

Determinación de precios en el marco de la Ley Orgánica de Precios Justos en Venezuela

Determination of prices in the framework of the Organic Law of Fair Prices in Venezuela

Marysela Coromoto Morillo Moreno * y Milángela Del Carmen Morillo Moreno**

Código JEL: E31

Recibido: 29/09/2016, Revisado: 10/10/2016, Aceptado: 23/03/2017

Resumen

En las decisiones de fijación de precios existen factores cuantitativos y cualitativos; dentro de los primeros destaca el nivel de costos. En Venezuela, dada la entrada en vigencia y la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, es oportuno reflexionar sobre los procedimientos previstos en la normativa legal para la determinación de precios a la luz de la metodología y procedimientos contables. Se halló que en el país la fijación de precios máximos se basa en el nivel de costos y que a nivel de productor e importador se reconoce solo una parte de su estructura de costos, ello ocasiona que realmente no se obtenga un margen de ganancia de 30% y 20%, respectivamente, como margen máximo de ganancia.

Palabras clave: Costos, precios, contabilidad, legislación.

Abstract

In the decisions of price fixing there are quantitative and qualitative factors; out of which the first to stand out is the level of costs. In Venezuela, after validation and application of the Organic Law of Fair Price, it is fit to reflect upon the foreseen procedures in the legal norm for the determination of prices in the spotlight of methodology and accounting procedures. It was discovered that in the country, maximum price setting was based on the level of costs whilst the levels of producer and importer only had a part of their cost structure recognized; this generates that a margin of benefit between 20 and 30 percent is not actually obtained as a respective margin of maximum benefit.

Key words: Costs, prices, accounting, legislation.

* Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de La Laguna España. Departamento de Contabilidad y Finanzas. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de Los Andes. Mérida. Venezuela. Teléfonos: +58-2742401042 - +58- 0416 -3700695. Correo electrónico: morillom@ula.ve.

** Magister en Scientiae en Administración del Centro de Investigaciones y Desarrollo Empresarial. Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela. Correo electrónico: morimorencia@gmail.com

1. Introducción

Convencionalmente la contabilidad de costos calcula el costo de los productos elaborados para valorar tanto la producción que permanece en proceso como la terminada y calcular utilidades (Hansen y Mowen, 2007). Según Gayle (1999) las estimaciones y los cálculos de los costos de producción participan en las decisiones referidas a la introducción de nuevos productos, al diseño de estos y a los esfuerzos realizados para comercializarlos, con la correspondiente determinación de precios adecuados.

Entorno a las decisiones de fijación de precios se toman en cuenta una gran cantidad de factores, dentro de los cuales destaca el nivel de costos. 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.

Las decisiones de precios pueden manejarse en dos escenarios: el primero ocurre cuando la empresa se ubica en un mercado donde tiene la libertad o potestad de fijar los precios de sus propios productos o servicios prestados. En este escenario la estructura de costos de la empresa constituye el punto de inicio del proceso de determinación de precios, para luego considerar factores externos tales como reacciones de los competidores, comportamiento de la demanda, entre otros (Gayle, 1999; Ramírez, 2013; Horngren, Datar y Raján, 2012). Y el segundo escenario ocurre cuando la empresa tiene que enfrentarse a una estructura de precios impuesta por el mercado o por regulaciones de orden jurídico. Esto ocurre incluso cuando la medición de costos en lugar de actuar como base para la determinación de precios es útil para el control y reducción de los costos, tal como lo plantea la técnica del costeo por objetivo, y así obtener el anhelado margen de ganancia al precio convenido o fijado por el Estado (Backer, Morton, Jacobsen y Ramírez, 1997; Amat y Soldevila, 2011). También es útil para evaluar la conveniencia de aceptar o rechazar pedidos o negocios a determinados precios o, en

el caso más drástico, para evaluar la conveniencia de continuar en el negocio. En ambos escenarios se necesita un sistema de información administrativo que permita conocer el costo de cada uno de los insumos o recursos utilizados en la fabricación (prestación) de cada producto (servicio). De lo contrario, es imposible que la empresa cumpla su cometido de asegurar su sustentabilidad económica y su permanencia en el mercado.

La contabilidad de costos presenta varios procedimientos para la determinación de precios a partir de la información reportada, como un proceso complejo en el cual convergen múltiples factores incontrolables y ajenos a la actividad económica. Considerando que la estructura de costos es un importante factor y motivado a la entrada en vigencia y la aplicación de la Ley de Costos y Precios Justos en 2011, luego derogada por la Ley Orgánica de Precios Justos (LOPJ) el 24 de enero de 2014, y reformada el 8 de noviembre de 2015, aplicables a todas las relaciones establecidas entre sujetos de derecho público o privado, natural o jurídico, nacional o extranjero (comerciales, productivas, de prestación de servicio e importación) en todo el territorio venezolano para la determinación de los precios de los productos o servicios que proveen. Se considera oportuno continuar estudiando la participación de la información reportada por la contabilidad de costos en el marco de la LOPJ, concretamente en la determinación de precios. Por ello, en este trabajo se analizan los procedimientos contenidos en la normativa legal para la determinación de precios a la luz de la metodología y procedimientos teóricos de la contabilidad de costos.

En este sentido, se diseñó una investigación documental basada en una revisión minuciosa y actualizada de las bases legales emitidas por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos (SUNDDE) y de los fundamentos teóricos de la contabilidad de costos, en materia de fijación de precios. Estos datos fueron triangulados con los obtenidos de documentos que contienen las opiniones, percepciones y experiencias de los participantes del sistema económico venezolano (empresarios,

consultores legales y contables). A continuación se aborda la revisión de la literatura, seguido de los resultados y su discusión de cara a la teoría consultada y, finalmente, se presentan las conclusiones.

