para la gerencia, en su proceso de toma de decisiones (p.20).

En este contexto, los autores sugieren no considerar el costo híbrido como una metodología de costo, puesto que su función principal es mezclar las diferentes metodologías existentes tanto tradicionales como nuevas y no, crear una nueva metodología. Es importante acotar que el término de costo híbrido es relativamente nuevo en el área de costos, por lo que es poca la información que se encuentra acerca del mismo (Moreno y Otalvaro, 2008).

Por consiguiente, dentro del sistema administrativo general, la metodología del sistema de costos fue diseñado cuando los ambientes empresariales eran estáticos o rígidos y la diversidad de productos no era muy amplia, por lo que dicha metodología se ajusta con facilidad a cualquier tipo de empresa.

Según Moreno y Otalvaro (2008) el sistema de costos híbridos presenta ventajas y desventajas, las mismas se mencionan a continuación:

Ventajas

- ✓ Permite un acercamiento más razonable hacia los costos reales de los productos y servicios prestados.
- ✓ Ayuda notablemente a la toma de decisiones gerenciales, gracias a su razonabilidad
- ✓ Brinda información más completa y detallada sobre los procesos de la organización, lo que permite que se pueda hacer un control más preciso y tener un mejoramiento continuo
- ✓ Admite que cada organización se acomode a la mezcla más apropiada para el tipo de producción o para la prestación del servicio que tenga

Desventajas

- ✓ La dificultad de algunas organizaciones para implementar dos o más metodologías de costeo, bien sea por el costo, por el personal poco capacitado para ello o por las aplicaciones computacionales que apoyan el proceso

De esta manera, el sistema de costos híbridos conforma la integración y composición de varios sistemas, métodos y modelos de costos que se amoldan a las necesidades de información en la empresa. Con este modelo una organización puede implementar un sistema de costos por órdenes de producción y costos por proceso o en línea al mismo tiempo, pues algunos de sus productos requieren un seguimiento diferente, o el mismo producto se debe costear y analizar de diversas maneras (Rincón, et. al).

2.2.4.4. Sistemas de costos predeterminados (estimados y estándar)

2.2.4.4.1. Sistema de costos estimados

Este sistema permite predeterminar los costos unitarios de la producción estimando el valor de la materia prima directa, la mano de obra directa y los cargos indirectos que se consideran se deben obtener en el futuro, comparando posteriormente los costos estimados con los reales y ajustando las variaciones correspondientes. Es decir, se determina lo que puede costar producir un artículo, motivo por el cual dicho costo se ajustará al costo histórico o real. De la comparación resulta discrepancias entre lo estimado y lo real conocidas con el nombre de variaciones, las cuales posteriormente serán evaluadas para determinar el porqué de la diferencia (González, 2018)

Igualmente Lifeder (2021), señala que los costos estimados son:

La proyección de la cantidad de costos en los que se incurrirá para fabricar un producto o construir algo. Este monto proviene

como parte del proceso de presupuesto de capital necesario para un proyecto o como parte de una cotización de venta cuando se intenta vender un producto a un cliente. (pág, 89)

Así pues, para la fabricación de un producto se hace necesario como primer paso calcular los costos de producción estimados con la finalidad de establecer o determinar la cantidad de productos y el precio de venta. Estas estimaciones de costo son necesarias en todo proyecto puesto que, de esta manera es posible trazar un plan de negocio, establecer presupuestos en forma detallada así como controlar los costos de los recursos requeridos (Lifeder, 2021).

En este contexto González (2018), señala las siguientes características fundamentales del sistema de costos estimados.

- ✓ Los costos estimados se obtienen ANTES de iniciar la fabricación y DURANTE su transformación.
- ✓ Se basan en cálculos predeterminados sobre estadísticas anteriores y en un conocimiento amplio de la industria en cuestión.
- ✓ Para su obtención es fundamental considerar cierto volumen de producción y determinar el costo unitario.
- ✓ Al hacer la comparación de los reales con los estimados siempre deberán ajustarse a lo real, ajustándose en este momento a las variaciones.
- ✓ El costo estimado indica lo que “PUEDE” costar un artículo.

La ventaja del sistema de costos estimados está en determinar separadamente los costos de los materiales y de las operaciones, conociéndose así las alteraciones que ocurran, lo cual facilita contar con estimaciones seguras cuando se cambia el diseño de un producto o el

método de fabricación. Por lo tanto, su aplicación conduce a determinar costos eficientes. (González, 2018).

Por su parte Lifeder (2021), señala que los objetivos del sistema de costos estimados comprenden:

- ✓ Determinación del costo unitario de los productos, para así contribuir a fijar con anticipación sus precios de venta y poder elaborar cotizaciones de precio a los clientes.
- ✓ Valuación contable de la producción en proceso y la terminada.
- ✓ Determinación del costo de producción de la mercancía vendida.
- ✓ Conocer los artículos que pueden venderse a diferentes precios, según su rentabilidad, estableciendo máximos y mínimos en los precios de venta, si lo permite la oferta y la demanda.
- ✓ Decidir sobre si se va a seguir produciendo o se debe comprar algún artículo que se está elaborando, al igual que evaluar la factibilidad de costos para producir un nuevo artículo.
- ✓ Tener en cuenta la oferta y demanda del mercado, así como la competencia respectiva, considerando los precios actuales del mercado y comparándolos con las estimaciones calculadas.
- ✓ Por ser obtenido con anterioridad a la producción, lleva a que se adopten normas correctas en las funciones de producción, compra y distribución.
- ✓ Facilitar tener estimaciones seguras al cambiar el diseño de un producto o su procedimiento de fabricación.
- ✓ Servir como herramienta para el control interno y preventivo.
- ✓ Ayudar en la toma de decisiones gerenciales para planificar y visualizar dificultades en el horizonte.

En este contexto, en la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. se hace necesario realizar un análisis de la estructura de costos antes y después de la fabricación del producto, con la finalidad de evitar las pérdidas

ocasionadas por la hiperinflación imperante en el país. Es importante acotar que, el proceso productivo de este tipo de queso dura 21 días, durante el mismo la materia prima y los costos indirectos de fabricación están sujetos a la variación de precios anclados en el dólar lo que afecta directamente el valor de adquisición posterior.

Por consiguiente, de no realizarse este estudio, la empresa no podrá reponer la misma cantidad de materia prima para el siguiente proceso productivo.

2.2.4.4.2. Sistema de costos estándar

El costo estándar se expresa en términos de una sola unidad. Representa el costo planeado de un producto y por lo general se establece antes de iniciarse la producción, proporcionando así una meta que debe alcanzar. Al respecto Hernández (2010) lo define como:

El costo planeado de un producto y por lo general se establece antes de iniciarse la producción, proporcionando así una meta que debe alcanzar. Este sirve como base fundamental para evaluar la eficiencia de una entidad, la cual se debe encontrar en un punto normal de producción (p.1)

De igual forma Polimeni y otros (2005) definen los costos estándar como “aquellos que esperan lograrse en determinado proceso de producción en condiciones normales” (p.394)

Por su parte Gómez (2005), señala que el costo estándar “se define con base en datos predeterminados seriamente calculados mediante procedimientos científicos, se indica antes de que se realice la producción, lo que se espera que sean los costos” (p.234).

De esta manera, antes de iniciar un proceso productivo se deben determinar los costos estándar como base para determinar lo que se espera lograr. Así, al final son comparados con los costos reales incurridos en el proceso y establecer las causas y consecuencias de las desviaciones que llegaren a presentarse (Hernández, 2010).

La importancia del costo estándar se fundamenta en la planeación y control de los procesos de producción de bienes y servicios. En el control del presupuesto estimado para acometer un proyecto en particular y para tomar decisiones de carácter interno y externo, entre otras Hernández (2010, p.1).

2.2.4.5. Sistemas de costos completos y parciales.

Los modelos de costos más importantes para asignar los costos a un producto o servicio en una empresa son los costos completos y los costos parciales. De esta manera, en el área contable, el termino contabilidad hace referencia al valor monetario de los gastos en materias primas, equipos, suministros, mano de obra, entre otras que se utilizan para crear un producto o servicio.

Es importante acotar que, no todos los gastos dan lugar a un coste, sino solo aquellos que forman parte de la actividad ordinaria de la empresa, están vinculados a su actividad productiva y son necesarios para el desarrollo de la misma. Por consiguiente, al hacer referencia al modelo de costos de una empresa se está refiriendo a la proporción que formará parte del costo del producto o servicio. La elección de uno u otro modelo dependerá de cada empresa en función de su tipología, su sistema de contabilidad, sus objetivos y la información que necesite para tomar decisiones.

2.2.4.5.1. Sistemas de costos completos

En este modelo de costos se consideran todos los costos en los cuales ha incurrido la fabricación de un producto o la prestación de un servicio. Generalmente son utilizados en las empresas que tienen costos indirectos elevados puesto que son útiles para poder conocer de forma más precisa la repercusión de todos los costes a cada servicio

Por consiguiente, a la hora de determinar la composición de los costos este modelo es determinante, puesto que tiene como objetivo principal la reducción de los costes fijos de la empresa y además controlar al completo la

cadena de producción. Igualmente, mediante su aplicación se puede determinar algunas características de la cadena de producción tales como el efecto que produce una variación de los tiempos de fabricación de cada fase productiva, las variaciones en las características del producto y por último la eficiencia de las máquinas utilizadas (Melero, 2019).

Según Melero (2019), existen diferentes variantes de estos sistemas, entre las que destacan:

Sistema de costes completos por tasa: los costes directos se imputan de manera inmediata al objetivo de coste y los costes indirectos se asignan en función de una tasa de reparto.

Sistema de costes completos por secciones: los costes directos imputan inmediatamente al objetivo de coste y los costes indirectos se asignan a las secciones para posteriormente ser asignados al objetivo de coste.

Sistema de costes basados en las actividades (ABC): Este sistema se basa en el principio de que la actividad es la causa que determina el hecho de incurrir en costos, y que los productos o servicios consumen actividades. Es un sistema más complejo y que necesita más información para imputar los costes a las diferentes actividades que realiza cada sección, pero aporta más detalle del costo de cada actividad que realiza la organización. Este sistema también es más útil a la hora de fijar tasas y precios públicos a los servicios prestados a la ciudadanía, ya que proporciona una información más ajustada de los costos totales de cada servicio final.

2.2.4.5.2. Sistemas de costos parciales

Los Sistemas de costes parciales reciben esta denominación porque sólo imputan una parte de los costes de la organización a los servicios prestados. De este modo, en función de los costes considerados, el sistema

de costos parciales puede ser de costes parciales directos o de costos parciales variables.

Según los autores Amat y Soldevila (1998), Jones et al. (2001), Horngren et al. (2002), Mallo et al. (2000) y Warren et al. (2000), existen diversos tipos de sistemas de costos parciales los cuales pueden clasificarse en sistemas de costos variables, sistemas de costos variables evolucionados, sistemas de costos directos, sistemas de costos directos evolucionados, y sistemas de costos marginales.

Cuadro 5.- Costos del Producto en el Sistema de Costos Variables

	Fijos	Variables
Directos	Costos Directos Fijos	Costos Directos Variables
Indirectos	Costos Indirectos Fijos	Costos Indirectos Variables

Fuente: Elaboración propia, con base en datos tomados de Amat y Soldevila (1998)

Para Amat y Soldevila (1998), los costos parciales solamente imputan a los objetos de costos una parte de los costos incurridos para la fabricación del producto o la prestación del servicio, de allí su denominación de sistemas parciales, los cuales a su vez se clasifican en diversos sistemas tratados más adelante en el presente trabajo.

2.2.4.6. Sistema de costos basado en actividades

La administración basada en actividades (ABM por sus siglas en inglés) se define como un método para identificar y evaluar las actividades que realiza una organización, mientras que el costeo ABC efectúa un análisis de la cadena de valor o una iniciativa de reingeniería, con el fin de mejorar las

decisiones estratégicas y operativas (Rodríguez, 2018). De esta manera, se establecen las relaciones entre los costos y las actividades, de modo que se asignan, correctamente, los costos a los productos o servicios prestados.

Posteriormente, la ABM se dedica a administrar la relación costos-actividades, con el propósito que disminuyan los costos y aumente el valor para el cliente. Esta técnica de gestión, como también se reconoce, tiene aplicaciones de carácter estratégico, pues permite seleccionar proveedores, medir la rentabilidad de clientes, elegir el diseño del producto o evaluar proyectos de inversión (Rodríguez, 2018).

Es importante acotar que, este sistema de costo es el más usado por las empresas en todo el mundo, puesto que se considera que su metodología mide con alta precisión los costos y el desempeño de los recursos, las actividades y los objetos de costo de cualquier empresa u organización

Su vigencia se inicia en 1979 cuando Michael Porter (1999) aportó una visión del negocio por actividades para que, luego, a finales de la década de los 80, se establecieran los lineamientos básicos del sistema del costeo ABC bajo la dirección de Kaplan y Cooper (1999) y (Gosselin, 2007).

Desde entonces, ha evolucionado y se ha mejorado hasta llegar a una Administración Basada en Actividades, que brinda oportunidades para una toma oportuna de decisiones, no solamente basadas en el volumen de producción por cada servicio brindado, sino también enfocándose en mejorar procesos, actividades y el consumo de recursos (personal, insumos, materiales, entre otras.), conteniendo dos elementos fundamentales: la medición del costo y la medición del desempeño (Wegmann, 2019).

La gran aceptación y aplicación del sistema ABC se fundamenta en la explicación de forma simple y detallada de los pasos necesarios para su diseño e implementación lo que permiten que el mismo pueda ser replicado en otras pequeñas y medianas empresas de servicios operando en

economías regionales de América Latina. Según Gosselin (2007), un sistema ABC se fundamenta en tres premisas básicas:

- ✓ Los productos o servicios requieren actividades (son los productos o servicios los que demandan actividades),
- ✓ Las actividades son las que consumen recursos o valor de los factores productivos (son las actividades las que causan o generan los costos),
- ✓ Los recursos cuestan dinero, por lo que es necesario realizar un presupuesto en función de las actividades, para tener en cuenta los recursos mínimos indispensables que garanticen la eficiencia en las mismas.

En este contexto, estas premisas permiten una adecuada gestión de costos, al igual que permite establecer una relación causa-efecto determinante entre las actividades y los servicios. De esta manera, a mayor consumo de actividades por parte de un servicio, habrá que asignarle mayores costos y, en sentido inverso, a menor consumo de actividades, menores costos, lo que resulta en asignaciones más objetivas y precisas de los costos (Gosselin, 2007).

La aplicación del método consiste en la asignación de los gastos indirectos de fabricación a los servicios, mediante los siguientes pasos:

- ✓ Identificación y análisis de las diferentes actividades y de sus inductores.
- ✓ Asignación de los costos correspondientes a cada actividad.
- ✓ Selección de las medidas de actividad que mejor expliquen el origen y la variación de los gastos indirectos. (Gosselin, 2007).

El ABC constituye un valioso aporte a los sistemas de costos actuales, puesto que, además de facilitar una mejor asignación de los costos los integra a los procesos y actividades dentro de una organización. De esta manera, si la empresa necesita una adecuada gestión de procesos la ABM

se destaca como la técnica de gestión correspondiente para lograr un análisis más completo y objetivo (Rodríguez, 2018).

2.2.5 Fijación de precios

El precio es el valor expresado en términos de unidades monetarias, es la cantidad necesaria para adquirir un bien, un servicio u otro objetivo. Para Kotler & Armstrong (2007), el precio, “es la cantidad de dinero que se cobra por un producto o servicio o la suma de los valores que los consumidores dan a cambio de los beneficios de tener o usar el producto o servicio” (p.309).

Por su parte Fischer et al (2012), lo definen como “el valor expresado en moneda, es la cantidad de dinero necesaria para adquirir en intercambio la combinación de un producto y los servicios que lo acompañan” p. 140). Lo que coincide con Kotler & Armstrong (2012) que explican que el precio es “la cantidad de dinero que los clientes tienen que pagar para obtener el producto” (p.52).

Por consiguiente, para que se produzca una transacción el precio tiene que ser aceptado por los compradores y vendedores. Por ello, el precio es un indicador del equilibrio entre consumidores y ahorradores cuando compran y venden bienes o servicios. De esta manera, cuando se habla de fijación de precios suele referirse al costo de venta de un producto más el porcentaje de beneficios que se quiere obtener. Al respecto Clavijo (s/f), señala que la fijación de precios es

El proceso mediante el cual se determina la remuneración económica que recibirá una empresa por alguno de sus productos o servicios ofrecidos. La base inicial del precio de venta son los costos de producción y de distribución que conlleva cada uno de los productos (p.1).

Asimismo, para toda empresa que produce bienes o servicios las ventas son la fuente de ingreso y de la cual depende su rentabilidad a corto y largo plazo. De esta manera, la fijación de precios determinará las ganancias

netas que obtendrá, fundamentadas en el rendimiento de recursos, distribución, promoción y venta del producto (Rodríguez, 2018).