2. Determinación de precios en el marco de la Ley Orgánica de Precios Justo

Según Backer *et al.* (1997) el proceso de determinación de precios es producto de la mezcla de factores cualitativos y cuantitativos, donde el nivel de costos es piedra angular. En el marco de la LOPJ (2015) la SUNDDE en cumplimiento de algunas de sus competencias asumió la “rectoría, supervisión y fiscalización en materia de estudios, análisis, control y regulación de costos y determinación de márgenes de ganancias y precios” (Artículo 10, LOPJ, 2015), y emitió la Providencia Administrativa N° 003 para el establecimiento de los “criterios contables generales que deberán utilizar los sujetos de aplicación [...] para la adecuación de sus estructuras de costos que les permitan determinar precios justos” (Artículo 1, Providencia Administrativa 003/2014).

Igualmente para finales de 2015 la SUNDDE emitió la Providencia Administrativa 070/2015, donde establece la determinación de los precios regulados en tres categorías: Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVPI), Precio Máximo de Venta al Público (PMVP) y Precio Justo,¹ estableciendo, en concordancia con la LOPJ (2015), un margen de ganancia máxima. Ciertamente la LOPJ (2015) señala un margen de ganancia máxima a ser establecido periódicamente según criterios económicos manejados por la SUNDDE, previa recomendaciones de los ministerios del poder popular con competencia en las materias de comercio, industrias y finanzas. Dicho margen no podrá exceder el 30% de la estructura de costos del bien o servicio. Este margen máximo podrá variar por sector, rubro, espacio geográfico,

canal de comercialización, actividad económica o cualquier otro concepto que la SUNDDE considere conveniente; también para favorecer determinadas actividades la SUNDDE podrá revisar y modificar este margen (Artículo 31, LOPJ, 2015).

Acerca del margen de ganancia máxima la Providencia Administrativa 070/2015 no solo regula el margen máximo permitido a cada sujeto de aplicación; sino también el margen máximo de intermediación para toda la cadena de distribución y de comercialización, sujeto al 60% “independientemente del número de intermediarios que intervengan en la cadena de distribución o comercialización de un bien o servicio”(Artículo 6); así como su distribución al indicar que “en ningún caso, el margen máximo de intermediación del distribuidor, por unidad de producto, puede ser mayor al margen máximo de intermediación del comercializador al detal” (Artículo 7).

Para la determinación del precio justo y máximo de venta de bienes y servicios así como los márgenes de ganancia la SUNDDE utiliza la información suministrada por los sujetos de aplicación, la cual “debe reflejar las estructuras de costos y márgenes de ganancia, durante el período que corresponda” (Artículo 29, LOPJ, 2015), y estar respaldada e interconectada por su sistema contable (Artículo 2, Providencia Administrativa 003/2014). Este rasgo amerita que la empresa deba poseer una sólida determinación de su estructura de costos por producto, especialmente cuando se trata de productores nacionales e importadores (Cifuentes, Lemus & Asociados S.C., 2015).

Según la LOPJ (2015) los parámetros para la fijación de precios de obligatorio cumplimiento podrán variar de acuerdo con el carácter estratégico del producto, sus características y naturaleza, el sector, la población a quienes va dirigido y el sujeto de aplicación, así como por los criterios técnicos que estime conveniente. Así lo refleja el artículo 25 de dicha ley, donde se indica que la SUNDDE podrá fijar lineamientos de carácter general, sectorial, particular o ser categorizados por condiciones o grupo de sujetos vinculados.

También podrá establecer la categorización de bienes y servicios o de sujetos, atendiendo a los criterios técnicos que estime convenientes para establecer distintos regímenes para bienes y servicios regulados, controlados o no, según su carácter estratégico y de las características propias de los bienes o servicios y del sector que los produce o comercializa, en beneficio y protección de los consumidores (Artículo 24, LOPJ, 2015).

En este sentido, los lineamientos de categorización (generales, sectoriales y particulares) utilizados por la SUNDDE desde 2011, tanto para los precios como para los márgenes de ganancia, pueden servir para el establecimiento de precios justos así como para la desagregación de los costos o componentes del precio. No obstante, esta diferenciación de bienes y servicios o de sujetos de aplicación en función del carácter estratégico (Azpúrua, 2011), según Soteldo (2011), demanda el establecimiento de requisitos especiales por sector o por categorías, tal como lo refleja el artículo 25 de la LOPJ, lo que su vez le imprime mayor complejidad al mecanismo de control de precios y a todo el sistema económico.

Pese a lo expuesto en la LOPJ (2015) y sus Providencias Administrativas 003/2014 y 070/2015, y dado que la SUNDDE se reserva el derecho de determinación y fijación de precios justos (Artículo 27, LOPJ, 2015) “a los productos que considere y serán publicados a través de su página web” (Artículo 9, Providencia Administrativa 070/2015), la superintendencia no especifica exactamente el método y los criterios de determinación de precios justos, salvo lo señalado de manera general en el artículo 31 de la referida ley, dentro de los criterios económicos para la fijación del margen de ganancia máxima, y en los artículos 10 y 21.² Tal desconocimiento se presentó desde la entrada en vigencia de la derogada Ley Orgánica de Costos y Precios Justos de 2011.

En este sentido, para Semtei (2014) toda regulación lleva implícita la creación de los intermediarios, y si la SUNDDE desde 2014 tiene la potestad de decretar los precios justos al emitir un certificado a cada sujeto de aplicación (Artículo 10, LOPJ, 2015),

y puede establecer los lineamientos para la fijación y supervisión del precio máximo de venta al productor y al público (Artículo 27, LOPJ, 2015), se dan las condiciones para la aparición de múltiples intermediarios. Por todo ello se mantendría la temida incertidumbre empresarial que impera en Venezuela desde 2011 y es causada por el desconocimiento de una metodología clara para calcular los precios justos (Berti, 2012).

3. Contabilidad de costos y los procedimientos para la determinación de precios

Para Backer *et al.* (1997) una buena política de fijación de precios debe cumplir los siguientes objetivos: a) mantener la capacidad actual de operación de la empresa expresada en el valor de reemplazo de sus activos (propiedad planta y equipo, inventarios, entre otros); b) atender sus necesidades de capital de trabajo, tanto por crecimiento como por inflación; y c) generar fondos suficientes para el crecimiento de la empresa, sin estancarse por falta de flujo de fondos.

A nivel microeconómico los procedimientos para la determinación de precios dependen de los objetivos y estrategias de las organizaciones (crecimiento, reinversión, rendimiento deseado, penetración o posicionamiento en el mercado, competir, entre otros) y de los plazos de dichos objetivos. Por ello, de acuerdo con Warren, Reeve y Duchac (2010), existen diversos métodos para fijar precios basados en costos y en factores externos como el mercado y la competencia, los cuales son complementarios y deben ser combinados para aumentar su efectividad y disminuir sus desventajas.

Algunos de los métodos de mayor difusión basados en el nivel de costos son los apoyados en los sistemas de costeo total o absorbente (costo total y costo estándar) y en los sistemas de costeo parcial (costos variables, directos, de conversión, supervariables y marginales), los cuales se detallan a continuación:

- *Costeo total y los costos del período.* En este método los precios son iguales a los costos totales de producción (costos de materiales y mano de obra directa y costos indirectos de fabricación), los gastos de venta y de administración, más un margen de ganancia. Teóricamente en un ambiente de libre competencia este método es recomendable para determinar precios a largo plazo y para aquellos productos que se diferencian claramente (nuevos o menos competitivos); también es empleado cuando se realizan elevadas inversiones en inmovilizados, así como aportes tecnológicos importantes en la cadena de valor. Sin embargo, requiere muchos ajustes sobre las condiciones del mercado (elasticidad de la demanda y la competencia); tampoco considera el comportamiento de los costos frente al nivel de actividad, es decir, la presencia de costos fijos y variables, por lo que usualmente podrían dejarse de producir o rechazar algún pedido que no cubra sus costos totales, cuando en realidad basta con la cobertura en el corto plazo de sus costos variables (Backer *et al.*, 1997; Gayle, 1999; Sáez, Fernández y Gutiérrez, 2009; Amat y Soldevila, 2011; Horngren *et al.*, 2012; Ramírez, 2013).
- *Costeo Variable.* En este método los precios son iguales a la totalidad de costos variables incurridos en la elaboración, distribución y venta de un producto, de tal manera de aceptar cualquier pedido o negociación cuyo precio sea suficiente para cubrir las erogaciones fijas. De allí que a este método se le denomine enfoque por contribución, el cual es solo recomendable en algunas circunstancias, como para la fijación de precios en el corto plazo o cuando la empresa tenga capacidad instalada excedente donde los costos fijos son irrelevantes o son hundidos y, por tanto, omitidos en esas decisiones (Gayle, 1999; Amat y Soldevila, 2011; Horngren *et al.*, 2012; Ramírez, 2013).
- *Costeo Directo.* Consiste en establecer un precio de venta como un cierto porcentaje por arriba de los costos directos o los factibles de imputar a los productos. Ello tiene validez cuando

la cantidad de costos indirectos que deberían ser equitativamente absorbida por todas las líneas de productos representa esencialmente el mismo porcentaje de costos directos y cuando los activos utilizados para todas las líneas de productos son similares (Backer *et al.*, 1997; Gayle, 1999; Sáez, Fernández y Gutiérrez, 2009; Amat y Soldevila, 2011; Horngren *et al.*, 2012; Ramírez, 2013).

- *Costeo de conversión.* Este método solo considera para la determinación de precios los costos de mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación y es usado en aquellos procesos productivos donde el cliente proporciona los materiales directos, como algunas empresas de servicio de mantenimiento, entre otras (Backer *et al.*, 1997; Amat y Soldevila, 2011; Horngren *et al.*, 2012).
- *Costeo específico.* A diferencia del costo de conversión este método basado en el costeo específico o supervariable es una concepción extrema de costeo variable; en el cual, los costos de los materiales directos son los únicos costos del producto considerado para determinar el precio (Amat y Soldevila, 2011).
- *Costeo Marginal.* También denominado método del costo diferencial, diseñado para la fijación de precios de corto plazo, consiste en añadir un margen de ganancia sobre el costo diferencial, es decir, sobre el incremento del costo total por producir una unidad adicional (Sáez, Fernández y Gutiérrez, 2009; Amat y Soldevila, 2011; Horngren *et al.*, 2012).
- *Costeo Estándar.* A la par de los enfoques descritos, las decisiones de precios también pueden basarse en los costos estándar actualizados, fijados sobre una capacidad normal de producción y con un grado de exigencia regular o alcanzable (Backer *et al.*, 1997; Gayle, 1999; Sáez, Fernández y Gutiérrez, 2009; Amat y Soldevila, 2011; Horngren *et al.*, 2012; Ramírez, 2013).