2.2.5.1. Estrategias de precios

La estrategia de precios es el proceso mediante el cual una empresa establece el precio de los productos o servicios que ofrece. Es necesario tener siempre la estrategia bien definida puesto que es fundamental para lograr mayor competitividad en la captación y fidelización de los clientes, cuidando siempre el beneficio y rentabilidad de la empresa.

Su importancia radica en que la empresa debe garantizar que los precios aseguren la cobertura total de sus costos, incluyendo el reemplazo de los activos y una rentabilidad adecuada para la sustentabilidad económica de la empresa. Lo anterior es más complejo si existe un ambiente económico inflacionario.

Generalmente, dependiendo de la intención y la imagen que quiera trasladar a los consumidores, las estrategias de precios más comunes que utilizan las empresas se basan en fijar precios menores, mayores o iguales de un producto en relación a los que están en el mercado. Según Kotler (2012), las estrategias que se pueden elegir en términos de precio son:

Estrategia de precios en función de la economía

- ✓ Regular la producción. La decisión de cuánto producir depende también de la reacción del consumidor al precio del producto.
- ✓ Regular el uso y la disposición de los recursos económicos. Ayuda a determinar el uso que se le han de dar a los factores de producción y en qué proporción se pueden combinar para maximizar la producción.
- ✓ Regular el consumo. Actúa como agente racionador, ajustando la producción a las necesidades de consumo de la sociedad.

- ✓ Distribuir la producción entre los diferentes miembros de la sociedad. Depende de los salarios, las ganancias, los intereses y las rentas obtenidas durante el proceso productivo.

Estrategia de precios en función de la oferta y la demanda

- ✓ El precio del producto estará determinado por la demanda ya que ésta constituye una serie de relaciones y cantidades.
- ✓ El incremento de la demanda de un bien produce una elevación considerable en el precio. Una vez que el impacto de la variación de la demanda ha producido su efecto en el precio del producto en el mercado, los resultados serán el aumento del volumen de producción y de los beneficios.

Estrategias de precios en función de la competencia

La fijación de precios en relación a los competidores hace que el empresario reconozca con exactitud el nivel de precios de la competencia. Como el precio es una importante arma competitiva, se deben tener tres consideraciones:

- ✓ Una empresa debe tener políticas propias en cuanto a precios.
- ✓ Se deben relacionar los precios con el ciclo de vida del producto.
- ✓ Se deben relacionar los precios con su clasificación estratégica por la generación de dinero contable y de utilidades, y la posición que ocupa.

Estrategia de precios por área geográfica

Al determinar un precio se debe considerar el factor de costos de fletes causado por el envío de la mercancía al cliente. Las políticas deben establecer ya sea que el comprador pague todo el flete, que el vendedor absorba el costo total o bien, que las dos partes compartan el gasto. La decisión puede hacerse con base en:

- ✓ Los límites geográficos del mercado de la empresa.
- ✓ La localización de sus instalaciones productivas. Las fuentes de las materias primas.
- ✓ Su fuerza competitiva en diferentes áreas del mercado.

Estrategia de un solo precio

La empresa carga el mismo precio a todos los tipos similares de clientes que compran cantidades parecidas del producto en las mismas circunstancias. Esto hace que el cliente confíe en el vendedor.

Estrategia de precios variables

La empresa ofrece los mismos productos y cantidades a diferentes clientes con precios distintos, según su poder de compra o regateo, la amistad, la buena apariencia y otros factores.

Estrategia de sobrevaloración del precio

Cuando se introduce un producto nuevo, se comprueba el nivel elegido. El precio se establece a un nivel alto y el objetivo es vender inicialmente el producto al mercado principal.

Estrategia de penetración

Esta requiere precios bajos y grandes volúmenes. Los encargados de fijar el precio piensan que la atracción del precio reducido promoverá ventas de volúmenes tan grandes que el ingreso total será mayor del que obtendrían con un precio más alto.

Estrategia de precio de línea

Es común entre los minoristas y consiste en seleccionar un número limitado de precios a los cuales una tienda puede vender su mercancía.

Estrategia de fijación de precios por prestigio

Ciertos productos reciben una imagen de prestigio comunicado por el precio o recurriendo a la etiqueta del producto.

Estrategia de liderazgo en el precio

Existen empresas identificadas por fijar los precios para todos los competidores pues son las más dominantes y poderosas de sus respectivas industrias.

Estrategia de precios de supervivencia

Algunas empresas son lo suficiente fuertes como para tratar de sacar a la competencia del negocio por medio de los precios.

En contabilidad el precio justo o el valor justo es una estimación de la predicción racional e imparcial del potencial precio de mercado de un bien, servicio o activo que tiene en cuenta factores objetivos como los costos asociados a la producción o la sustitución, las condiciones del mercado y cuestiones de oferta y demanda (Sánchez, 2020).

En este contexto, la economía clásica considera que en un mercado eficiente bien organizado y transparente, el precio de mercado es generalmente igual o cercano al valor razonable (precio justo), puesto que los inversores reaccionan rápidamente para incorporar nueva información sobre la escasez relativa, la utilidad o los posibles rendimientos en sus ofertas. Pero el precio de mercado con mucha frecuencia difiere del precio justo o valor justo debido a varios sesgos cognitivos comunes entre los compradores o vendedores (Kotler, 2012).

2.2.6. Las Pymes

Para ayudar a lograr el desarrollo local deseado se hace necesaria la creación de fuentes de trabajo que contribuyan a satisfacer las necesidades

básicas de la población tales como: alimentación, vestuario, vivienda, salud y recreación, entre otras. En este punto, las pequeñas y medianas empresas (pymes) son relevantes porque significan el primer paso de un emprendedor, además de que representan el sustento de millones de familias.

Al respecto la ONU citada por Westreicher (2020), señala que “en todo el mundo el 90 % de las empresas entran en esta categoría, alojando a más del 60 % de la fuerza laboral y las responsables de generar el 50 % del PIB mundial” (p.1).

No obstante, estas pequeñas empresas a diferencia de las más grandes, enfrentan retos para poder sobrevivir, ya que están más expuestas a factores que las pueden hacer desaparecer. El ciclo de vida de una pyme es de alrededor de 7,8 años (Rodrigues, 2023).

2.2.6.1. Definición y características de las PyMIS

Hasta el presente, no existe un concepto único de lo que debe entenderse por pequeñas y medianas empresas (PYMES), pues su definición parte de características o requisitos que varían con base al ordenamiento jurídico aplicable y contexto de cada país.

De esta manera, para clasificar a una empresa como mediana o pequeña, cada país establece los requisitos necesarios considerando factores como: Número de empleados, capital social y volumen de ingreso (Valenzuela, s/f).

Por su parte Martínez y Arreola (2017), definen las pymes como

Las pymes son pequeñas y medianas empresas que cuentan con no más de 250 trabajadores en total, y no cuentan con muchos recursos económicos, ni tecnológicos. Estas son empresas muy flexibles y ágiles en trámites, así como en las decisiones que se toman.(p.1).

Igualmente Westreicher (2015), en relación a las pymes señala:

Pyme es el acrónimo utilizado a la hora de hablar de pequeñas y medianas empresas. Estas, generalmente suelen contar con un bajo número de trabajadores y de un volumen de negocio e ingresos moderados en comparación con grandes corporaciones industriales o mercantiles (p.1)

Así pues, las pymes se identifican de acuerdo a la cantidad de empleados, su expansión empresarial y su poder económico. Estas tres variables definen en parte si una empresa la categoría en la cual se una la empresa

Generalmente, este tipo de empresas son las adecuadas para emprendedores puesto que la inversión inicial de pequeña escala es accesible para ellos. De esta manera pueden incursionar en una empresa pequeña o mediana, esto va a depender de su experiencia y de las condiciones económicas que tengan para iniciar un proyecto de emprendimiento.

No obstante, y debido a su pequeño tamaño, encuentran comúnmente dificultades a la hora de competir con grandes empresas. Algunas de ellas están relacionadas con las capacidades en términos de plantillas, costos de producción o ventas.

Características de las Pymes

Las pymes poseen características específicas que las hacen destacar entre otras empresas, más allá del número de empleados o el tamaño de su infraestructura. Entre sus principales características están:

Tamaño: son organizaciones pequeñas en cuanto al número de trabajadores y dimensiones de su infraestructura y operación.

Recursos limitados: cuenta con limitados recursos financieros, tecnológicos y humanos, sobre todo si se compara con el financiamiento o la

plantilla laboral de las grandes empresas; por lo que muchas veces las pymes son más creativas para hallar la forma de competir en el mercado.

Heterogeneidad: se trata de empresas que muchas veces abarcan más de un giro o que no tienen tan definidas sus actividades. Estas organizaciones suelen ser más dispersas y menos cohesionadas.

Cultura organizacional: las pymes pueden tener una cultura organizacional más cercana a las personas, aunque a veces menos establecida ni reglamentada.

Independencia: este tipo de empresas no están asociadas con otras empresas o grupos, por lo que pueden mantener su autonomía, en contraposición con las grandes empresas.

Flexibilidad: las pymes suelen ser más ágiles y flexibles en su organigrama, lo que a veces puede provocar que no tengan procesos tan formales; más bien se van adaptando a las condiciones del mercado y lo que piden los clientes.

Familiar: hay un gran número de pymes que son propiedad de una sola familia o de un grupo reducido de personas, lo que permite una gestión más personalizada y cercana a los trabajadores y clientes.

Local: estas empresas operan en una localidad limitada y no suelen expandir sus operaciones a otras áreas, ciudades o países.

2.6.2.2. Relevancia de las Pymes para el desarrollo local

Las pymes se consideran pilar fundamental en el desarrollo económico de los países pues explotan y desarrollan nuevas actividades productivas. Este tipo de empresa se adapta fácilmente a las nuevas tecnologías con facilidad puesto que su organización y planeación no requiere de un gran capital. Sin embargo, la permanencia de las pymes en un mercado de alta

competencia va a depender de su desarrollo empresarial integrado por crecimiento económico, cultura empresarial, liderazgo, gestión del conocimiento e innovación (Delfín y Acosta, 2016).

En este contexto, las pymes a nivel local promueven el desarrollo económico a través del emprendimiento, haciendo que nuevas empresas se creen y se establezcan en el mercado, ofreciendo nuevas fuentes de empleos y generando más variedad de organizaciones en los distintos ámbitos de comercio.

Obviamente, el desarrollo de las empresas se mide por su mayor o menor productividad al hacer un uso adecuado o no de los insumos utilizados en su proceso productivo bien sea de bienes o servicios. De esta manera, las pymes al mantener su productividad permite fortalecer el desarrollo local pues mantiene empleos que generan dinero y mueven el mercado local (Delfín y Acosta, 2016).

Al respecto Robbins y Judge (2013), consideran que la productividad es el nivel de análisis más elevado en el comportamiento organizacional. Una empresa es productiva si logra sus metas al transformar insumos en productos, al menor costo. Por lo tanto, la productividad requiere tanto de eficacia como de eficiencia.

Por su parte Schroeder (2002), indica que hay factores determinantes que influyen en la productividad tales como: la inversión de capital, la investigación y desarrollo, la tecnología, los valores, actitudes sociales y las políticas gubernamentales.

De los señalamientos anteriores se infiere que por una parte, la productividad, es utilizada a nivel gerencial como instrumento comparativo de producción de diferentes niveles del sistema económico con los recursos consumidos en la empresa. Por otra parte, se reconoce la influencia de la productividad en el aspecto socio-económico local evidenciado a través del crecimiento económico, aumento de los niveles de vida, mejoras de la balanza de pagos de la nación, control de la inflación entre otras.

2.2.6.3. Ventajas y limitaciones de la Pymes

Las ventajas, como su nombre indica, son los beneficios o aspectos positivos que se encuentran en proyectos o situaciones. Igualmente, se pueden encontrar desventajas que están referidas al aspecto negativo o desfavorable,

En este contexto, para iniciar un emprendimiento o pymes se hace necesario determinar las ventajas y desventajas, Según Pérez y Gardey (2009), las Pymes presentan las siguientes:

Ventajas

- ✓ Presentan más flexibilidad que las empresas convencionales en el sistema de producción.
- ✓ Permiten entablar una relación mucho más cercana con los clientes.
- ✓ Gracias a la mayor sencillez de su infraestructura, es más sencillo cambiar de nicho de mercado (el espacio donde se encuentran los potenciales usuarios o consumidores de un servicio o producto).
- ✓ Los puestos de trabajo son más amplios, menos estrictos, y los trabajadores están más abiertos al cambio.
- ✓ El mayor nivel de conocimiento específico y know how, que se da gracias a la cercanía de los integrantes con el día a día de la empresa, puede convertirse en una importante ventaja con respecto a la competencia.
- ✓ El tiempo que requiere la toma de decisiones estratégicas puede ser considerablemente menor, dado que los procesos de gestión resultan menos complejos.
- ✓ Presentan una visión menos estricta, más enfocada en las necesidades y demandas de los clientes (siempre cambiantes) que en sus propias raíces, lo cual da lugar a importantes modificaciones a

nivel estructural, adoptando las tecnologías y el personal necesario para encarar los desafíos que se presentan a cada paso.

Desventajas

- ✓ Dado que se mueven por procesos de tipo emergente, no cuentan con lineamientos específicos relacionados con su creación, sino que experimentan constantes cambios y evoluciones.
- ✓ No gozan de un importante respaldo financiero, lo cual les impide embarcarse en negocios de gran envergadura.
- ✓ Requieren de una constante revisión de su estructura, dado que su naturaleza adaptable puede convertirse en la razón de su disolución a causa de la pérdida del control organizativo.
- ✓ La mayor cercanía entre los trabajadores puede ser negativa si éstos trasladan sus problemas personales a la oficina.
- ✓ Suele ocurrir que no exista un control estricto de la entrada y la salida del dinero.
- ✓ El reducido volumen de producción se refleja en la cuantía de los pedidos realizados a los proveedores, lo cual puede derivar en sobre costo.
- ✓ Si no se realiza una campaña publicitaria efectiva y constante, la empresa puede pasar desapercibida ante los consumidores.

2.2.6.4. Panorama actual de las Pymes

Las pymes son consideradas el motor del crecimiento del sector privado, tanto en las economías en desarrollo como en las economías desarrolladas, igualmente son fundamentales para la consecución de los Objetivos Mundiales. Su contribución per cápita puede ser menor que la de las empresas de mayor tamaño, pero el impacto acumulado de las pymes es significativa.

A escala mundial, las pymes representan el 90% de las empresas y el 50% del empleo total, y las empresas formales representan el 40% del PIB en las economías emergentes. Según datos de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), en las economías en desarrollo, las pymes crean siete de cada diez puestos de trabajo. Su impacto más destacado corresponde al crecimiento, el empleo e innovación sostenibles y a la industrialización así como a la industrialización (Pacto Mundial de las Naciones Unidas, 2021-2023). De esta manera se destaca el hecho que las pymes son fundamentales para el comercio internacional: aunque no participen directamente, suministran bienes y prestan servicios valiosos a través de cadenas de valor mundiales y regionales.

Las Pymes constituyen un elemento fundamental del sistema económico latinoamericano. Sus diversas estrategias de fomento y crecimiento económico- regional es sustentado por dos dimensiones: la gran cantidad de pequeñas empresas de la región y la contribución al empleo (OECD/CAF, 2019). Asimismo, existen mediciones que reflejan la importancia de las pymes que indican que el 90% de las empresas de la región pueden ser consideradas Pymes (Lederman et al., 2014).

Por consiguiente, el análisis de la gestión empresarial de las pymes cobra especial interés para su crecimiento, desarrollo y sostenibilidad a nivel nacional. De igual manera, es importante establecer que no solo la gestión individual de las grandes empresas pueden contribuir al éxito empresarial, sino también a través de la asociación de organizaciones como lo menciona Lozano (2010), "la experiencia internacional y nacional sugiere que la organización asociativa de micros, pequeñas y medianas empresas es una forma de competir eficaz y unificadamente con los mercados internacionales" (p. 178).

En este contexto, las Pymes son de particular importancia para las economías nacionales, por su flexibilidad de adaptación a los cambios

tecnológicos y generación de empleo, sino también por sus aportes a la producción y distribución de bienes y servicios.

Si bien las Pymes tienen una gran participación en el mercado laboral, su contribución al PIB no sigue el mismo rumbo, diferencia esta que puede ser explicada por la baja productividad de las mismas con respecto a las de gran tamaño, incluso acentuándose más esta brecha en el caso de ALC con respecto a regiones de mayor desarrollo (OECD/CAF, 2019).

En este orden de ideas, la principal actividad económica de Portuguesa es la agricultura. La producción de arroz, café, maíz, ajonjolí, sorgo, caraoas, caña de azúcar, algodón; la explotación maderera y la producción animal, principalmente la ganadería, aunadas a la actividad turística y recientemente a la explotación petrolera, constituyen las principales fuentes de ingresos económicos del estado.

La ganadería y la agricultura esta favorecida por la extensión de sistemas de riego y la red caminera. Parte de la producción está dedicada a la agroindustria, a los aserraderos o a las fábricas de muebles de Acarigua-Araure.