Otros métodos de fijación de precios son los presentados por Warren *et al.* (2010) y Amat y Soldevila (2011) como enfoques a partir de agentes externos (demanda, competencia y regulaciones). El precio

representa un costo para el cliente que influye en su percepción de valor, quién tiene el poder de elegir entre distintas alternativas que proponen otras empresas, competidores; por esta razón la empresa siempre estará alerta frente al nivel de precios que fijen sus competidores o agentes externos. En estas circunstancias, el nivel de precios propiamente lo fija el mercado a partir de competidores o el mismo cliente a partir de su posibilidad de compra y su percepción de valor, por lo que a la empresa solo le resta establecer precios mediante técnicas que combinan la formación de precios basados en el mercado con énfasis en la reducción de costos, denominadas *costeo por objetivo* y el método de precios diferenciales, los cuales se explican a continuación:

- *Costeo por objetivos*. En este método el precio es anticipado a partir de la demanda y la competencia o por el nivel de precios impuestos por gobiernos, para posteriormente hallar el nivel de costos que deberá incurrirse para obtener la utilidad deseada. El costo objetivo se determina restando al precio de venta esperado una porción de ganancia; por ello, se trata de reducir los costos continuamente mediante la eliminación de desperdicios, tiempos de espera y el perfeccionamiento del sistema de producción, es decir, con eficiencia, innovación y creatividad. Este método es útil en ambientes competitivos o con precios controlados (Warren *et al.*, 2010; Amat y Soldevila, 2011).
- *Los métodos de precios diferenciales*. Consisten en la concesión de descuentos o precios especiales, basados en la suposición de que los compradores pudieran diferenciarse o dividirse en clase, como un enfoque propiamente de *marketing*. Estas concesiones pudieran también basarse en el tamaño, la forma de pago y de entrega, la rapidez de la cobranza y la ubicación del embarque, lo cual fomenta una postura estratégica (Warren *et al.*, 2010; Amat y Soldevila, 2011).

Todos estos métodos de fijación de precios se deben, según Márquez (2005), a una conceptualización de precio que lleva a entender

que existe un precio máximo dado por la percepción de valor del consumidor y un precio mínimo dado por los costos. Estos últimos, según Gayle (1999), conforman una plataforma por debajo de la cual el precio no puede disminuir. Igualmente ocurre cuando se opera en un mercado de monopolio puro, situación que predomina en muchas empresas públicas venezolanas donde una empresa es la única que fabrica un producto o presta un servicio para el que no existe sustituto, en este caso el precio máximo se encuentra fijado por el Estado.

Así, el precio girará entorno a una serie de bandas o fuerzas cuya intensidad dependerá de la competencia, regulaciones de precio, objetivos de la organización, factores externos y otros elementos (Márquez, 2005). De allí que Backer *et al.* (1997) expresan que es falso considerar que los precios se basan únicamente en la competencia o en el nivel de costos.

4. Desarrollo y discusión de resultados

A partir de la revisión de las bases legales y los procedimientos contemplados por la contabilidad de costos para fijar precios se deduce lo siguiente: dado que la información sobre la estructura de costos considerada por la SUNDDE para la fijación de precios y el establecimiento de márgenes de ganancia,³ así como la solicitada al momento de inspeccionar, fiscalizar y auditar a los sujetos de aplicación, puede considerarse a primera vista que la determinación de precios máximos se fundamenta en el método del costo total. Así aparece en reiteradas oportunidades en la LOPJ (2015)⁴ y las Providencia Administrativas 003⁵ y 070/2015.⁶ De acuerdo con los fundamentos de la contabilidad de costos, dicho método basado en información fácil de acopiar y corroborar o auditar, asegura la recuperación total de los costos incurridos y la obtención de un margen de ganancia constante, así como la determinación de una estructura de costos completa para ser controlada constantemente con miras a su reducción.

Asumiendo que en el marco de la LOPJ el nivel de costos es la premisa básica para la fijación de precios con un margen de ganancia máxima establecido, a continuación se analizan las complejidades y limitaciones de la fijación de precios a partir de la información de costos y de margen de ganancia máxima. Y luego se realiza una reflexión sobre las modificaciones en la fijación de precios.

4.1. Limitaciones de la fijación de precios a partir del nivel de costos y establecimiento del margen de ganancia máxima

A nivel macroeconómico, tanto en los criterios de fijación de precios máximos como de precios justos, al considerar que los precios están basados solo en los costos sin considerar niveles de competencia o demanda, tal método impide el diseño de estrategias competitivas propias de los mercados dinámicos (González, 2012). Esta crítica tiene su origen al considerar la amplitud del universo de sujetos de aplicación, que según el artículo 2 de la LOPJ (2015) son las "personas naturales y jurídicas de derecho público o privado, nacionales o extranjeras, que desarrollen actividades económicas en el territorio de la República [...] incluidas las que se realizan a través de medios electrónicos". Contrario a esto, para González (2012) las regulaciones de precios se justifican única y exclusivamente cuando existe un monopolio, es decir, un reducido número de oferentes.

A nivel microeconómico Hudde (2011) considera que cada productor tiene un nivel de costos, dependiendo de infinidad de factores. Por ejemplo, es difícil precisar el costo unitario de un producto para todos los productores o proveedores de un bien o servicio, pues lo normal es que hayan costos fijos y costos variables, donde el costo unitario depende del número de unidades que se produzca (si se producen grandes cantidades, el costo unitario es bajo, y si se producen pequeñas cantidades, el costo unitario es alto debido la presencia de costos fijos en la estructura de costos), y de las economías de escala que maneje cada empresa o de la ubicación del proceso productivo dentro de la curva de aprendizaje. También,

es conveniente preguntar cómo considerar en la ley, en especial dentro del artículo 2 numeral 13 de la Providencia Administrativa 003/2014, la calidad del producto en una estructura de costos o los costos adicionales de aquellas empresas que se encuentren físicamente más distantes de sus clientes y que por tanto les generen mayores costos de transporte o distribución los cuales son excluidos de la estructura de costos de las empresas no distribuidoras.

En este sentido, Semtei (2014) subraya que imponer un margen de ganancia máxima controlado⁷ premia las ineficiencias, pues las empresas con estructuras de costos más elevadas obtendrán mayores ganancias. Así, por ejemplo, restringiendo el análisis al primer eslabón de la cadena de valor industrial, un productor nacional A presenta un costo de producción unitario de Bs. 88,89, siendo altamente eficiente; por su parte, otro productor nacional B del mismo ramo presenta un nivel de costos de producción unitario superior, de Bs. 177,80. En este caso, la última empresa obtendría una ganancia igualmente superior representada en el 30% de su costo total: 30% (x) Bs. 200, siendo el precio unitario del producto Bs. 260. Esto ocurre mientras que el productor más eficiente (A), tendrá que definir el precio unitario de su mercancía en Bs. 130, para no rebasar el margen de ganancia establecido por ley, es decir, 30% (x) Bs. 100 (ver Cuadro 1).

Cuadro 1. Fijación de precios y estructura de costos a nivel de productor

Productores	A	B	
Costos de producción	88,89	177,8	
PVP (Costo total + utilidad)	130	260	
Costo de producción	88,89	177,8	(0,125 (x) Costo de producción)
Gastos ajenos a la producción (12,5% del CP)	11,1	22,22	
Total Costos	100	200	(0,3 (x) Costo total)
Utilidad	30	60	

Fuente: Elaboración propia.

Para obtener mayores utilidades el productor A deberá incrementar su volumen de producción, lo cual dependerá del comportamiento de sus costos frente a dicho volumen. Suponiendo que el 50% de los costos de producción y de los gastos ajenos sean fijos, mientras que el restante 50% son variables (ver Cuadro 2), y que la capacidad normal de producción es de 95 unidades de producto. En estas circunstancias el productor A al alcanzar un nivel de actividad real de 90 unidades y manteniendo un precio unitario constante de Bs. 130 (establecido en el marco de la LOPJ) obtendría una utilidad de apenas el 26,3% del costo total de producción, lo cual no es sancionado por la LOPJ (según Artículo 10, Providencia Administrativa 070/2015). Sin embargo, al exceder cierto volumen de producción (110 unidades) y manteniendo sus precios de venta constantes (Bs. 130), su margen de utilidad superaría el 30% del costo de producción (33,22%); por esta razón sus precios de venta deberán ser reducidos, para poder mantenerse en el margen de ganancia del 30%.

Por lo anterior, mantener constante el margen de ganancia es una labor compleja en la práctica por cuanto habrá que calcular el nivel máximo de producción sin modificar el precio, es decir, conocer hasta cuánto producir sin reducir el precio (en el caso del escenario planteado aquí hasta 99 unidades, ver Cuadro 2). Este nivel determinará el monto de la producción a partir del cual los gastos ajenos representan un porcentaje menor del 12,50% de los costos de producción; es decir, se deberá hallar el nivel máximo de producción hasta el cual los gastos ajenos se mantienen en el 12,50% de los costos de producción y permiten alcanzar la utilidad máxima del 30% de los costos totales. Más allá de este volumen de producción se deberá ajustar a la baja los precios, ya que por encima de este nivel de producto la participación unitaria de los gastos en el costo de la mercancía se va reduciendo por debajo del 12,50% del costo de producción (Cifuentes, Lemus & Asociados S.C., 2014) y el margen de utilidad tenderá a incrementarse producto de los costos indirectos de fabricación fijos excluidos o no aplicados (presupuestado) por la capacidad de producción sobreaplicada o

sobrepresupuestada, tal como se observa en el cuadro 2 para un volumen de producción de 110 unidades.

Cuadro 2. Margen de ganancia y productividad a nivel de productor en el marco de la LOPJ

Por Unidad	Productores	
	A	B
Ventas: PVP (1,4625 * CP)	130	260
Costo de producción		
Costo de producción fijos (50%)	44,44	88,89
Costos de producción variables (50%)	44,44	88,89
Total costo de producción	88,89	177,8
Gastos ajenos fijos (50%)	5,556	11,111
Gastos ajenos variables (50%)	5,556	11,111
Total de gastos ajenos	11,11	22,22
Total costos	100	200
Utilidad por unidad	30	60
Capacidad de Producción Normal (unidad)	95	95
Costos fijos de Producción totales	4.444,40	8.888,88
Tasa de asignación de Costos de producción fijos (Costos fijos totales/capacidad normal de producción)	46,78	93,567

	A	B	A	B	A
Nivel de Actividad (Unidades)	90	90	110	110	99
Ventas (unidad. * 1,4625 * CP) ó (130 * unidad.) y (260 * unidad.)	11.700	23.400	14.300	28.600	12.870
Costo de producción					
Costo de producción fijos (50%)	4.211	8.421	4678,36	9356,73	4.444
Costos de producción variables (50%)	4.000	8.000	4.888,89	9.777,78	4.400
Total costo de producción	8.211	16.421	9.567,25	19.134,50	8.844
Gastos ajenos a la producción					
Gastos ajenos fijos (50%)	555,6	1111	555,556	1.111,11	555,56
Gastos ajenos variables (50%)	500	1000	611,111	1.222,22	550
Total de gastos ajenos	1.056	2.111	1.166,67	2.333,33	1.105,60
Total costos	9.266	18.532	10.733,90	21.467,80	9.949,60
Utilidad o Ganancia	2.434	4.868	3.566,08	7.132,16	2.920,40
Margen de ganancia/ costo total)	0,263	0,263	0,33223	0,33223	0,2935
Proporción de gastos ajenos (gastos ajenos/costo de producción)	0,129	0,129	0,12194	0,12194	0,125

Fuente: Elaboración propia.