A finales de la década de 1940 y comienzos de 1950, se inicia un "Proyecto de Estado" denominado Unidad Agrícola de Turen (U.A.T.), que se concretó sucesivamente en la Colonia agrícola de Turén. El mismo estuvo conformado por veinte mil inmigrantes refugiados aproximadamente (Segunda Guerra Mundial), en su mayoría italianos. Este proyecto impulsó el plan arrocero, y la incorporación de cientos de hectáreas de tierras bajo riego fueron claves para el desarrollo y crecimiento de este estado conocido como el granero de Venezuela.

Dentro de esta realidad se adoptó un modelo desarrollista con evidente influencia de los Estados Unidos. Dicho modelo hizo posible el establecimiento de relaciones sociales de producción en el sector agrícola basadas en el capitalismo.

Actualmente, la crisis política que vive el país ha generado una crisis económica y social. La expropiación de empresas por el Estado en los últimos 19 años ha afectado directamente a la pymes las cuales han disminuido su actividad en un 80% por falta de materia prima e insumos para la elaboración de sus productos, generando a su vez un alto índice de desempleo y escases de productos básicos en el sector salud, alimenticio, higiene y recreación (Vera, 2018).

En este contexto, se observa la creación de microempresas con predominio familiar sustentadas en la necesidad de ingresos para cubrir en su mayoría necesidades básicas de salud y alimentación. Así pues, se observa a nivel nacional y regional emprendimientos de escasa inversión dedicadas principalmente al sector comercial donde predomina la venta de alimentos, peluquería, estética, entre otros. Igualmente, las iniciativas en el área tecnológica e innovación son menos frecuentes.

Estas pequeñas empresas duran poco tiempo de actividad pues entre las regulaciones de altos impuestos y el manejo del control de cambio dólar/Bs e hiperinflación, ocasionan su inactividad o cierre a corto y hasta a mediano plazo. De esta manera, se mantienen activadas solo aquellas empresas subsidiadas o favorecidas por el Gobierno Nacional a nivel regional (Vera, 2018).

2.2.6.5. Las Pymes en el sector lácteo

Dentro del proceso de transformación de la materia prima del circuito lácteo, existen tres grandes industrias: la industria de leche líquida, de leche en polvo y quesera. Estas industrias, en principio acuden a mercados diferenciados y se rigen por leyes y patrones de consumo distintos, sin embargo, compiten por la misma materia prima que es la leche cruda. Esta circunstancia ha fomentado la competencia entre ellas, sobre todo en los períodos en que ésta escasea.

En el marco del Día Mundial de la Leche, Roger Figueroa, presidente de la Cámara Venezolana de la Industria Láctea (Cavilac), en una entrevista para Unión Radio manifestó que solo el 10% de la leche producida en el país se destina a la industria, debido a la falta de combustible, la voracidad fiscal, problemas internos, falta de financiamiento, importaciones ilícitas, falta de competitividad aunado a los problemas de electricidad continua que no se pueden mantener los canales de frío para la leche.

Igualmente señaló Figueroa que la capacidad instalada de la industria láctea venezolana es de 11 millones de litros de leche por día, pero en la actualidad solo se procesan 500 mil litros diarios debido a las dificultades en el transporte y la falta de combustible. Esto ha hecho que la leche en Venezuela sea la más cara del mundo por las dificultades de producción mencionadas y bajo poder adquisitivo de la población. Además que, hasta el momento, la industria no ha recibido los recursos necesarios para garantizar su producción, pese a los anuncios realizados por el ejecutivo nacional para impulsar la producción nacional.

Por su parte Rodrigo Agudo, director del Instituto Venezolano de la Leche y la Carne (Invelecar), señala que la industrialización de la leche en el país ha disminuido desde 2017 hasta finales de 2022. Igualmente, Agudo manifestó que en ese periodo, la producción de leche procesada pasó de representar el 15% (720 mil litros por día aproximadamente) a tan solo el 10% de la producción total.

En este contexto, Andrés Kowalski, presidente de la Fundación Nacional para el Desarrollo de la Biotecnología (Nadbio) y del Observatorio Nacional del Circuito Lácteo, reveló que el 92% de la producción total de leche en Venezuela se convierte en queso.

Igualmente manifiesta Kowalski, que a pesar de la crisis y las dificultades, Venezuela se ha convertido en el segundo mayor productor de quesos en América Latina, según cifras de la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO). Según la FAO, la

producción de queso en Venezuela pasó de 97.104 toneladas en el año 2000 a 287.648 toneladas en 2020, superando a México y quedando solo por detrás de Argentina.

Al respecto Figueroa manifiesta que no se dispone de la cantidad suficiente de leche en el país para respaldar esas cifras, por lo que se genera escepticismo entre los expertos y representantes del sector lácteo venezolano en relación a las cifras reportadas por la FAO.

En este contexto, en la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. se hace necesario realizar un análisis de la estructura de costos antes y después de la fabricación del producto, con la finalidad de evitar las pérdidas ocasionadas por la hiperinflación imperante en el país. Es importante acotar que, el proceso productivo de este tipo de queso dura 21 días, durante el mismo la materia prima y los costos indirectos de fabricación están sujetos a la variación de precios anclados en el dólar lo que afecta directamente el valor de adquisición posterior.

2.3. Bases Legales

Las bases legales están referidas a un grupo determinado de documentos de naturaleza legal que sirven de testimonio referencial y de soporte a la investigación que se realiza.

A continuación, se presentan una serie de aspectos de leyes que rigen el tema de investigación, el contenido se desarrolla desde la norma de mayor renglón hasta la menor, se entiende que una norma de menor jerarquía no puede contradecir a una de mayor rango, se comienza desde el texto legal más importante y se termina en el más específico.

2.3.1. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

Constitución De La República Bolivariana De Venezuela (1999)(CRBV) Publicada en Gaceta Oficial del jueves 30 de diciembre de 1999, Número 36.860, establece los derechos económicos y sus parámetros.

Artículo. 112.Todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes. El Estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la riqueza, así como la producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa, comercio, industria, sin perjuicio de su facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regular la economía e impulsar el desarrollo integral del país.

De acuerdo con el presente artículo se puede observar que cada persona puede establecer dedicarse libremente de manera lícita a la actividad de su conveniencia y que el Estado favorece en términos de libertad la iniciativa empresarial.

2.3.2. Ley Orgánica de Precios Justos y sus Providencias Administrativas. Publicada en gaceta oficial Número 40.340, 24 de Enero de 2014 Decreto N° 600

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.

En este contexto, de acuerdo a la LOPJ, la fijación del precio justo de bienes y servicios y los márgenes de ganancia, se fundamenta en la Información suministrada por los registros contables de los sujetos de aplicación, incluida la estructura de costos (LOPJ, 2015). De este modo el margen máximo de ganancia, para determinar los precios no “...superará

el... 30% de la estructura de costos del bien producido o servicio prestado en el territorio nacional.” (Artículo 31, LOPJ, 2015). Por ello, el nivel de costos es parte fundamental del proceso, determinado a su vez según los criterios contables dictados por la Providencia Administrativa (P/A) N° 003/2014.

2.3.3. Normas internacionales y nacionales de información financiera.

Las Normas de Información Financiera de Venezuela (VEN-NIF), constituye el marco contable propio basado fundamentalmente en las NIIF (Normas de Información Financiera) y que son llamadas principios de contabilidad; estas se clasifican en dos grandes grupos las VEN-NIF GE, correspondientes a las normas o principios de contabilidad aplicables a las Grandes Entidades, y por otro lado, las VEN-NIF PYME (Normas de Información Financiera de Venezuela para la Pequeña y Mediana Industria), correspondientes a las normas o principios de contabilidad aplicables a las Pequeñas y Medianas Entidades.

Cabe destacar, que estos dos grupos mencionados anteriormente, contienen normas específicas para medir, reconocer, presentar y revelar todo lo relacionado con los inventarios, los ingresos, costos y gastos de las entidades, por lo cual, dichas normas han venido siendo aplicadas consistente y uniformemente desde el año 2008 en el país.

En este sentido, las empresas han aplicado esos principios y las normas complementarias que han sido promulgadas en el tiempo, con base en los resultados contables obtenidos, reportando a sus accionistas y al público en general, elaborando sus declaraciones de impuesto sobre la renta, para finalmente pagar sus impuestos, contribuciones y los dividendos a sus accionistas.

Sin embargo, el 7 de febrero de 2014, la SUNDDE, promulgó la Providencia Administrativa No. 003/2014, mediante la cual se fijan los Criterios Contables Generales para la Determinación de Precios Justos. Por

medio de esta providencia, se promulga un marco contable modificado para aplicar la Ley Orgánica de Precios Justos en Venezuela; por lo cual, las entidades tendrán que aplicar el marco modificado que promulgó la SUNDDE, lo cual acarreará consecuencias que todavía están por conocerse.

Con respecto a las estructuras de costos, se pueden establecer grandes diferencias entre ambas normativas, inicialmente, las VEN-NIF no estipulan diferenciación entre los costos de producción y los gastos ajenos a la producción (gastos de administración, de representación, publicidad y venta, entre otros), como si lo establece la providencia promulgada en función de aplicar la ley de costos.

En relación a la finalidad de esta distinción, es limitar a un 12,5 % el importe total de los llamados gastos ajenos a la producción. En el mismo orden de ideas, en referencia a los gastos de distribución la providencia estipula, que solo se le serán reconocidos a las empresas que se dediquen a la actividad de la distribución.

Igualmente, se establece que cuando la naturaleza de las operaciones dificulte la determinación o frecuente del costo real de producción, las empresas podrán utilizar las técnicas de costeo estándar y métodos de los minoristas, siempre y cuando obtengan la autorización previa por escrito de la SUNDDE.

Finalmente, la providencia estipula como límite máximo de ganancia que pueden obtener las empresas el 30 % de la estructura de costos del bien o servicio que provea, de lo antes expuesto se deduce que la razón fundamental de la derogación e implementación de la providencia antes descrita, tiene que ver con que la ley no permitirá que las organizaciones obtengan una ganancia superior al 30 % por encima de la estructura de costos; que según lo que se puede entender de los artículos que componen dicha providencia, está conformada por el costo de producción más los gastos ajenos a la producción.

Cabe destacar, que el texto de la normativa presentada anteriormente y la cual tiene como función implementar la Ley Orgánica de Precios Justos, no está muy bien definida y es de difícil comprensión, como lo indica Martínez (2014) “Al analizar los artículos de los cuales consta la Providencia, se observan contradicciones, afirmaciones, suposiciones y condiciones que desvirtúan el marco técnico” (p.14).

Por esta razón, pueden existir algunos inconvenientes perjudiciales para la empresa, adicionales a los que deberá resolver en función de aplicar lo requerimientos exigidos en la normativa

2.4. Definición y operacionalización de la variable

Según Balestrini (2008), las variables representan a los elementos, factores o términos que pueden asumir diferentes valores cada vez que son examinados o que reflejan distintas manifestaciones según sea el contexto en que se presentan (p. 10). Es importante acotar que en los trabajos de investigación las variables constituyen el centro de estudio y se presentan incorporados en los objetivos específicos, motivo por el cual deben identificarse. Al identificar las variables, deben definirse conceptualmente, por cuanto es la expresión del significado que el investigador le atribuye y con ese sentido debe entenderse durante toda la investigación.

Al respecto Hernández et al (2009), señalan que; “se denomina variable de un aspecto o dimensión de un fenómeno que tiene como características la capacidad de asumir distintos valores, ya sea cuantitativa o cualitativamente” (p.109).

Por lo tanto, es importante, antes de iniciar una investigación, saber cuáles son las variables que se desean medir y la manera en que se hará. Igualmente, el autor plantea que las variables pueden ser definidas conceptual y operacionalmente La definición conceptual es de índole teórica mientras que la operacional da las bases de medición y la definición de los indicadores.

Según, Palella y Martins (2012), señalan que: “una variable presentan un grado de abstracción que impiden utilizarlos como tal en la investigación, por lo tanto hay que operacionalizarlos (p. 60). De igual manera, las variables se miden utilizando instrumentos de investigación tales como Cuestionarios, Guión Entrevistas, Listas de Verificación, Test, entre otros y que el sistema de variable está conformado por la definición conceptual y operacional de cada una de ellos.

A continuación, se presenta la operacionalización de la variable.

www.bdigital.ula.ve

Cuadro 6. Operacionalización de la variable

Objetivo general: Analizar ex-ante y ex-post la estructura de costos de la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. para la fijación de precios y el control preventivo de sus costos de producción.

Objetivos Específicos	Variable	Indicadores	Instrumento	Ítems
Caracterizar el proceso productivo que emplea la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. en la fabricación y comercialización de quesos pasteurizados.	Proceso productivo	<ul style="list-style-type: none"> • Tipo de proceso productivo 	Observación directa	-----
Establecer los costos estimados de materia prima de la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. que contribuyan a la fijación de precios anticipados y como instrumento de control preventivo.	Costos estimados	<ul style="list-style-type: none"> • Experiencia • Precios del mercado • Información contable • Departamento de contabilidad • Contabilidad (NIIF) • Contador interno • Sistema de costos • Sistema de inventario • Costos antes y después de materia prima 	Entrevista	6 7 8 9 10 11 12 13 14
Presentar la estructura de costos ex-ante y ex-post para la empresa Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. atendiendo al marco jurídico vigente en materia de control de precios.		<ul style="list-style-type: none"> • Materia prima • Mano de obra • Costos indirectos • Gastos operativos • Costo de ganancia • LOPJ • PA 003/2014 y 070/2015 • NIIF Venezuela (VEN- NIF) • Necesidad 	Entrevista	1 2-3 4 5 15 16 17 18 19

Fuente: Cardoza (2024)

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

Según lo indica Hurtado (2000), la base metodológica, está determinada por el conjunto de actividades ligado a aquellos procesos como técnicas e instrumentos, métodos, estrategias y procedimientos que se llevan a cabo en busca de preguntas que emergen en el desarrollo de la investigación y con ello dar respuestas a los fenómenos que surgen en el desenvolvimiento de la misma en sus diferentes actividades.

3.1. Orientación de la Investigación

La presente investigación tiene una orientación proyectiva, ya que la estructura de costos puede ser un posible problema que afecte a la Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. Este tipo de investigación es también conocida como proyecto factible, con ella se plantea una propuesta que busca la solución a una problemática o una necesidad en el presente caso la estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. (Hurtado, 2000). Un punto a favor que tiene este tipo de investigación es involucrar al investigador a crear, diseñar y elaborar. En este caso se diseñará una estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A.

3.2. Enfoque de la Investigación

El enfoque de la presente investigación es de tipo cualitativo, en la cual se busca la recopilación de datos observando los comportamientos de un fenómeno. En este caso va a derivar en la estructura de costos, con ello se busca identificar la naturaleza y realidad de la Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. Los estudios cualitativos para Hernández, Fernández y Baptista (2003), “pueden desarrollar preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección y el análisis de los datos” (p. 7).

3.3. Paradigma de la Investigación

Los paradigmas son aquellos elementos que tienen semejanzas o similitud y según Martínez (2013) se puede encontrar, paradigma positivista, paradigma interpretativo y paradigma materialista-histórico. Para la presente investigación se utilizará un paradigma interpretativo que Martínez (2013) lo identifica como aquel en el cual existen diferentes problemáticas en una sociedad o comunidad, y que permitan la elaboración de conceptos, y esquemas que denota a partir de la interacción con el mundo físico, social o cultural dependiendo cuál sea el caso. Se trabajará bajo este paradigma debido a que en la presente investigación se busca la influencia que tiene la estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A.

3.4. Tipo de Investigación

El trabajo se basará en una investigación de campo de tipo descriptiva, pues se centra en la descripción de los resultados obtenidos mediante las entrevistas a los actores sociales. Es de tipo descriptiva porque “son aquellos que buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades, objetos o cualquier otro evento sometido a investigación” (Hurtado, 2000, p. 223), está dirigida a diferentes aspectos. Con este tipo de investigación los resultados que refleja son variados, y con ello se pretende, describir la problemática e importancia en cuanto a la influencia que tiene la estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A.

3.5. Diseño de la Investigación

El diseño de investigación del trabajo es de investigación de campo, pues se evaluará la influencia que tiene la estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A. Pérez (2009), indica que en la investigación de campo la información de interés la obtendrá el investigador directamente por el grupo objeto de estudio, el cual será analizado e interpretado. A este tipo de datos se le conoce como primarios, pues llegan al investigador de manera directa sin haber sido procesados. Para el presente caso de investigación, esto viene dado por medio del instrumento de investigación aplicado a los actores sociales.

3.5.1. Fases de la Investigación

Para iniciar una investigación se debe partir de la formulación de ideas que permitan un primer contacto o acercamiento a la realidad o problema que habrá de investigarse. Para ello Hernández, et al. (2003), describe las siguientes fases:

Fuentes de Ideas para la Investigación. Se pueden obtener estas ideas mediante experiencias individuales, materiales escritos, libros, artículos, audios, programas, información en internet, investigaciones previas, conversaciones, hechos, teorías, creencias e incluso intuiciones y presentimientos. Para Hernández, et al. (2003), lo más importante es generar ideas de cualquier medio, ya que posteriormente en la investigación se abordará y reforzará mediante autores.