Adicional a esto, según Martínez (2014), el hecho de que los gastos ajenos a la producción estén sujetos al 12,5% es inaplicable como

lo exige el artículo 2, numeral 12, de la Providencia Administrativa 0003/2014, dado que dicha medición debe ser realizada al final de un proceso contable. Es decir, para conocer si los gastos ajenos a la producción no excederán del 12,5% del costo de producción, primero habría que conocer el nivel de producto obtenido y esto solo es posible al finalizar el proceso productivo, momento cuando se determinan todos los elementos integrantes del costo de producción. En este panorama, la ley obliga a utilizar el costeo estándar como técnica alterna para la determinación del costo, según lo contempla la Providencia Administrativa 0003/2014 en su artículo 4, y lleva a considerar los costos de periodos anteriores en cuyo caso los precios a calcular no generarán el retorno esperado que asegure la supervivencia de la empresa en el corto plazo dentro de escenarios inflacionarios.

Por lo anterior, es necesario recordar que las decisiones de precios al igual que el resto de decisiones que tome una empresa deben referirse al futuro (Backer *et al.*, 1997), más aún cuando el ciclo de producción es relativamente largo. De allí que los costos deben ser considerados más por anticipado que en retrospectiva, incorporando información sobre las probabilidades del cambio de los costos, de tal manera que los precios deben ser capaces de recuperar los costos que esperan incurrirse durante el periodo para el que serán determinados.

En este sentido, en una economía de persistente inflación como la venezolana debe considerarse las variables inflación y tipo de cambio dentro de la gestión de costos. Por ello Billene (2014), para la recuperación de costos, recomienda diferenciar los costos corrientes (actuales), los costos a efectuarse en otra moneda, los costos a ser efectuados en el futuro y aquellos provenientes de las amortizaciones y depreciaciones. Esta distinción tiene por objeto reexpresar o actualizar los costos de amortizaciones o depreciaciones al valor corriente de la propiedad depreciada o amortizada; calcular los costos en moneda extranjera al tipo de cambio del día anterior a la operación o la tasa más actual de los costos a ser efectuados en divisas; y reexpresar o actualizar los costos sobre los que esperan

variaciones o los costos incurridos en periodos anteriores con los índices inflacionarios correspondientes. No obstante, esto último es imposible de practicar cuando existe un marcado retraso en la publicación de indicadores inflacionarios oficiales por parte de las entidades responsables.

Desde otro punto de vista, en el caso de los precios máximos a nivel de productor nacional, y considerando que la asignación de costos en los procesos productivos conjuntos también están regulados por la Providencia Administrativa 0003/2014, según consta en su artículo 2: “cuando los costos de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos y los subproductos, utilizando bases uniformes y racionales”, la participación de la información de costos suele ser cuestionable.⁸ Cuando los costos conjuntos son asignados a los productos a partir de los precios o del valor relativo de ventas de estos en el mercado, los precios de venta actúan como un determinante del nivel de costos y no a la inversa (Backer *et al.*, 1997). También cuando las bases de distribución se fundamentan en el volumen físico de cada producto se incorporan elevados niveles de arbitrariedad en el cálculo del costo total. Por ello, normalmente en los procesos productivos conjuntos los precios son establecidos a partir de las expectativas de utilidades de las empresas competidoras (productos similares o sustitutos), por las condiciones generales de mercado o por los costos incrementales, en lugar de los costos conjuntos asignados.

Según Neuner y Deakin (1993) y Soteldo (2011), hay otra información como las perspectivas, riesgos, contingencias y costos no reconocidos u ocultos en la contabilidad tradicional (costos de oportunidad, costos incrementales, costos por ninguna o lenta recuperación de tributos pagados indebidamente, ventas perdidas por regulaciones de precios, por recortes eléctricos o retardos en los abastecimientos, entre otros), excluidos en el marco de la LOPJ a nivel de precios justos y máximos para cualquier eslabón de la cadena de valor industrial (productor, importador, distribuidor y comercializador). Estas circunstancias y costos al no estar amparados

en facturas, son eventos o costos ocultos para la estructura de costos. En este sentido, el basamento del diseño y la redacción de la LOPJ y su providencia administrativa descansa solo en los costos contables omitiendo los costos económicos. Por ello, Backer et al. (1997) indican que los costos contables no son suficientes, estos deben ser identificados y presentados en específico, es decir, modificados. De allí la existencia de diversos métodos basados en la información de costo y en factores externos a ser combinados. Además, existe gran cantidad de datos con base en las evaluaciones subjetivas de los gerentes para afrontar la incertidumbre, que alimentan modelos estadísticos y matemáticos.

En la fijación de los precios máximos de venta, al estudiar los criterios contables y las modalidades para la determinación, fijación y marcaje de precios establecidos en las Providencias Administrativas 003/2014 y 070/2015, respectivamente, se deduce en primer lugar que el método de fijación de precios está basado en una modalidad de los métodos de costeo parcial o incompletos. En ellos solo se considera una parte del costo de producción y distribución del bien o de prestación del servicio. Y en segundo lugar se deduce que la recuperación del costo está limitada solo al productor o importador del bien como primer eslabón de la cadena de valor industrial.