Cómo Surgen las Ideas de Investigación. Estas ideas pueden surgir en encuentros de grupos, en discusión con otra persona interesada en el tema, la inspiración de una problemática, al observar un fenómeno que permita cuestionar, por ejemplo ¿Esto de verdad sirve para algo?, ¿Se está llevando a cabo de la mejor manera?, ¿Es la forma correcta de su desarrollo?

Vaguedad de las Ideas Iniciales. En primer lugar las ideas que surgen serán vagas o no estarán planteadas de una forma correcta por lo que se requiere de su análisis cuidadoso que permita un planteamiento más preciso y estructurado, para darle su posterior validez. Para nuestra problemática se tomó en cuenta las teorías planteadas por investigadores especializados en estructuras de costo.

Necesidad de Conocer los Antecedentes. En este punto de la investigación, se hace necesario y obligatorio la profundización de la problemática basada en autores, revistas, estudios previos, investigación y trabajos relacionados con el tema, indagar sobre lo que se ha hecho con anterioridad y más aún cuando no se cuenta con suficientes conocimientos sobre el tema a investigar.

Criterios para Generar Ideas. En las cuales Hernández, et al. (2003) señala, las buenas ideas intrigan, alientan y estimulan al investigador de manera personal, las buenas ideas de investigación no son necesariamente nuevas, pero sí novedosas, las buenas ideas de investigación pueden servir para elaborar teorías y solucionar problemas, las buenas ideas pueden fomentar nuevas interrogantes.

3.5.2. Definición y selección de los actores sociales

En relación a los actores sociales para la presente investigación se requerirá de informantes que comprendan el fenómeno de estudio. En este sentido, Taylor y Bogdan (2006), consideran a los actores sociales como “la fuente primaria de la información” (p.61); donde éstos pueden narrar sus experiencias, sus vivencias relacionadas con el fenómeno de estudio. Es por esto que, como actores sociales para esta investigación se tomaron en cuenta cuatro (04) personas que laboran en la unidad objeto de estudio, tal como se muestra en el cuadro 7.

Cuadro 7.-Actores sociales

Empresa	Cargos	Núm. de Participantes
Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A., Municipio Guanare, estado Portuguesa.	Gerente general	01
	Gerente de planta	01
	Contador Interno	01
	Maestro Quesero (producción)	01
TOTAL		04

Fuente: Cardoza (2024)

Por su parte, Hurtado (2010), señala que los actores sociales “son individuos que poseen el conocimiento, status o destrezas comunicativas especiales y están dispuestos a cooperar con el investigador” (p.113). Es decir, que estas personas constituyen fuentes primarias de información, actuando como protectores del investigador, porque éstos responden por él, le dicen cómo debe actuar y le informan cómo es visto por los demás participantes.

3.6. Técnica e Instrumento de Recolección de Datos

Las técnicas e instrumentos a utilizar buscarán los posibles problemas que acusan la estructura de costos para la empresa Industria láctea. Se empleará la entrevista como técnica para recolectar información. Y como instrumento se utilizará la guía de la misma.

3.6.1. Técnica de Investigación

La entrevista es una técnica muy utilizada, permite la comunicación directa con el sujeto en estudio, en este caso los actores sociales (Canales, Alvarado y Pineda, 2001). Lo más importante de la entrevista es obtener las respuestas con un contacto más íntimo con el sujeto ya que ese contacto permite que ellos den información más profunda al sentirse en confianza (Hernández, et al., 2003). La entrevista se utilizará con el fin de conocer la

importancia y conocimiento que le dan los actores sociales en cuanto a la influencia que tiene la estructura de costos para la empresa Industria láctea.

3.6.2. Instrumento de Investigación

Como instrumento se empleará una guía para la entrevista estructurada, la cual contará con las preguntas pre-diseñadas, caracterizadas por su estandarización. En ella se definen las preguntas y se limita solo a esas que han sido previamente escritas por el entrevistador, tiene un orden e incluso los comentarios para romper el hielo y para finalizar la entrevista, ya que están previamente hechas para cada una que se va a desarrollar (Canales, et al., 2001). Para la orientación en esta investigación se elaborará un formulario dirigido a los cuatro (04) actores sociales, en el cual están redactadas cada una de las preguntas a desarrollar, relacionadas directamente a la estructura de costos para la empresa Industria láctea.

3.6.3. Validez y Confiabilidad del Instrumento

Tomando en cuenta que el presente estudio de investigación cuenta con un enfoque cualitativo se tomará como método de validez la triangulación, Blasco y Pérez (2015) definen a la triangulación como un método de recolección de datos y resultados analizados desde diferentes tipos de vista, bien sean a favor o en contra. Existen diferentes estrategias para llevar a cabo la triangulación, como lo son:

Triangulación de Datos. Se usan diferentes fuentes de estudio.

Triangulación del Investigador. Donde participan diferentes investigadores en el objeto de estudio.

Triangulación Teórica. Se emplean diferentes puntos de vista para un conjunto de datos.

Investigación Metodológica. Se utilizan varios métodos para un mismo objeto de estudio.

La triangulación se obtendrá por medio de la matriz de aspectos relevantes de la información recolectada, con el objetivo de recolectar la información obtenida de los actores sociales y la intención de los investigadores, sustentándose en las teorías utilizadas en el estudio.

Hernández, et al. (2003), se refieren a la confiabilidad como “un criterio está vinculado a la credibilidad y se refiere a demostrar que hemos minimizado los sesgos y tendencia del investigador” (p. 459). Por tal motivo en la presente investigación se buscará explicar e interpretar mediante la triangulación de la entrevista la importancia de realizar una propuesta para la influencia que tiene la estructura de costos para la empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A.

3.6.4. Análisis de Datos

Hernández, et al. (2003), indican que el análisis de datos en la investigación cualitativa se debe trabajar mancomunadamente la recolección y el análisis de datos. En primer lugar se obtendrán los datos de manera no estructurada para posteriormente proporcionarle una estructura acorde a la problemática que se ha de tratar. Los datos son variados y de diferentes medios, en la presente investigación se obtendrán de la triangulación de la entrevista realizada a los expertos en estructuras de costos, sustentándose en teorías ya planteadas.

CAPITULO IV

ANÁLISIS DE RESULTADOS

Cuestionario aplicado a tres actores sociales: Gerente de Planta,
Contador Interno y Maestro quesero.

CUADRO 08

Matriz de Aspectos Relevantes de la Información

Ítems / preguntas	Trabajo de Campo (Aportes suministrados en la entrevista a profundidad)	Teorías consideradas (Síntesis Interpretativa)	Posición del Investigador
1. ¿Las actividades que realiza la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. cubren las expectativas de la realidad actual del mercado?	<p>Actores sociales: Las actividades realizadas dentro de la empresa incluyen actividades de producción de queso, envasado de lácteos y jugos, venta, distribución y actividades de servicio postventa hasta que el producto llega al consumidor. Igualmente, debido al precio, la calidad, la presentación y la variedad, los productos que son ofrecidos tienen una amplia aceptación por parte de los clientes. En síntesis, se adaptan a las necesidades del consumidor.</p>	<p>Las expectativas del mercado están en determinar los costos de los materiales, de las operaciones y las necesidades del consumidor final, conociéndose así las alteraciones que ocurren, lo cual facilita contar con estimaciones seguras cuando se cambia el diseño de un producto o el método de fabricación. Por lo tanto, su aplicación conduce a determinar la producción eficiente de productos lácteos. (González, 2018).</p>	<p>Los resultados del proceso de producción contribuirán a identificar la inversión que se necesita para esto, evitando que se desperdicie recursos y esfuerzos que eleve el costo del producto. Es necesario describir cada una de las actividades que se llevan a cabo en este proceso y determinar los costos de producción por procesos y su rentabilidad.</p>

Ítems / preguntas	Trabajo de Campo (Aportes suministrados en la entrevista a profundidad)	Teorías consideradas (Síntesis Interpretativa)	Posición del Investigador
<p>2. ¿Afecta la competencia a la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. el proceso productivo?</p>	<p>Actores sociales: En relación a la competencia, es importante considerar el trato de cada cliente ya que es importante en el proceso de comercialización de nuestro producto. En términos de competencia, es ventajoso porque cuanto más compites, más sabes, más innovadores y mejores se vuelven tus competidores. Sin competencia, no seguiríamos las mismas rutinas ni realizaríamos cambios continuos para mejorar nuestra producción.</p>	<p>Las inversiones son las que una empresa realiza para el proceso productivo para brindar un servicio y debe considerar elementos dentro del costo de producción; la materia prima, la mano de obra y los costos de fabricación. El proceso debe considerar los costos fijos y costos variables. La suma de los dos costos dará como resultado el costo total del proceso productivo. La empresa genera ganancias si los ingresos son mayores a los costos de producción y genera pérdidas cuando los costos de producción superan las ganancias que se obtienen por la comercialización del bien o servicio. (Kaplan y Cooper, 1987).</p>	<p>Se deben plantear áreas de acción con objetivos y líneas de acción. Las mismas facilitarán la concentración de esfuerzos de los participantes de la cadena productiva propiciando mejoras en cuanto a las competencias en la industria láctea, optimizando la rentabilidad y calidad de los productos, con el fin de alcanzar un adecuado desarrollo competitivo, estable y sostenible.</p>

Ítems / preguntas	Trabajo de Campo (Aportes suministrados en la entrevista a profundidad)	Teorías consideradas (Síntesis Interpretativa)	Posición del Investigador
<p>3. ¿En la industria láctea San Miguel Mobri, C.A tiene implementado un sistema de costos para asignar los costos al producto lácteo?</p>	<p>Actores sociales: Aun no tenemos una estructura de costos propiamente dicha. El precio del producto final se hace de forma empírica, es decir tomando en cuenta el precio del dólar para el momento de la venta pero sin un análisis real previo. Estudios como es que se está planteando pueden apoyar a la creación de un sistema de costos con criterio y aval académico.</p>	<p>Los elementos del costo están agrupados bajo tres grandes elementos primarios; materiales, mano de obra y otros costos. En el caso de los materiales se involucran los bienes preexistentes, susceptibles de almacenamiento, en cuanto a la mano d obra, incluye la retribución al trabajo humano en relación de dependencia, en su acepción más amplia. Y entre los otros costos, se incluye bajo esta denominación todos los conceptos que no correspondan al consumo de bienes almacenables agotables. (Casarini,2003)</p>	<p>Se debe analizar la estructura de costos de producción de la industria láctea para la toma de decisiones a coroto plazo. Se debe confrontar los costos de producción con las diferentes líneas para lograr tener una visión de los procedimientos adecuados. De esta manera, se pueden aplicar métodos de análisis financieros básicos para la toma de decisiones.</p>

Ítems / preguntas	Trabajo de Campo (Aportes suministrados en la entrevista a profundidad)	Teorías consideradas (Síntesis Interpretativa)	Posición del Investigador
4. ¿Estaría de acuerdo con la implementación de una estructura de costos antes y después en la industria láctea San Miguel Mobri, C.A.?	<p>Actores sociales: Consideran necesario el diseño e implantación antes y después de la estructura de costos en la empresa, pues eso permitirá determinar el costo real de la fabricación de queso, además de la rentabilidad real y suficiente para cubrir los costos y gastos y si están o no dentro de la ley.</p>	<p>La estructuración de costos es un proceso de organización de manera práctica de los costos incurridos, según las prioridades estratégicas y operativas de la organización; contemplando todas las operaciones de forma cuantitativa y financiera, según la capacidad del sistema contable de presentación de información oportuna y de calidad con fines de toma de decisiones internas y/o externas (Inchausti, 2011, citado en Morillo, 2018).</p>	<p>En la actualidad las empresas deben contar con un sistema de costo que permita tener un mejor control. En este sentido, se debe aplicar un sistema que le asegure obtener mayor rentabilidad, y este sistema debe ser efectivo para este tipo de empresa, ya que puede asignar recursos por actividad y así lograr tener un costo unitario de producción preciso y exacto para la toma de decisiones.</p>

Ítems / preguntas	Trabajo de Campo (Aportes suministrados en la entrevista a profundidad)	Teorías consideradas (Síntesis Interpretativa)	Posición del Investigador
5. ¿En la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. consideran los precios del mercado para la asignación de costos al producto lácteo?		Clavijo (s/f), señala que la asignación de costos es el proceso mediante el cual se determina la remuneración económica que recibirá una empresa por alguno de sus productos o servicios ofrecidos. La base inicial del precio de venta son los costos de producción y de distribución que conlleva cada uno de los productos (p.1).	Se deben analizar las estrategias competitivas del sector industrial lácteo, así como también la evolución de la actividad láctea ya que puede presentar comportamientos eficientes. Esto facilitará la toma de decisiones y servirá como base para el diseño de acciones que promuevan el avance sustentable a largo plazo para la cadena láctea.

Resultados de la Triangulación de la Información Recolectada por Ítems

Ruiz (1998) afirma que “la triangulación implica la combinación de varias metodologías en el estudio sobre un mismo fenómeno, y en el caso de la investigación evaluativa, significa la posibilidad de usar estrategias tanto cuantitativas como cualitativas en el estudio de un mismo programa” (p. 58).

Teniendo esto en cuenta, la triangulación de datos permite obtener una comprensión e información coherente sobre el tema estudiado. Tomando como base los tipos de triangulación expuestos por Blasco y Pérez (2007), en el presente trabajo de investigación se empleó una triangulación metodológica, pues se utilizaron varios métodos para un mismo objeto de estudio.

De esta forma, por medio de la triangulación de datos se obtuvo que:

En relación al ítem 1 ¿Las actividades realiza la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. cubren las expectativas de la realidad actual del mercado?”, los actores sociales concuerdan que el precio, la calidad, la presentación y la variedad, los productos que son ofrecidos tienen una amplia aceptación por parte de los clientes. En este sentido, las necesidades del mercado se deben adaptar a las necesidades del consumidor.

De acuerdo a lo señalado en el ítem 2 ¿Afecta la competencia a la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. el proceso productivo?”, igualmente, los actores sociales afirman importante considerar el trato de cada cliente ya que es importante en el proceso de comercialización del producto. Ya que es ventajoso porque cuanto más compites, más sabes, más se innova y mejores se vuelven tus resultados. Sin competencia, no realizarían cambios continuos para mejorar la producción

Con respecto al ítem 3.- ¿En la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. tiene implementado un sistema de costos para asignar los costos al producto lácteo?, los actores sociales no cuentan con una estructura de costos propiamente dicha. El precio de su producto final se hace de forma empírica, tomando en cuenta el precio del dólar para el momento de la venta pero sin un análisis real previo. Mencionan que estudios pueden apoyar y facilitar la creación de un sistema de costos con criterio, ya que cuentan con aval académico.

En el ítem 4 ¿Estaría de acuerdo con la implementación de una estructura de costos antes y después en la industria láctea San Miguel Mobri, C.A.?, los actores sociales manifestaron que consideran necesario el diseño e implantación antes y después de una estructura de costos para su empresa, ya que esto permitirá determinar el costo real de la fabricación de sus productos.

Por medio del ítem 5.- ¿En la industria láctea San Miguel Mobri, C.A. consideran los precios del mercado para la asignación de costos al producto

lácteo?”, de acuerdo a la información aportada por los actores sociales, En algunas ocasiones, se toma en consideración los precios del mercado como métodos de fijación de precios. Consideran lo establecido en la ley de Precios Justos en relación a los gastos operativos que estipula la Ley de Costos y Precios Justos (12,5%) del costo de producción.

Entrevista al Gerente General de la Empresa San Miguel Mobri, C.A.

Con la finalidad de obtener información de la creación, proceso productivo y estructura de costos de la empresa San Miguel Mobri, C.A. se realizó una entrevista al gerente General. La entrevista se basó sólo en seis preguntas relacionadas directamente con el deber ser de la empresa. Estas preguntas están fundamentadas en las variables dependientes del estudio y relacionadas con la dimensión e indicadores de la operacionalización de la variable y cuyo resultado será fundamental para plantear solución al problema objeto de estudio de la investigación.

Gerente General

¿La empresa está legalmente constituida?

La empresa San Miguel Mobri, C.A esta legalmente constituida desde el año 2021. Igualmente cumple con las obligaciones tributarias que se requieran para su legal funcionamiento.

¿Qué actividades realiza?

Las actividades realizadas dentro de la empresa incluyen actividades de producción de queso, envasado de lácteos y jugos, venta, distribución y actividades de servicio postventa hasta que el producto llega al consumidor. Igualmente, debido al precio, la calidad, la presentación y la variedad, los

productos que son ofrecidos tienen una amplia aceptación por parte de los clientes.

¿Afecta la competencia el proceso productivo?

En relación a la competencia, es importante considerar el trato de cada cliente ya que es importante en el proceso de comercialización de nuestro producto. En términos de competencia, es ventajoso porque cuanto más compites, más sabes, más innovadores y mejores se vuelven tus competidores. Sin competencia, no seguiríamos las mismas rutinas ni realizaríamos cambios continuos para mejorar nuestra producción.

¿La empresa tiene implementado un sistema de costos para asignar los costos al producto lácteo?

Aún no tenemos una estructura de costos propiamente dicha. El precio del producto final se hace de forma empírica, es decir tomando en cuenta el precio del dólar para el momento de la venta pero sin un análisis real previo.

¿Aplican la Ley de Precios Justos?

En algunas ocasiones, se toma en consideración los precios del mercado como métodos de fijación de precios. Igualmente, se considera lo establecido en la ley de Precios Justos en relación a los gastos operativos que estipula la Ley de Costos y Precios Justos (12,5%) del costo de producción.

¿Estaría de acuerdo con la implementación de una estructura de costos antes y después en la empresa?

Considero necesario el diseño e implantación antes y después de la estructura de costos en la empresa, pues eso permitirá determinar el costo real de la fabricación de queso, además de la rentabilidad real y suficiente para cubrir los costos y gastos y si están o no dentro de la ley.

CAPITULO V

ESTRUCTURA DE COSTOS EX-ANTE Y EX-POST DE LA INDUSTRIA LÁCTEA SAN MIGUEL MOBRI, C.A, ATENDIENDO AL MARCO JURÍDICO VIGENTE EN MATERIA DE CONTROL DE PRECIOS

Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A

La empresa Industria láctea San Miguel Mobri, C.A., es una empresa domiciliada en Guanarito estado Portuguesa, registrada en el Estado Portuguesa. Dicha empresa funciona en 1 has (hectárea de terreno) dentro de una finca, propiedad de uno de los socios. Tiene un galpón (980mts2) donde se realiza todo el proceso productivo, el cual está mecanizado en un 80%.

El objeto principal de la compañía es la compra de materias primas para la fabricación de quesos a base de leche de búfala. La empresa fabrica:

- ✓ Queso Amarillo.
- ✓ Queso Paisa.
- ✓ Queso Mozzarella.
- ✓ Suero.

Le empresa pretende ampliar sus actividades y diversificar e incursionar en otros productos con la finalidad de satisfacer el gusto del consumidor en el área de lácteos. Para ello, se preocupa en producir y comercializar productos con calidad superior y una excelente atención a los proveedores y clientes como estrategia competitiva con un alto estándar de éxito.

Es importante acotar que Industria Mobri, C.A, proporciona fuentes de trabajo, donde se le brinda la máxima confianza y apoyo al personal que labora en la empresa.

Misión

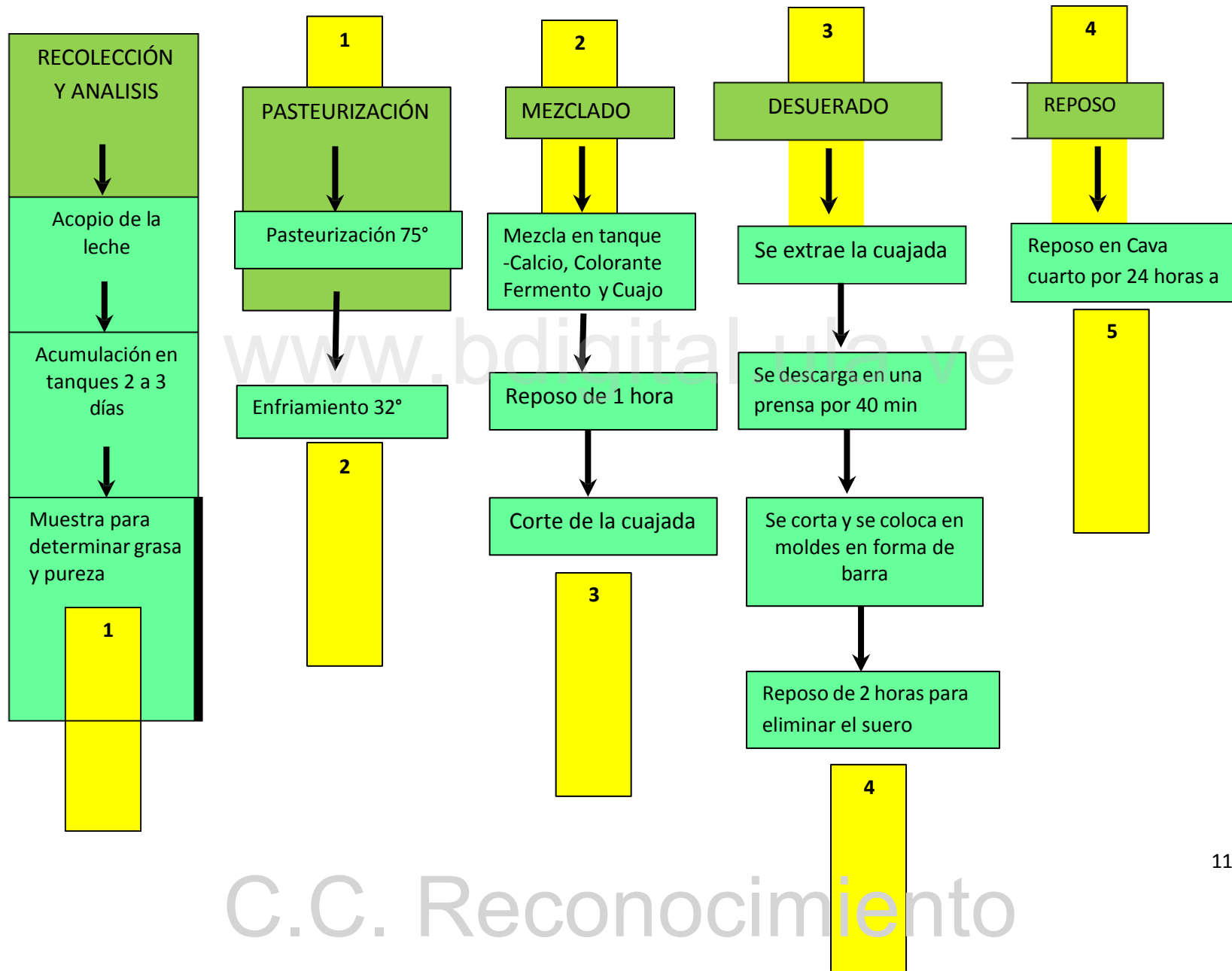
A través de nuestro compromiso integral con nuestros proveedores y consumidores, producimos productos lácteos bajo los más altos estándares de calidad y aplicamos constantemente nuestra filosofía de mejora continua e innovación para satisfacer continuamente las necesidades de sus clientes.

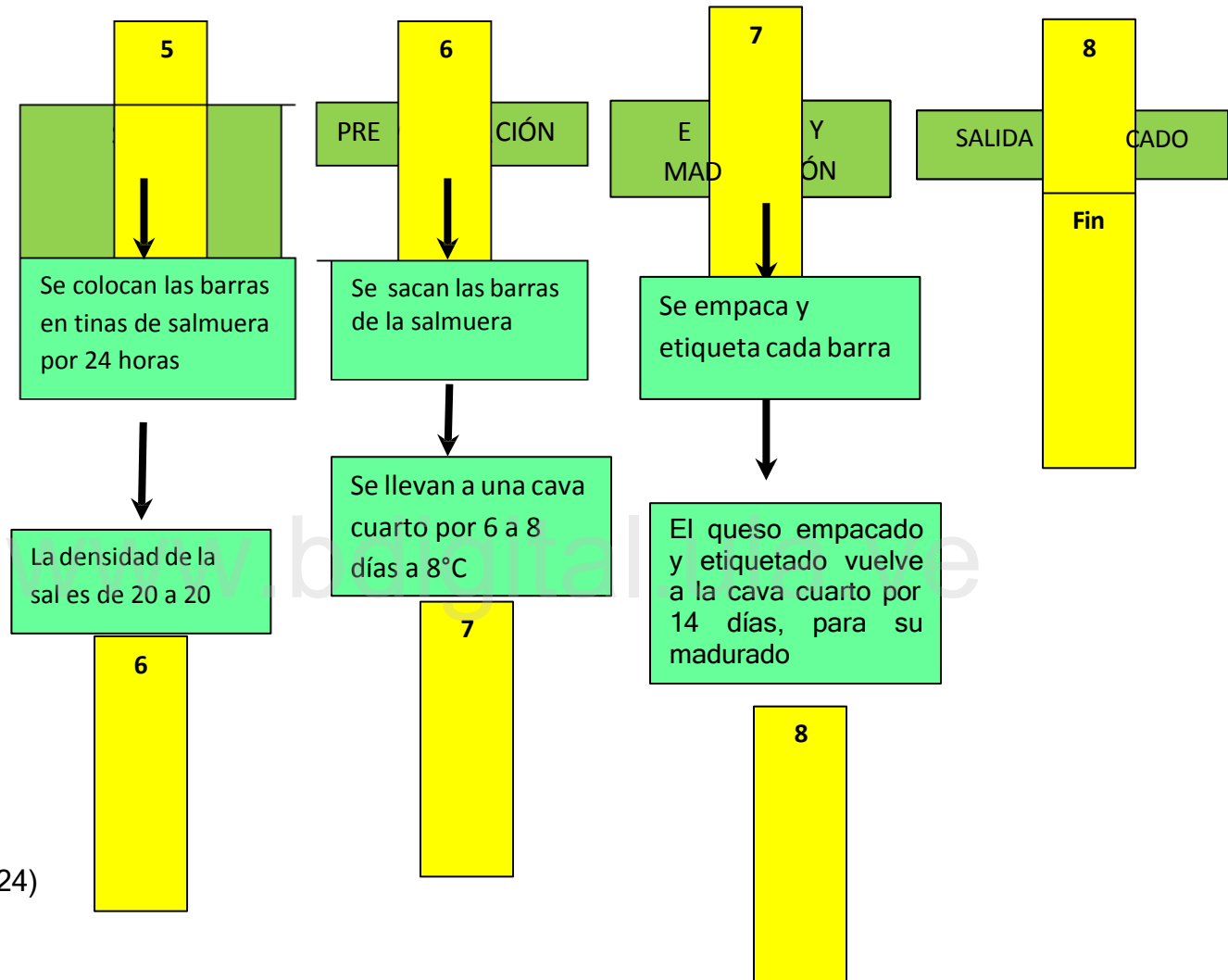
Visión

Convertirnos en la distribuidora de productos lácteos líder en el mercado regional y nacional satisfaciendo las necesidades nutricionales de la población y brindando siempre productos de la más alta calidad, con un enfoque de apoyo a la sociedad.

www.bdigital.ula.ve

Gráfico 9. Flujograma del proceso productivo





Fuente: Cardoza (2024)

- **RECOLECCION Y ANALISIS:**
 - ✓ Se recibe la leche de los productores.
 - ✓ Se acumula en taques hasta llegar a una capacidad mínima de 4000 litros (2 a 3 días aproximadamente).
 - ✓ Se toma una muestra analiza la leche para conocer su grado de pureza y de grasa (clase A, para fabricar queso amarillo o clase B para queso mozzarella).
 - ✓ El proceso dura 1 hora y 30 min.

- **PASTEURIZACION:**
 - ✓ Se matan las bacterias mediante un proceso de frio-calor.
 - ✓ El proceso dura 2 horas.

- **MEZCLADO:**
 - ✓ Se transporta la leche por medio de tuberías al tanque me mezclado.
 - ✓ Mientras se agita la leche, se le agrega lo siguiente:
 1. Calcio (350 g. por cada 1000 litros).
 2. Colorante (30 ml. por cada 1000 litros).
 3. Fermento (50 cxu. por cada 4000 litros), un sobre.
 4. Cuajo (2,5 g. por cada 150 litros).
 - ✓ Se agita durante 30 min., luego se deja depositar por un espacio de 1 hora.
 - ✓ Se corta la cuajada durante 30 min.

- **DESUERADO:**
 - ✓ Se extrae la cuajada del suero.
 - ✓ El suero se envía por tuberías a la caldera de cocción.
 - ✓ La cuajada se descarga en una pre-prensa durante 40min.
 - ✓ Se corta la cuajada y se coloca en los moldes para que tomen la forma de la barra.

- ✓ La cuajada se transporta a la prensa para eliminar el suero restante durante 2 horas.
- **REPOSO:**
 - ✓ Todas las barras en los moldes se llevan a una cava cuarto a una temperatura de 8 °C, durante 24 horas.
- **SALADO:**
 - ✓ Se sacan las barras de queso de los moldes.
 - ✓ Se colocan todas las barras en tinas (2) de salmuera.
 - ✓ La densidad de la salmuera debe estar controlada de 20 a 20 de densidad.
 - ✓ Las barras se dejan en la tina por 24 horas.
- **PRE-MADURACION**
 - ✓ Se retira el queso de la salmuera y se coloca desnudo en cestas, la cual contiene capacidad de 6 barras cada una.
 - ✓ Se llevan a una cava cuarto a una temperatura de 8 °C, durante 6 a 8 días.
- **EMPAQUE Y MADURACIÓN:**
 - ✓ Se empaca y etiqueta cada barra de queso.
 - ✓ El queso empacado y etiquetado vuelve a la cava cuarto por 14 días, para su madurado.
- **SALIDA AL MERCADO**

Cuadro 09.- Fijación de Precio

Produccio de 4.000 Litros de Leche Cantidad a Producir 500 kilos de queso
--

ITEM	DESCRIPCION DE LAS MATERIAS PRIMAS	UNIDAD	CANTIDAD	COSTO UNITARIO (\$)	COSTO
1	Leche	Lts.	4000	0,20	800,00
2	Cuajo (2,50 gramos por cada 150Lts de Leche)	Gramos	66,68	0,12	8,00
3	Calcio (350 gramos por cada 1000 litros de Leche)	Kg	1,400	1,10	1,54
4	Colorante (30ml por cada 1000 litros de Leche)	Lts.	0,09	20,00	1,80
5	Fermento (50 cxu por Cada 4000 Litros de Leche)	Sobre	1	15,00	15,00
					826,34

Costo de la Produccion (\$)	Kilos de Queso	Costo por Kilo	Costo por Barra
826,34	500	1,65	4,96

Costo de la produccion (Barras)	4,96
Mano de Obra (35%)	1,74
Gastos Operativos (20%)	0,62
Margen de Ganancia (30%)	1,49
Precio por Barra	8,80
Precio de la Produccion (172 Barras)	<u>1.513,69</u>

El cuadro 14, muestra como la empresa hacía la fijación de precio antes de implementar la estructura de costos, colocaban los costos reales de la materia prima pero no incluían los costos de etiqueta y empaque, elementos importantes de la producción; además no se realizaba el estudio del rendimiento de las materias primas para medir la merma de la producción. Una vez obtenido el costo para producir una barra de queso de aproximadamente 3 kilos, se estimaba del costo de la barra, un 35% de mano de obra, 20% de gastos operativos y el margen de ganancia del 30%. Todos estos se sumaban al costo de la producción y este era el precio que tomaban

de referencia, sin embargo, los vendían al precio que estaba en el mercado, siempre y cuando no sea inferior al precio calculado.

www.bdigital.ula.ve

ESTRUCTURA EX ANTES

Cuadro 10.- Materia prima

Produccio de 4.000 Litros de Leche								
CANTIDAD A PRODUCIR 500 kilos de queso								

ITEM	DESCRIPCION DE LAS MATERIAS PRIMAS	UNIDAD	CANTIDAD	RENDIMIENTO	PESO NETO	COSTO UNITARIO (\$)	COSTO	PERDIDAS POR MERMA
1	Leche	Lts.	4000	100,00%	4000	0,20	800,00	0,00
2	Cuajo (2,50 gramos por cada 150Lts de Leche)	Gramos	66,68	100,00%	66,68	0,12	8,00	
3	Calcio (350 gramos por cada 1000 litros de Leche)	Kg	1,400	100,00%	1,400	1,10	1,54	
4	Colorante (30ml por cada 1000 litros de Leche)	Lts.	0,09	100,00%	0,09	20,00	1,80	
5	Fermento (50 cxu por Cada 4000 Litros de Leche)	Sobre	1	100,00%	1	15,00	15,00	
6	Empaque	unidad	172	100,00%	172	0,20	34,40	
7	Etiqueta	UNIDAD	172	100,00%	172	0,02	2,75	
							863,49	0,00

Fuente: Cardoza (2024)

En el cuadro 15, se reflejan todas las materias primas que son utilizadas en el proceso productivo del queso amarillo, en este ejemplo se trabajara con 4000 litros de leche. Asimismo, se muestran los aditivos y la cantidad exacta de cada uno de ellos a utilizar para la cantidad de 4000 litros de leche para la obtención de 500kg de queso, aproximadamente.

En relación a la merma, las perdidas por este concepto no existen porque se utiliza el 100% del rendimiento de la leche y las demás materias primas que intervienen en el proceso, es decir nada se pierde o desprecia, a menos que haya un accidente y ocasione derrames durante el proceso productivo.