Sobre la primera consideración, la fijación de precios basada en un sistema de costeo parcial, aún cuando el artículo 2 de la Providencia Administrativa 003/2014 señala que la estructura de costos del bien o servicio está compuesto por los costos de producción y los gastos ajenos a la producción (gastos del período). Donde los primeros comprenden los costos de adquisición de materiales y materias primas y los costos de conversión o transformación (costos de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación fijos, variables y mixtos), y los segundos son los gastos de administración, de representación, publicidad y venta, entre otros.⁹ En dicho artículo 2 se restringe la consideración de los gastos ajenos a la producción hasta el 12,5% de los costos de producción y la exclusión de ciertos conceptos del costo de producción. Algunos

conceptos excluidos son los costos de distribución (excepto cuando la empresa ejerza dicha actividad), los costos de financiamiento por adquisición de materias primas o servicios necesarios para la producción, los costos indirectos no razonables en la estructura de costos de la actividad económica de la empresa, los costos indirectos de producción fijos correspondientes a la porción de la capacidad normal de producción no utilizada,¹⁰ e importantes tributos como las contribuciones laborales o aportes patronales al Fondo de Ahorro Obligatorio a la Vivienda (FAOV), al Instituto Venezolano de Seguro Social Obligatorio (IVSSO), al Instituto Nacional de Capacitación Educativa Socialista (INCES), entre otros (Federación de Contadores Públicos de Venezuela, FCPPV, 2014). Aún cuando estos últimos tributos para 2015 son reconocidos recientemente por funcionarios o fiscales de la SUNDDE al momento de fiscalizar, inspeccionar y auditar a los sujetos de aplicación, si estos aspectos no se reglamentan debidamente y se deja a la discrecionalidad del funcionario pueden dar origen a sanciones penales en los sujetos de aplicación de la ley (Álvarez, 2014).

Acerca de la segunda consideración, de acuerdo con la Providencia Administrativa 070/2015 la recuperación de los costos está limitada solo para el productor o importador, dado que la fijación del PMVP corresponde al productor o importador,¹¹ así como su marcaje preferiblemente rotulado¹² en el cuerpo del bien, del empaque o envoltorio de forma visible y legible, salvo algunos casos como en los servicios (Artículos 12 y 13, Providencia Administrativa 070/2015). Tales normas conducen a que sea el productor o importador del bien quien deba fijar tanto el PMPVI como el PMVP y rotular este último, asegurando su margen de ganancia del 30%. Igualmente dichas regulaciones, junto con los esfuerzos de la SUNDDE por asegurar el acceso a toda la población venezolana a los bienes y servicios limitando el nivel de beneficio de intermediación a un máximo del 60% a ser distribuido entre todos los integrantes de la cadena de valor industrial sin importar la cantidad de participantes (Artículos 6 y 7, Providencia Administrativa 070/2015), hacen inviable la recuperación total de

los costos de operación del resto de los participantes de la cadena de valor industrial (distribuidores y comercializadores) y, en muchos casos, tampoco asegura el margen de ganancia del 30%.

Por ejemplo, para el caso de fijación de precios máximos de un productor nacional con un costo total de producción de Bs. 100 por unidad y gasto ajeno igual al máximo permitido por la Providencia Administrativa 003/2015 (12,5% del costo de producción), su PMVPI deberá ser Bs. 146,25 (ver Cuadro 3); al sumar a este precio el 60% de margen máximo de intermediación se determina inmediatamente el PMVP de Bs. 234 (Bs. 146,25 + 1,60), lo cual deberá aparecer el rotulado en el envase o envoltorio del bien. No obstante, para llegar al consumidor dicho bien debe ser vendido al distribuidor o mayorista, para ser posteriormente vendido al comercializador final (al detal). Estos eslabones deberán repartirse el 60% de margen máximo de intermediación, considerando además que el margen máximo de ganancia del distribuidor debe ser inferior al margen máximo de ganancia del comercializador al detal (Artículo 7, Providencia Administrativa 070/2015). Atendiendo a la norma y asumiendo que el comercializador final sea quien perciba el margen del 30%, en cumplimiento de lo anterior, este tendría que comprar a un PMVPI igual a Bs. 180 (Bs. 234/1,30), por lo que al margen de ganancia del distribuidor o mayorista no sería igual al 30% sino de apenas 23,10% (Bs. 180/ Bs. 146,25) (Cuadro 3).

De esta manera, según Cifuentes *et al.* (2015) el productor nacional es el único eslabón al cual se le considera su costo, con las limitaciones impuestas por la Providencia 003/2014 (Artículo 3, Providencia Administrativa 003/2015). Mientras que “la rentabilidad de los eslabones intermedios estará sujeto al precio de compra al productor o importador y a su capacidad de optimización de sus costos y gastos, para que puedan ser absorbidos a través del Margen Máximo de Intermediación del 60% y hacer viable su actividad” (p. 12). Esto último, podría generar efectos indeseables, a mediano y largo plazo, al desestimular y reducir la oferta de bienes y servicios comercializados en el territorio nacional. Además, de acuerdo con la publicación Gerencia y Tributos (2015), el reparto del margen

de ganancia de intermediación del 60% requiere del acuerdo y la coordinación entre comercializadores y distribuidores, de acuerdo con su incidencia en el proceso comercial.

Cuadro 3. Estructura de costos y margen de ganancia máxima de la cadena de valor industrial, en el marco de la LOPJ venezolana.

Productor	Materiales directos	Bs. 20,00	30%
	Mano de obra directa	Bs. 20,00	
	Costo indirectos de fabricación	Bs. 60,00	
	Total costo de producción	Bs. 100,00	
	Gastos ajenos a la producción	Bs. 12,50	
	Total costo de producción y ventas	Bs. 112,50	
	Utilidad (margen de ganancia)	Bs. 33,75	
	PMVPI	Bs. 146,25	
Distribuidor	Costo del producto	Bs. 146,25	23,10%
	Mano de obra directa		
	Costo indirectos		
	Total costo		
	Gastos ajenos a la producción		
	Total costo de ventas		
	Utilidad (margen de ganancia)	Bs. 33,75	
	PMVPI	Bs. 180,00	
Comercializador	Costo del producto		30%
	Mano de obra directa		
	Costo indirectos		
	Total costo		
	Gastos ajenos a la producción		
	Total costo de ventas		
	Utilidad (margen de ganancia)	Bs. 54,00	
	PMVP	Bs. 234,00	

Fuente: Elaborado a partir de datos tomados de Cifuentes, Lemus & Asociados (2015).