Cuadro 11.- Costo por unidad producida

<p align="center">PAQUETES DE 3kg COSTOS POR UNIDAD PRODUCIDA</p>					
ITEM	DESCRIPCION DE LAS MATERIAS PRIMAS E INSUMOS	CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	COSTO UNITARIO (\$)	COSTO UNITARIO POR PAQUETE
1	Queso	3	kg	1,65	4,96
2	Empaque	1	Unidad	0,20	0,20
3	Etiqueta	1	Unidad	0,02	0,02
TOTAL					5,18

Fuente: Cardoza (2024)

En el cuadro 16, están representados los costos de materia primas y costos indirectos de fabricación para una barra de queso de aproximadamente 3kg. El costo unitario del queso (1,65 \$), proviene de la suma de todas las materias primas, dando como resultado 826,34\$, luego es dividida entre la cantidad de queso ($826.34 / 500 = 1,65$). En este caso los costos indirectos de fabricación vienen representados por el empaque y la etiqueta (estos son costos indirectos de fabricación (CIF), porque se pueden sustituir, dependiendo de las exigencias del cliente). Sin embargo, hay clientes que se llevan el queso desnudo, o empaquetados, pero sin etiquetas. Esto para colocar las etiquetas de comercialización de sus empresas. Obviamente, en ese caso hay una rebaja en el costo.

Cuadro 12.- Mano de Obra Mes Enero 2024

MANO DE OBRA DEL MES DE ENERO 2024 EXPRESADOS EN DOLARES AMERICANOS

DEPARTAMENTO DE PRODUCCIÓN				
EMPLEADO	CARGO	SALARIO BASE MENSUAL	PRODUCCION (10 HORAS)	CLASIFICACIÓN
Javier Mejias	Maestro Quesero	380,00	15,30	M.O.D
Duglas Zabaleta	Gerente de Produccion	400,00	16,70	M.O.I
Jackyr Angel	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	M.O.D
Nelson Rodriguez	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	
Alonzo Meza	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	
Rubinson Perez	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	
TOTAL		1.180,00	48,80	
ÁREA DE VENTAS				
Marlene Mejias	Gerente de Ventas	400,00	3,34	G.O
Franmary Zabaleta	Vendedor	140,00	1,16	
Ronald Peraza	Chofer	140,00	5,80	
TOTAL		680,00	10,30	
ÁREA DE FINANCIERA				
Anderson Porras	Gerente de Compras	400,00	3,34	G.O
Monica Mejias	Contador	400,00	3,34	
Luis Hernandez	Auxiliar	140,00	5,80	
Nellys Agüero	Auxiliar	140,00	5,80	
TOTAL		400,00	18,28	
ÁREA DE GERENCIA				
Yamerly Zabaleta	Secretaria General	300,00	2,50	G.O
Wuelkis Silva	Gerente General	600,00	5,00	
TOTAL		900,00	7,50	
LABORATORIO				
Kembely Porras	Bionalista	280,00	2,33	M.O.I
TOTAL		280,00	2,33	

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 12.1- Resumen Mano de Obra Mes Enero 2024

	MENSUAL	POR PRODUCCION
TOTAL M.O.D	USD 780,00	USD 32,10
TOTAL M.O.I	USD 680,00	USD 19,03
TOTAL G.O.	USD 1.980,00	USD 36,08
TOTAL M.O.	USD 3.440,00	USD 87,21

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 17.- En este cuadro se refleja el costo mensual y por producción de queso, de todo el personal que labora en la empresa. Durante todo el proceso productivo se necesita un total de 10 horas hombre, las cuales están distribuidas en este cuadro por cada departamento y el costo individual, que va a variar dependiendo del cargo y labor de cada personal. Para realizar el cálculo por producción se divide el salario mensual entre los días del mes (30 días), es me da como resultado un salario diario, luego se divide entre las horas laborables diaria (8 horas), y para finalizar se multiplica por las 10 horas que dura el proceso productivo. Dentro del proceso productivo, la mano de obra indirecta está representado por el Gerente de producción que sólo supervisa todos los procesos de fabricación y la bioanalista, que está al inicio de la producción, es quien, al llegar la leche a la empresa, toma las muestras y las clasifica por su calidad y pureza.

En el cuadro 17.1, refleja el resumen total de la mano de obra mensual y por producción, además de la clasificación de la mano de obra utilizada en el proceso productivo.

M.O.D: Mano de Obra Directa.

GO: Gastos Operativos.

M.O.I: Mano de Obra Indirecta.

M.O: Mano de Obra.

El período de tiempo que dura el reposo y madurado del queso amarillo, distribuido en 4 etapas que son:

- 1.- 24 Horas AGUA FRIA
- 2.- 24 horas SALMUERA
- 3.- 8 días de MADURADO AL DESNUDO
- 4.- 11 días empaquetado

Cuadro 13.- CÁLCULO ANUAL CORRESPONDIENTE AL AÑO 2024
NOMINA DEL MES DE ENERO 2024

ÁREA PRODUCCIÓN												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Javier Mejias	3	380,00	228,00	380,00	988,00	32,93	90	2.984,00	930,10	3.894,10			
Duglas Zabaleta	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06			
Jackyr Angel	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76			
Nelson Rodriguez	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76			
Alonzo Meza	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76			
Rubinson Perez	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76			
TOTAL		1.180,00	708,00	1.180,00	3.068,00	102,27		9.204,00	2.888,22	12.092,22			
ÁREA VENTAS												Total Prestaciones para el mes de Diciembre	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Márlene Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06			
Franmary Zabaleta	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.082,00	342,67	1.434,67			
Ronald Peraza	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.082,00	342,67	1.434,67			
TOTAL		680,00	408,00	680,00	1.768,00	58,93		5.304,00	1.664,40	6.968,40			
ÁREA FINANCIERA												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Anderson Porras	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06			
Mónica Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06			
Luis Hernandez	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.082,00	342,67	1.434,67			
Nellys Agüero	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.082,00	342,67	1.434,67			
TOTAL		1.080,00	648,00	1.080,00	2.808,00	93,60		8.424,00	2.643,45	11.067,45			
ÁREA GERENCIA												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Yamerly Zabaleta	3	300,00	180,00	300,00	780,00	26,00	90	2.340,00	734,29	3.074,29			
Wuelkis Silva	3	600,00	360,00	600,00	1.560,00	52,00	90	4.680,00	1.488,58	6.168,58			
TOTAL		900,00	540,00	900,00	2.340,00	78,00		7.020,00	2.202,88	9.222,88			
LABORATORIO												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Kembely Porras	4	280,00	168,00	280,00	728,00	24,27	120	2.912,00	913,79	3.825,79			
TOTAL		280,00	168,00	280,00	728,00	24,27		2.912,00	913,79	3.825,79			
TOTALES										43.176,72	2.795,33	63,05	

	MENSUAL	POR HORA	POR PRODUCCION
TOTAL SUELDO M.O.D	USD 780,00	USD 3,25	USD 32,50
TOTAL SUELDO M.O.I	USD 714,00	USD 2,98	USD 29,75
TOTAL DEDUCCIONES M.O.D	USD 40,20	USD 0,17	USD 1,68
TOTAL DEDUCCIONES M.O.I	USD 35,39	USD 0,15	USD 1,47
TOTAL A PAGAR M.O	USD 1.418,41	USD 5,91	USD 59,10
TOTAL SUELDO G.O	USD 2.745,00	USD 11,44	USD 114,40
TOTAL DEDUCCIONES G.O	USD 137,94	USD 0,57	USD 5,75
TOTAL A PAGAR G.O	USD 2.607,06	USD 12,01	USD 120,15
TOTAL MANO DE OBRA	USD 4.025,47	USD 17,92	USD 179,25

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 18, Lo antes mencionado demuestra todos los gananciales de cada uno de los trabajadores con sus respectivas deducciones (IVSS, PIE y FAOV). al final nos demuestra los costos en que se incurren en deducciones tanto mensual, diario y por producción.

Cuadro 14.-APORTES DEL MES DE ENERO 2024

ÁREA PRODUCCIÓN							
Salario Normal	Salario Integral	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones
780,00	780,00	4,00	72,00	14,40	15,60	15,60	117,60
400,00	420,00	4,00	36,92	7,38	8,40	8,00	60,71
ÁREA VENTAS							
Salario Normal	Salario Integral	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones
680,00	680,00	4,00	62,77	12,55	13,60	13,60	102,52
ÁREA FINANCIERA							
Salario Normal	Salario Integral	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones
1.080,00	1.120,00	4,00	99,69	19,94	22,40	21,60	163,63
ÁREA GERENCIA							
Salario Normal	Salario Integral	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones
900,00	945,00	4,00	83,08	16,62	18,90	18,00	136,59
LABORATORIO							
Salario Normal	Salario Integral	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones
280,00	294,00	4,00	25,85	5,17	5,88	5,60	42,50
MENSUAL PRODUCCION							
MOD	117,60	4,90					
MOI	103,20	4,30					
G.O	402,75	16,78					
TOTAL M.O.	623,55	25,98					

Fuente: Cardoza (2024)

En este cuadro 14 se presentan los cálculos de aportes patronales que la empresa debe hacer por cada empleado que tiene. Por consiguiente, se desglosa por cada área de la empresa. De esta manera, se demuestran los costos mensuales que tiene la empresa y los costos por producción.

Cuadro 15.-PASIVOS LABORALES

CALCULO ANUAL CORRESPONDIENTE AL AÑO 2024													
ÁREA PRODUCCIÓN													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Diciembre	Total Prestaciones para la producción	
Javier Mejias	3	380,00	228,00	380,00	988,00	32,93	90	2.964,00	930,10	3.894,10	324,51	13,52	
Duclas Zabaleta	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	14,23	
Jackyr Angel	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	3,56	
Nelson Rodriguez	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	3,56	
Alonso Meza	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	3,56	
Rubinson Perez	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	3,56	
TOTAL		1.180,00	708,00	1.180,00	3.068,00	102,27		9.204,00	2.888,22	12.092,22	1.007,68	41,99	
ÁREA VENTAS													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Diciembre	Total Prestaciones para la producción	
Marlene Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	2,85	
Franmary Zabaleta	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	1,00	
Ronald Peraza	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	1,00	
TOTAL		680,00	408,00	680,00	1.768,00	58,93		5.304,00	1.664,40	6.968,40	580,70	4,84	
ÁREA FINANCIERA													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción	
Anderson Porras	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	2,85	
Monica Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	2,85	
Luis Hernandez	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	1,00	
Nelvis Aquero	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	1,00	
TOTAL		1.080,00	648,00	1.080,00	2.808,00	93,60		8.424,00	2.643,45	11.067,45	119,56	7,69	
ÁREA GERENCIA													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción	
Yamerly Zabaleta	3	300,00	180,00	300,00	780,00	26,00	90	2.340,00	734,29	3.074,29	256,19	2,13	
Wuelkis Silva	3	600,00	360,00	600,00	1.560,00	52,00	90	4.680,00	1.468,58	6.148,58	512,38	4,27	
TOTAL		900,00	540,00	900,00	2.340,00	78,00		7.020,00	2.202,88	9.222,88	768,57	6,40	
LABORATORIO													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción	
Kembely Porras	4	280,00	168,00	280,00	728,00	24,27	120	2.912,00	913,79	3.825,79	318,82	2,13	
TOTAL		280,00	168,00	280,00	728,00	24,27		2.912,00	913,79	3.825,79	318,82	2,13	
TOTALES										43.176,72	2.795,33	63,05	

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 16.-COSTOS MES DE ENERO 2024 (MO)

PRODUCCIÓN									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL POR PRODUCCION
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
780,00	72,00	14,40	15,60	15,60	39,00	65,00	260,00	1.261,60	52,57
420,00	36,92	7,38	8,40	8,00	20,00	33,33	260,00	794,04	33,09
VENTAS									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
680,00	62,77	12,55	13,60	13,60	34,00	56,67	442,00	1.315,19	10,96
FINANCIERA									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
1.120,00	99,69	19,94	22,40	21,60	54,00	90,00	702,00	2.129,63	17,75
GERENCIA									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
945,00	83,08	16,62	18,90	18,00	45,00	75,00	585,00	1.786,59	14,89
LABORATORIO									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
294,00	25,85	5,17	5,88	5,60	14,00	23,33	242,67	616,50	5,14

MOD
MOI

MOI

Resumen Costos Enero	
M.O.D	1.261,60
M.O.I	1.410,54
G.O	5.231,41

total 7.903,55

Fuente: Cardoza (2024)

Resumen Costos por Produccion	
M.O.D	52,57
M.O.I	38,22
G.O	43,60

total 134,38

Cuadro 17.- COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN

Produccion		172 BARRAS	
	Gastos Operativos		C.I.F
Sueldos y salarios	USD 43,60		USD 90,78
Aportes parafiscales	USD 16,78		USD 9,20
Pasivos laborales	USD 18,93		USD 44,12
Depreciaciones	USD 3,79		USD 14,37
Servicios publicos	USD 11,33		USD 11,33
Mantenimiento de planta	USD 0,00		USD 41,93
Elementos de aseo y cafeteria	USD 45,85		USD 0,00
Vigilancia	USD 100,00		USD 50,00
Lubricantes y combustibles	USD 51,25		USD 0,00
Reparacion planta de produccion	USD 0,00		USD 65,75
Totales	USD 291,53		USD 327,48
Unidades producidas	172		172
Tasa predeterminada	USD 1,69		USD 1,90

Fuente: Cardoza (2024)

En este cuadro se presenta el resumen de todos los costos fijos y variables, en que se incurrieron durante la producción de 172 barras de queso (de los 4000 litros de leche).

Cuadro 18.- SIMULADOR

	PAQUETES	Precio	Costo de Producción	Gtos. Operativo	Costo Actual	% Gtos. Operativo Actual	Rentabilidad Actual	Costo Justo	PVMP
	BARRA 3 kg	17,00	7,27	1,69	7,27	23,31%	8,04	8,96	11,65
LEY	BARRA 3 kg	17,00	7,27	0,91		12,50%	8,82	8,18	10,63
			Precio Actual del mercado						
			22,5 POR BARR (EMPRESAS)						
			12,3 POR KILO (CONSUMIDOR FINAL)						

Fuente: Cardoza (2024)

Precio: Demuestra el precio que la empresa está vendiendo la barra de queso en la actualidad

Costo de Producción: Es el monto que cuesta producir una barra de queso

Gastos operativos: Gastos operativos que estipula la Ley de Costos y Precios Justos (12,5%) del costo de producción. En este caso es 23,31%

Este es el simulador de precios, donde están todos los costos incurridos en el proceso productivo, gastos operativos y el margen de ganancia que dictamina la ley (30%). Esta herramienta se utiliza para la fijación de precios. Adicionalmente en el recuadro azul, muestra los precios actuales existentes en el mercado, tanto por kilo como por barra. es importante destacar que los gastos operativos en que incurrió la empresa es de 1,69\$ por cada barra de queso, pero la ley de costos y precios justos estipula un margen máximo del 12,50%, que en este caso es 0,91\$, este último (0,91\$), es el que se va a utilizar para la fijación de precios, dando un costo justo de 8,18\$ por barra. El margen de ganancia máximo que me indica la ley de costos y precios justos es del 30%, que se saca del 8,18\$, dando una rentabilidad de 2,45 \$ por barra, esto me da como precio final para la venta al público de 10,63\$ por barra,

ESTRUCTURA EX POST SAN MIGUEL MOBRI, C.A.

Cuadro 19.- Materia prima

Produccio de 4.000 Litros de Leche CANTIDAD A PRODUCIR 500 kilos de queso								
ITEM	DESCRIPCION DE LAS MATERIAS PRIMAS	UNIDAD	CANTIDAD	RENDIMIENTO	PESO NETO	COSTO UNITARIO (\$)	COSTO	PERDIDAS POR MERMA
1	Leche	Lts.	4000	100,00%	4000	0,26	1.040,00	0,00
2	Cuajo (2,50 gramos por cada 150Lts de Leche)	Gramos	66,68	100,00%	66,68	0,12	8,00	
3	Calcio (350 gramos por cada 1000 litros de Leche)	Kg	1,400	100,00%	1,400	1,10	1,54	
4	Colorante (30ml por cada 1000 litros de Leche)	Lts.	0,09	100,00%	0,09	20,00	1,80	
5	Fermento (50 cxu por Cada 4000 Litros de Leche)	Sobre	1	100,00%	1	15,00	15,00	
6	Empaque	unidad	172	100,00%	172	0,20	34,40	
7	Etiqueta	UNIDAD	172	100,00%	172	0,02	2,75	
							1.103,49	0,00

Fuente: Cardoza (2024)

En el cuadro 19, se reflejan todas las materias primas que son utilizadas en el proceso productivo del queso amarillo, en esta oportunidad se trabajará con 4000 litros de leche. También muestra los aditivos y la cantidad exacta de cada uno de ellos a utilizar para la cantidad de 4000 litros de leche para la obtención de 500kg de queso, aproximadamente. Las pedidas por mermas no existen porque se utiliza el 100% del rendimiento de la leche y las demás materias primas descritas en el cuadro, es decir nada se pierde o desprecia, a menos que haya un accidente y ocasionen derrames durante el proceso productivo

Cabe destacar que debido a la sequía por la temporada de verano, esto ocasiona la falta de pasto, la leche aumento 0,06 centavos por cada litro, que es la materia prima esencial para la producción de queso

Cuadro 20.- Costo por Unidad Producida

PAQUETES DE 3kg					
COSTOS POR UNIDAD PRODUCIDA					
ITEM	DESCRIPCION DE LAS MATERIAS PRIMAS E INSUMOS	CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	COSTO UNITARIO (\$)	COSTO UNITARIO POR PAQUETE
1	Queso	3	kg	2,13	6,40
2	Empaque	1	Unidad	0,20	0,20
3	Etiqueta	1	Unidad	0,02	0,02
TOTAL					6,62

Fuente: Cardoza (2024)

Estos son los costos de materia primas y costos indirectos de fabricación para una barra de queso de aproximadamente 3kg. en este caso los costos indirectos de fabricación vienen representados por el empaque y la etiqueta (estos son costos indirectos de fabricación), porque se pueden sustituir, dependiendo de las exigencias del cliente, porque hay clientes que se llevan el queso desnudo, o empaquetados, pero sin etiquetas).

En el cuadro 26 se muestra la variación del costos de la leche, cabe destacar que esto ocurre debido a la sequía por la temporada de verano, esto ocasiona la falta de pasto y los productores deben comprar alternativas de alimentos (heno, vástago de caña, sal y melaza), para recuperar estos costos adicionales de alimentos, los productores, incrementan el precio de la leche; en esta ocasión el precio de la leche después de 22 días, aumento 0,06 centavos por cada litro, que es la materia prima esencial para la producción de queso

CUADRO 21.- VARIACION DE LA LECHE.

VARIACION DEL COSTO DE LA LECHE	
INICIO DE LA PRODUCCION	FINAL DE LA PRODUCCION
DIA 1	DIA 21
\$ 0,20 POR LITRO	\$ 0,26 POR LITRO

Como consecuencia del aumento de la leche, aumento también el costo de la producción por barra de queso, pasó de 5,18\$ a 6,62\$, dando un margen de diferencia para la reposición de inventario de materia prima de 1,44\$ por barra.

www.bdigital.ula.ve

Cuadro 22.- Mano de Obra Mes Enero 2024

MANO DE OBRA DEL MES DE ENERO 2024 EXPRESADOS EN DOLARES AMERICANOS

DEPARTAMENTO DE PRODUCCIÓN				
EMPLEADO	CARGO	SALARIO BASE MENSUAL	PRODUCCION (10 HORAS)	CLASIFICACIÓN
Javier Mejias	Maestro Quesero	380,00	15,30	M.O.D
Duglas Zabaleta	Gerente de Produccion	400,00	16,70	M.O.I
Jackyr Angel	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	M.O.D
Nelson Rodriguez	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	
Alonzo Meza	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	
Rubinson Perez	Auxiliar de Producción	100,00	4,20	
TOTAL		1.180,00	48,80	
ÁREA DE VENTAS				
Marlene Mejias	Gerente de Ventas	400,00	3,34	G.O
Franmary Zabaleta	Vendedor	140,00	1,16	
Ronald Peraza	Chofer	140,00	5,80	
TOTAL		680,00	10,30	
ÁREA DE FINANCIERA				
Anderson Porras	Gerente de Compras	400,00	3,34	G.O
Monica Mejias	Contador	400,00	3,34	
Luis Hernandez	Auxiliar	140,00	5,80	
Nellys Agüero	Auxiliar	140,00	5,80	
TOTAL		400,00	18,28	
ÁREA DE GERENCIA				
Yamerly Zabaleta	Secretaria General	300,00	2,50	G.O
Wuelkis Silva	Gerente General	600,00	5,00	
TOTAL		900,00	7,50	
LABORATORIO				
Kembely Porras	Bionalista	280,00	2,33	M.O.I
TOTAL		280,00	2,33	

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 23- Resumen Mano de Obra Mes Enero 2024

	MENSUAL	POR PRODUCCION
TOTAL M.O.D	USD 780,00	USD 32,10
TOTAL M.O.I	USD 680,00	USD 19,03
TOTAL G.O.	USD 1.980,00	USD 36,08
TOTAL M.O.	USD 3.440,00	USD 87,21

Fuente: Cardoza (202

**Cuadro 24.- CÁLCULO ANUAL CORRESPONDIENTE AL AÑO 2024
NOMINA DEL MES DE ENERO 2024**

ÁREA PRODUCCIÓN												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Javier Mejias	3	390,00	228,00	390,00	998,00	32,93	90	2.964,00	930,10	3.894,10		324,51	13,52
Duigas Zabaleta	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06		341,63	14,23
Jacky Angel	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76		85,40	3,56
Nelson Rodriguez	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76		85,40	3,56
Alonso Meza	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76		85,40	3,56
Rubinson Perez	3	100,00	60,00	100,00	260,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76		85,40	3,56
TOTAL		1.180,00	708,00	1.180,00	3.068,00	102,27		9.204,00	2.888,22	12.092,22		1.007,68	41,99
ÁREA VENTAS												Total Prestaciones para el mes de Diciembre	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Marlene Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06		341,63	2,85
Franmary Zabaleta	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67		119,56	1,00
Ronald Peraza	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67		119,56	1,00
TOTAL		680,00	408,00	680,00	1.768,00	58,93		5.304,00	1.664,40	6.968,40		580,70	4,84
ÁREA FINANCIERA												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Anderson Porras	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06		341,63	2,85
Mónica Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06		341,63	2,85
Luis Hernandez	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67		119,56	1,00
Nellys Añero	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67		119,56	1,00
TOTAL		1.080,00	648,00	1.080,00	2.808,00	93,60		8.424,00	2.643,45	11.067,45		119,56	7,69
ÁREA GERENCIA												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Yamerly Zabaleta	3	300,00	180,00	300,00	780,00	26,00	90	2.340,00	734,29	3.074,29		256,19	2,13
Waelkis Silva	3	600,00	360,00	600,00	1.560,00	52,00	90	4.680,00	1.468,58	6.148,58		512,38	4,27
TOTAL		900,00	540,00	900,00	2.340,00	78,00		7.020,00	2.202,88	9.222,88		768,57	6,40
LABORATORIO												Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones			
Kembely Porras	4	280,00	168,00	280,00	728,00	24,27	120	2.912,00	913,79	3.825,79		318,82	2,13
TOTAL		280,00	168,00	280,00	728,00	24,27		2.912,00	913,79	3.825,79		318,82	2,13
TOTALES										43.176,72		2.795,33	63,05

	MENSUAL	POR HORA	POR PRODUCCION
TOTAL SUELDO M.O.D	USD 780,00	USD 3,25	USD 32,50
TOTAL SUELDO M.O.I	USD 714,00	USD 2,98	USD 29,75
TOTAL DEDUCCIONES M.O.D	USD 40,20	USD 0,17	USD 1,68
TOTAL DEDUCCIONES M.O.I	USD 35,39	USD 0,15	USD 1,47
TOTAL A PAGAR M.O	USD 1.418,41	USD 5,91	USD 59,10
TOTAL SUELDO G.O	USD 2.745,00	USD 11,44	USD 114,40
TOTAL DEDUCCIONES G.O	USD 137,94	USD 0,57	USD 5,75
TOTAL A PAGAR G.O	USD 2.607,06	USD 12,01	USD 120,15
TOTAL MANO DE OBRA	USD 4.025,47	USD 17,92	USD 179,25

Fuente: Cardoza (2024)

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 29, Lo antes mencionado demuestra todos los gananciales de cada uno de los trabajadores con sus respectivas deducciones (IVSS, PIE y FAOV). al final nos demuestra los costos en que se incurren en deducciones tanto mensual, diario y por producción

Cuadro 25.-Aportes Mes de Enero 2024

ÁREA PRODUCCIÓN								
Salario Normal	Salario Integral	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones	Total ontribucio
780,00	780,00	4,00	72,00	14,40	15,60	15,60	117,60	4,90
400,00	420,00	4,00	36,92	7,38	8,40	8,00	60,71	2,53
ÁREA VENTAS								
Salario Norma	Salario Integra	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones	
680,00	680,00	4,00	62,77	12,55	13,60	13,60	102,52	4,27
ÁREA FINANCIERA								
Salario Norma	Salario Integra	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones	
1.080,00	1.120,00	4,00	99,69	19,94	22,40	21,60	163,63	6,82
ÁREA GERENCIA								
Salario Norma	Salario Integra	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones	
900,00	945,00	4,00	83,08	16,62	18,90	18,00	136,59	5,69
LABORATORIO								
Salario Norma	Salario Integra	N° DE LUNES	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S	Total Contribuciones	
280,00	294,00	4,00	25,85	5,17	5,88	5,60	42,50	1,77
MENSUAL R PRODUCCION								
MOD	117,60	4,90						
MOI	103,20	4,30						
G.O	402,75	16,78						
TOTAL M.O.	623,55	25,98						

Fuente: Cardoza (2024).

En este cuadro 30 se presentan los cálculos de aportes patronales que la empresa debe hacer por cada empleado que tiene. Por consiguiente, se desglosa por cada área de la empresa. De esta manera, se demuestran los costos mensuales que tiene la empresa y los costos por producción.

Cuadro 26.- PASIVOS LABORALES

CALCULO ANUAL CORRESPONDIENTE AL AÑO 2024													
ÁREA PRODUCCIÓN													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Diciembre	Total Prestaciones para la producción	
Javier Mejias	3	380,00	228,00	380,00	988,00	32,89	90	2.964,00	930,10	3.894,10	324,51	1352	
Duclias Zabaleta	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	1423	
Jackyr Angel	3	100,00	60,00	100,00	280,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	358	
Nelson Rodriguez	3	100,00	60,00	100,00	280,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	358	
Alonso Meza	3	100,00	60,00	100,00	280,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	358	
Rubinson Perez	3	100,00	60,00	100,00	280,00	8,67	90	780,00	244,76	1.024,76	85,40	358	
TOTAL		1.180,00	708,00	1.180,00	3.068,00	102,27		9.204,00	2.888,22	12.092,22	1.007,68	4199	
ÁREA AVENTAS													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Diciembre	Total Prestaciones para la producción	
Marlene Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	285	
Franmary Zabaleta	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	100	
Ronald Peraza	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	100	
TOTAL		680,00	408,00	680,00	1.768,00	58,93		5.304,00	1.664,40	6.968,40	580,70	484	
ÁREA FINANCIERA													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción	
Anderson Porras	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	285	
Monica Mejias	3	400,00	240,00	400,00	1.040,00	34,67	90	3.120,00	979,06	4.099,06	341,59	285	
Luis Hernandez	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	100	
Nellys Agüero	3	140,00	84,00	140,00	364,00	12,13	90	1.092,00	342,67	1.434,67	119,56	100	
TOTAL		1.080,00	648,00	1.080,00	2.808,00	93,60		8.424,00	2.643,45	11.067,45	119,56	769	
ÁREA GERENCIA													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción	
Yamerly Zabaleta	3	300,00	180,00	300,00	780,00	26,00	90	2.340,00	734,29	3.074,29	256,19	2,13	
Wuelkis Silva	3	600,00	360,00	600,00	1.580,00	52,00	90	4.680,00	1.468,58	6.148,58	512,38	4,27	
TOTAL		900,00	540,00	900,00	2.340,00	78,00		7.020,00	2.202,88	9.222,88	768,57	6,40	
LABORATORIO													
Empleado	Antigüedad	Salario mensual	Bono Vacacional	Utilidades	Salario Integral Mensual	Salario Integral Diario	Días de Prestaciones	Prestaciones Anuales	Intereses Prestaciones	Total Prestaciones	Total Prestaciones para el mes de Enero	Total Prestaciones para la producción	
Kembely Porras	4	280,00	168,00	280,00	728,00	24,27	120	2.912,00	913,79	3.825,79	318,82	2,13	
TOTAL		280,00	168,00	280,00	728,00	24,27		2.912,00	913,79	3.825,79	318,82	2,13	
TOTALES										43.176,72	2.795,33	63,05	

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 27.- Costos mes de Enero (MO)

PRODUCCIÓN									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL POR PRODUCCION
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
780,00	72,00	14,40	15,60	15,60	39,00	65,00	260,00	1.261,60	52,57
420,00	36,92	7,38	8,40	8,00	20,00	33,33	260,00	794,04	33,09
VENTAS									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
680,00	62,77	12,55	13,60	13,60	34,00	56,67	442,00	1.315,19	10,96
FINANCIERA									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
1.120,00	99,69	19,94	22,40	21,60	54,00	90,00	702,00	2.129,63	17,75
GERENCIA									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
945,00	83,08	16,62	18,90	18,00	45,00	75,00	585,00	1.786,59	14,89
LABORATORIO									
Total Devengado	Contribuciones Patronales				Bono Vacacional/1	Utilidades/12	Prestaciones/12	TOTAL	TOTAL
	S.S.O.	R.P.E	F.A.O.V	I.N.C.E.S					
294,00	25,85	5,17	5,88	5,60	14,00	23,33	242,67	616,50	5,14

MOD
MOI

MOI

Resumen Costos Enero	
M.O.D	1.261,60
M.O.I	1.410,54
G.O	5.231,41
total	<u>7.903,55</u>

Resumen Costos por Produccion	
M.O.D	52,57
M.O.I	38,22
G.O	43,60
total	<u>134,38</u>

Fuente: Cardoza (2024)

Cuadro 28.-COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN

Produccion	172 BARRAS	
	Gastos Operativos	C.I.F
Sueldos y salarios	USD 43,60	USD 90,78
Aportes parafiscales	USD 16,78	USD 9,20
Pasivos laborales	USD 18,93	USD 44,12
Depreciaciones	USD 3,79	USD 14,37
Servicios publicos	USD 11,33	USD 11,33
Mantenimiento de planta	USD 0,00	USD 41,93
Elementos de aseo y cafeteria	USD 45,85	USD 0,00
Vigilancia	USD 100,00	USD 50,00
Lubricantes y combustibles	USD 51,25	USD 0,00
Reparacion planta de produccion	USD 0,00	USD 65,75
Totales	USD 291,53	USD 327,48
Unidades producidas	172	172
Tasa predeterminada	USD 1,69	USD 1,90

Fuente: Cardoza (2024)

www.bdigital.ula.ve

CUADRO 29.- DATOS DE PRODUCCION.

RESUMEN DE LOS PROCESOS DE PRODUCCION EN LA ELABORACION DE QUESO AMARILLO				
(EXPRESADO EN DOLARES AMERICANOS)				
DETALLE	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO (\$)	COSTO TOTAL
MATERIA PRIMA				1.103,49
Leche	Litros	4000	0,26	1.040,00
Cuajo	Gramos	66,68	0,12	8,00
Calcio	Kilogramos	1,400	1,10	1,54
Colorante	Litros	0,09	20,00	1,80
Fermento	Sobre	1	15,00	15,00
Empaque	unidad	172	0,20	34,40
Etiqueta	UNIDAD	172	0,02	2,75
MANO DE OBRA				144,68
DIRECTA E INDIRECTA	POR PRODUCCION		95,95	95,95
OPERATIVA	POR PRODUCCION		48,73	48,73
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION				484,63
Aportes parafiscales				25,98
Pasivos laborales				63,05
Depreciaciones				18,16
Servicios publicos				22,66
Mantenimiento de planta				41,93
Elementos de aseo y cafetería				45,85
Vigilancia				150,00
Lubricantes y combustibles				51,25
Reparacion planta de produccion				65,75
TOTAL DEL RESUMEN DE COSTOS DE FABRICACION DEL QUESO				1.732,80
NUMERO DE UNIDADES PRODUCIDAS				172
TOTAL DE COSTO UNITARIO DEL PROCESO				10,07

Fuente: Cardoza (2024)

En el cuadro 29, está el resumen general de los costos todos los elementos involucrados dentro del proceso productivo del queso amarillo (materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación), posteriormente se dividen entre las unidades producidas, dando como resultado el valor unitario del productor (queso amarillo).

**Cuadro 30.- Simulador de Costos y Precios-
Período Primera Enero 2024**

PAQUETES	Precio	Costo de Producción	Gtos. Operativo	Costo Actual	% Gtos. Operativo Actual	Rentabilidad Actual	Costo Justo	PVMP	Rentabilidad Máxima (30%CJ)	Variación en el Precio
BARRA 3 kg	17,00	8,71	1,69	8,71	19,46%	6,60	10,40	13,53	3,12	3,47
LEY BARRA 3 kg	17,00	8,71	1,09	8,71	12,50%	7,20	9,80	12,74	2,94	4,26

Precio Actual del mercado	
22,5	POR BARRA (EMPRESAS)
12,3	POR KILO (CONSUMIDOR FINAL)

Fuente: Cardoza (2024)

Este es el simulador de precios, donde esta todos los costos incurridos en el proceso productivo, gastos operativos y el margen de ganancia que dictamina la ley (30%). esta herramienta se utiliza para la fijación de precios. adicionalmente en el recuadro azul, muestra los precios actuales existentes en el mercado, tanto por kilo como por barra. es importante destacar que los gastos operativo en que incurrió la empresa es de 1,69\$ por cada barra de queso, pero la ley de costos y precios justos estipula un marga máximo del 12,50%, que en este caso es 1,07\$, este último (1,07\$), es el que se va a utilizar para la fijación de precios, dando un costo justo de 9,59\$ por barra el margen de ganancia máximo que me indica la ley de costos y precios justos es del 30%, que se saca del 9,59\$, dando una rentabilidad de 2,88 \$ por barra, esto da como precio final para la venta al público de 12,46\$ por barra de queso.

CAPITULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez aplicado los instrumentos de recolección de información a los actores sociales de Industria Láctea San Miguel Mobri, C.A. se presentan las siguientes conclusiones:

La empresa no tiene una estructura de costos como política para determinar el precio del queso. Igualmente, sus actividades administrativas no están actualizadas al marco jurídico vigente. Trabajan generalmente de forma empírica.

Bajo este diagnóstico se presenta una estructura de costos atendiendo al marco jurídico vigente en materia de control de precios.

Se presenta una estructura de costos donde se demuestra que al implantar la estrategia de una doble estructura de costos (antes del proceso productivo y después del proceso), existen variaciones significativas en los costos de la materia prima esencial (leche), el cual, (según el ejemplo utilizado para la demostración) al inicio del proceso productivo tenía un costo de 0,20\$ por litro, y después de 22 días su valor 0,26\$ por litro, dando un incremento del 30%. Esto ocasionaría a la empresa pérdidas al momento de reponer su inventario.

Con la implantación de la estructura de costos, el estado le cancelara a la empresa el precio justo del queso (el estado le compra el 30% de la producción pero se lo paga a precios muy por debajo de lo que estaba en el mercado por la ausencia de dicha estructura), lo que ocasiona pérdidas a la empresa.

Se demuestra a través de la estructura de costos Ex antes y Ex post que, durante los 22 días que dura el proceso productivo, no hay afectación en los costos fijos de la empresa, todos se mantiene.

En el simulador de la estructura de costos ex ante y ex post planteada al momento de fijar los precios de la barra de queso de aproximadamente 3 kilos, en la estructura ex antes arroja un precio de venta de 7,35\$ por cada barra de queso y para la estructura ex post el precio de venta incrementa a 9,39\$ por cada barra de queso. Esto da un margen de diferencia de 2,04\$ por barra de queso, que si se multiplica por la cantidad de barras de queso que se produjeron (172), da una pérdida de 350,88\$, la cual impacta directamente en la rentabilidad tanto de la empresa como de los socios.

Recomendaciones

Implementar la estructura de costos Ex Antes y Ex Post, puesto que se ha demostrado que es factible y conveniente para la empresa, puesto le permite determinar los costos y precios del producto de manera efectiva.

Evaluar la estructura de costos cada tres meses con la finalidad de determinar la necesidad de hacer cambios o no.

REFERENCIAS

- Amat, Soldevila y Aguilà (2000) Contabilidad y gestión de costes. Extraído de mayo.2024. https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/5489/S0501023_es.pdf profiteditorial.com
- Balestrini (2002). Cómo se elabora el Proyecto de Investigación. Editorial Episteme. Caracas.
- Balluerka N. y Vergara I. (2002), Diseños de investigación experimental en psicología: modelos y análisis, Madrid. Pearson Educación S.A. Blocher
- Blasco y Pérez (2015). Metodología de la investigación. Madrid: Paraninfo
- Bravo, Lambretón y Márquez (2010). Introducción a las Finanzas (4a.ed.) México. Editorial Prentice Hall de Pearson.
- Bunge (2000). La Investigación Científica. Su Estrategia y su Filosofía. México: Siglo XXI Editores.
- Burbano (2011), Presupuesto: Un enfoque de direccionamiento estratégico (4a.ed.). Bogotá, Colombia: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- Cascarini,D. (2003). Contabilidad de costos. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Cavilac (2019), Portal Lácteo- Disponible en <http://www.fao.org/dairy-production-products/socio-economics/economics/es/>. Consultado el 24/10/2021.
- Chapa, J. Gámez, C. Ramírez, K. y Treviño V. (2012). Guía financiera para PYMES. Análisis, diagnóstico y soluciones (1a. ed.). México, D. F: Plaza y Valdés Editores.

- Charlita Pedro. (2012), Gestión de costos en salud: Teoría, cálculo y uso (2a.ed.) reimpresión. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Chávez N. (2007), Introducción a la investigación educativa. Gráficas González. Maracaibo. Venezuela 297
- Comisión de contabilidad de gestión Accid (2010). Manual de control de gestión. Barcelona: Profit editorial.
- Córdoba, P. M. (2012). Gestión financiera (1a ed.). Colombia: Ecoe Ediciones.
- Cuervo, T. y Osorio, A, (2007), Costos basados en actividad-ABC-Gestión basada en actividad-ABM (1a. ed.). Bogotá: Ecoe Ediciones.
- De Pelekaisn y Newman (2005). El ABC de la investigación. Una aproximación teórico práctica. 2 Ed. Ediciones Astro data S.A.
- Díaz (2009). Metodología de la investigación científica y bioestadística. Rill Editores. Santiago de Chile.
- Espinoza (2007), Costos industriales. Editorial tecnológica de Costa Rica.
- koontz Finol y Camacho (2006), El proceso de la investigación científica. Editorial de la universidad del Zulia.
- Foster y Datar (2012), Contabilidad de costos, un enfoque gerencial (14a. ed.). México: Pearson Educación.
- García (2000). Introducción a la Metodología de la Investigación Científica. Colombia: Editores
- Garrison, Noreen y Brewer (2007). Contabilidad administrativa, (11a. ed.). México D. F: McGraw-Hill Interamericana Editores.

- Garza (2007). Manual de técnicas de investigación para estudiantes de ciencias sociales y humanidades. Colegio de México
- Godoy (2013). Contabilidad y presentación de estados financieros (2a. ed.). Colombia: ediciones Nueva Legislación Ltda. Hansen D. &
- Hernández, Fernández y Baptista. (2010). Metodología de la investigación. Mc. Graw Hill. Horngren
- Horngren, C, Datar, S y Rajan, M (2018). Contabilidad de costos: un enfoque gerencial. Pearson Educación.
- Hurtado (2010). El proyecto de investigación: metodología de la investigación holística. Bogotá, Colombia: Quirón ediciones Jiménez G &
- Lazo-Palacios (2013). Contabilidad de Costos I [Cost Accounting I] (1era ed.). Lima: Centro de Producción de Materiales Académicos (CEPMA).
- Lavolpe (2005). Costos y Gestión. . Extraído 25 de mayo.2024 https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/5489/S0501023_es.pdf intercostos.org
- León. (2009), Administración Financiera; fundamentos y aplicaciones (4.a ed.). Cali-Colombia: Impreso por Prensa Moderna S.A.
- Longenecker, Petty, Palich y Hoy. (2012), Administración de pequeñas empresas (16a. ed.). México: Cengage Learning Editores.
- López y Ibarra (1989). Boletín de Estudios Económicos, La estructura contable triangular para la planificación estratégica. Extraído 18 de abril 2024. search.proquest.com
- Macchia. (2009), Cómputos, costos y presupuestos (3a. ed.). Argentina: Editorial Nobuko.

- Manrique (2015). Estructura de Costes y Áreas Estratégicas. Recuperado de <https://es.slideshare.net/jorgemanriquechavez/estructura-de-costes-y-reas-estratgicas>
- Méndez (2006), Metodología: diseño y desarrollo del proceso de investigación. Bogotá, Editorial Mc. Graw Hill. 298
- Mowen (2007), Administración de costos: contabilidad y control. México, D. F: Cengage Learning Editores, S.A.
- Navarro, King, Ortégón y Pacheco (2006), Pauta metodológica de evaluación de impacto ex-ante y ex-post de programas sociales de lucha contra la pobreza Aplicación metodológica. Cepal-Naciones Unidas Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES) Área de Proyectos y Programación de Inversiones manuales Santiago de Chile, enero de 2006. https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/5489/S0501023_es.pdf
- OECD/CAF, (2019) Índice de Políticas PYME: América Latina y el Caribe Políticas para Pymes competitivas en la Alianza del Pacífico y países participantes de América del Sur. Disponible en: <https://www.oecd.org/latin-america/Indice-Policas-PYME-LAC-Mensajes-Principales.pdf>
- Ocampo (2009), Administración financiera (2a. ed.). Bogotá, D.C: Editado por; Grupo editorial nueva legislación Ltda.
- Ortiz (2011). Análisis financiero aplicado (14.a ed.). Colombia: Editorial Universidad Externado de Colombia.
- Observatorio del Circuito Lácteo (2020), Precios Promedios de la Leche cruda y Queso fresco pagados al Productor a Puerta de Corral – Venezuela. Al 19 de Febrero de 2021. Disponible en: <https://www.observatoriolacteo.org/#:~:text=Observatorio%20del%20Circuito%20L%C3%A1cteo%20Venezolano,a%20la%20b%C3%BAsqueda%20de%20soluciones>. Consultado 03 Febrero 2022

- Ochoa y García (2020). Gestión de costos como herramienta de la rentabilidad en pequeñas y medianas empresas. Revista digital. Revistaespacios.com
- Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2005)(FAO) Disponible en: [http://www.fao.org/dairyproductionproducts/socioeconomics/economics/es/PORTAL LACTEO](http://www.fao.org/dairyproductionproducts/socioeconomics/economics/es/PORTAL%20LACTEO)
- Pacto Mundial de las Naciones Unidas (2021-2023), Estrategia de Compromisos de las Pymes. Disponible en: https://ungc-communications-assets.s3.amazonaws.com/docs/publications/SME_ES_Digital.pdf. Consultado el 16 de agosto 2023
- Paredes-Maas (2019). Análisis de costos en la producción de quesos artesanales. Estudio de caso: quesería el bejucal. Revista Iberoamericana de Bioeconomía y Cambio Climático. vol. 5, núm. 10, 2019
- Pérez Porto y Gardey (2009). Pyme - Qué es, definición, ventajas y desventajas. Definición de. Última actualización el 10 de enero de 2022. Recuperado el 23 de agosto de 2023 de <https://definicion.de/pyme/>
- Pérez y Gardey (2008). Empresa - Qué es, definición y concepto. Definición. Última actualización el 21 de abril de 2022. Recuperado el 13 de junio de 2023 de <https://definicion.de/empresa/>
- Plaza y Valdés (2014) Contabilidad de costos (4a. ed.). México, D. F: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- Polimeni (1997). Contabilidad de Costos. Editorial Mc Graw Hill. Tercera edición.
- Polimeni, Stevens y Adelberg (2005). Cost accounting: Concepts and applications for managerial decision making (3. ed). McGraw-Hill
- Porter (1999). Ser competitivo. Nuevas aportaciones y conclusiones. Ediciones Deusto.

- Providencia Administrativa N° 003/2014 mediante la cual se fijan Criterios Contables Generales para la Determinación de Precios Justos. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.351.
- Providencia Administrativa 070/2015, mediante la cual se regulan las modalidades para la determinación, fijación y marcaje de precios en todo el territorio nacional. Gaceta Oficial Número 40.668, (2015).
- Raffino (2020) Contabilidad de Costos. Disponible en: <https://concepto.de/contabilidad-de-costos/>. Consultado: 02 de agosto de 2021.
- Ralph, S y otros (2019). Contabilidad de costos: conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. McGraw-Hill Interamericana.
- Ramírez, P. (2017). Contabilidad administrativa. Pearson Educación.
- Ramírez (2002). Contabilidad Administrativa: un enfoque estratégico para competir. (9na. Ed.). Mc Graw Hill: México.
- Redondo (2001), Contabilidad general. Segunda Edición. Editorial Norma, Caracas. Venezuela.
- Revista de la Facultad de Ciencias Contables Vol. 20 N.º 37 pp. 54-60 (2012) UNMSM, Lima, Perú ISSN: 1560-9103 (versión impresa) / ISSN: 1609-8196 (versión electrónica)
- Rincón, Augusto, Mesan y Alexander (2013). La metodología de los costos híbridos como fuente en el diseño de los indicadores de costos y gestión. Libre Empresa, Julio - Diciembre, 99-120.
- Rincón y Villareal (2010), Costos; decisiones empresariales (1a. ed.). Bogotá, D.C: Ecoe, Ediciones.
- Rincón (2011). Costos para PYME “Guía de costos para micro y pequeños empresarios (1.a ed.). Colombia: Ecoe Ediciones.
- Robbins y Judge (2013), Comportamiento Organizacional. Recuperado de https://psiqueunah.files.wordpress.com/2014/09/comportamientoorganizacional-13a-ed-_nodrm.pdf. Disponible en:

https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/23150/LORENZO_GEP.pdf?sequence=1#:~:text=Los%20autores%20Robbins%20y%20Judge,de%20eficacia%20como%20de%20eficiencia.

Rodriguez (2018), El costeo basado en actividades: una tendencia actual. Universidad de La Habana, Cuba.

Rodriguez (2023), Qué es una pyme, cuáles son sus características y qué tipos existen. <https://blog.hubspot.es/sales/que-es-pyme>

Rojas (2007). Sistemas de costos: Un proceso para su implementación

Román (2012). Nueva clasificación mundial de tipos de contabilidad Valdivia Ramos* Docente Auxiliar de la Facultad de Ciencias Contables - UNMSM [Recepción: Julio de 2012/ Conformidad: Agosto de 2012]

Sánchez (2020), Estrategias de precios. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/estrategias-de-precio.html>. Consultado el 15 de agosto 2023.

Sabino (2002), El Proceso de Investigación. Ed. Panapo, Venezuela.

Santiesteban y Edelsy (2011), Análisis de la rentabilidad económica; tecnología propuesta para incrementar la eficiencia empresarial. Cuba: Editorial Universitaria - Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya".

Sayay (2017) Los costos de producción de leche del centro de acopio Guamote del período 2015 y su incidencia en la comercialización. Universidad Nacional de Chimborazo. Ecuador.

Schnarch (2013), Marketing para Pymes: Un enfoque para Latinoamérica. México: Alfaomega Grupo Editor.

Sinisterra y Polanco. (2007), Contabilidad administrativa, Bogotá, Ecoe Ediciones.

Sinisterra (2011), Contabilidad de costos. Colombia: Ecoe Ediciones.

- Soriano (2013), Control de costes. España: Ediciones Díaz de Santos.
- Stout y Cokins (2008). Administración de costos (4a. ed.). México, D. F: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- Tamayo y Tamayo (2006). Metodología formal de la investigación científica. México: Limusa.
- Toro (2010), Costos ABC y presupuestos; herramientas para la productividad (1a. ed.). Colombia: Ecoe Ediciones.
- Toro (2007). Costos y presupuestos con base en tareas. Colombia, Ecoe Ediciones.
- Torres (2021). Análisis de costos y rentabilidad en producción y elaboración de quesos de la distribuidora Karlita. Revista multidisciplinaria desarrollo agropecuario, tecnológico, empresarial y humanista. Volumen 3. No.2 noviembre 2021
- Uribe (2011). Costos para la toma de decisiones Primera Edición. Bogotá: McGraw-Hill Interamericana S.A
- Vanegas (2008). Gestión de Costos en las PYMES-Problema y Alternativas de Solución, (1a. ed.). Bogotá: Editorial Universidad Libre.
- Ramírez, P. (2013), Contabilidad administrativa, (9a. ed.). México D. F: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- Vera (2018), ¿Cómo explicar la catástrofe económica venezolana?. Tema Central NUSO Nº 274 / MARZO – ABRIL. Disponible en: <https://nuso.org/articulo/como-explicar-la-catastrofe-economica-venezolana/>. Consultado el 16 de agosto 2023.
- Villagómez (2016), Diseño de un sistema de costos en la fábrica de productos lácteos Abellito S.A. Universidad Tecnológica Equinoccial. Quito-Ecuador.

- Warren, James y Duchac (2010). Contabilidad Administrativa. (10ma ed.). México: CENGAGE Learning. 325 pp
- Warren, Reeve y Fess. (2000) Contabilidad Administrativa. (6ª ed.). México: International Thomson Editores
- Wegmann (2019). A Typology of Cost Accounting Practices Based on Activity-Based Costing: a Strategic Cost Management Approach. Asia-Pacific Management Accounting Journal, 14(2), 161-184. <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-01858953>
- Wehrich y Cannice (2008), Administración: una perspectiva global y empresarial (13a. ed.). México, D. F: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- Westreicher (2015), Pyme. Pequeña y mediana Empresa. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/pyme.html>. Consultado el 15 de agosto 2023.
- Westreicher (2020). Sistema de costos. Economipedia.com
- Westreicher (2015), Pyme. Pequeña y mediana Empresa. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/pyme.html>. Consultado el 15 de agosto 2023.
- Zamarrón (2003). Teoría de los costos estándar. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/teoria-de-los-costos-estandar/>
- Zapata (2015). Contabilidad de costos Herramienta para la toma de decisiones. Colombia: Alfaomega. (1ra. Ed.). Manizales, Colombia: Centro de Publicaciones, Universidad Nacional de Colombia. <https://www.redalyc.org/pdf/257/25744733002.pdf>