En este sentido, a nivel de productor, importador, distribuidor o de comercializador, algunos aspectos que inciden en la determinación de precios no recogidos por la contabilidad de costos convencional, que son abiertamente omitidos en el marco de la LOPJ y la Providencia Administrativa 003/2014, son: el comportamiento de la demanda del bien o servicio, la elasticidad de la oferta, la disponibilidad del producto o servicio en el mercado (escasez), así como elementos diferenciadores intrínsecos, como los atributos

de calidad y servicios adicionales (entrega oportuna y adecuada, respuesta eficiente y eficaz a requerimientos del cliente, asistencia técnica, facturación adecuada, cordialidad). También en la ley se omiten los mismos precios en tanto elemento estratégico de *marketing*, es decir, los precios en función de una marca, como un elemento de publicidad y mercadeo y los precios equivalentes a los de la competencia y al valor de las preferencias del cliente.

Producto de las limitaciones mencionadas de los métodos de fijación de precios basados en el nivel de costos, numerosos gremios empresariales (incluso desde el 2011 cuando permanecía en vigencia la derogada Ley de Costos y Precios Justos) han advertido reiteradamente que el establecimiento de precios no servirá para resolver el problema inflacionario y por el contrario generará escasez (Dossier 33, 2012; Berti, 2012). Lo anterior se debe a las múltiples consecuencias que generan dichos métodos, como lo son el desestimulo a la producción nacional y al emprendimiento, lo cual conduce a su vez al incremento del cierre de empresas, al fomento de las importaciones, al desempleo, al desabastecimiento y a la falta de distribución regular de productos en todo el territorio nacional (Roig, 2015).

4.2. De las modificaciones en la fijación de precios: rigidez y flexibilidad

A partir de la premisa de que el establecimiento de precios con un enfoque basado excesivamente en el nivel de costos es limitado, la fijación de precios es un proceso complejo, producto de los múltiples factores que influyen; para mostrar en él resultados acertados debe constituirse un sistema de fijación flexible o adaptativo, nutrido por una investigación continua sobre los factores que convergen en el proceso, para anticiparse o responder oportunamente a los cambios del entorno (Márquez, 2005). Por ejemplo, en el caso de que los componentes del costo aumenten, pero los precios permanezcan constantes, la sustentabilidad de las empresas no será posible aún en una economía solidaria. En otras palabras, cuando la rigidez de los controles genera pérdidas, se desestimula la producción y se

genera la escasez, con las consecuencias de prácticas perversas como el acaparamiento y la especulación. De allí la importancia de revisar periódicamente la estructura de costos y mantener actualizados los criterios de fijación de precios, es decir, la adecuación de manera consciente, flexible y oportuna de dichos criterios (Álvarez, 2014).

Aún cuando la Providencia Administrativa 070/2015¹³ y la LOPJ (2015) en su capítulo IV, contempla un sistema de adecuación continua de precios en cualquiera de sus modalidades (PMVP, PMVPI y precio justo), a través de la SUNDDE, para toda la cadena de producción, distribución, importación, transporte y comercialización, a partir de los elementos técnicos, científicos y humanos requeridos y de la información aportada por los sujetos de aplicación (Artículos 21, 22 y 23), así como el establecimiento periódico del margen máximo de ganancia (Artículo 31, LOPJ, 2015) y la introducción y fijación de precios a productos nuevos o modificados (Artículo 30, LOPJ, 2015), se considera que la fijación de precios y márgenes de ganancia vía controles es una pérdida de libertad en sus ajustes, que resta competitividad a los mercados e imposibilita que las empresas desplieguen a tiempo estrategias de precios que podrían beneficiar a los consumidores finales.

Lo anterior ocurre dado que la LOPJ (2015, Artículos 26 y 30), contempla que los sujetos de aplicación podrán solicitar la modificación del precio ante la SUNDDE, especialmente cuando se trata de introducir productos nuevos o modificaciones del mismo (variedades o presentaciones con características particulares), cuyo precio justo no hubiere sido determinado. En este caso, el sujeto de aplicación deberá presentarlo a la SUNDDE a los fines de que esta realice “los análisis y estudios de impacto en la estructura de costos sobre el precio final del producto, así como la pertinencia, o no, de la fijación de su precio” (Artículo 8, Providencia Administrativa 070/2015) y emita el certificado de precios justos correspondiente (Artículo 10, LOPJ, 2015).

Es decir, los oferentes o sujetos de aplicación requieren tramitar ante la SUNDDE la solicitud de modificación o de

introducción de variantes de producto, con la incertidumbre de no ser atendido rápidamente o de retardo en la emisión de los certificados de precios justos, lo cual podría generar distorsiones y rezagos en detrimento del mercado, los consumidores, la competencia y el bienestar social. Estos rezagos y rigideces en los ajustes y en las autorizaciones limitan la libertad económica, desincentivando el despliegue de prácticas y estrategias, como los precios promocionales que en un momento determinado podrían tener sentido, pero no para mantenerlos indefinidamente. En síntesis, la rigidez en la formación de precios restringe la toma de decisiones en el caso venezolano, así como estrategias que podrían beneficiar a los consumidores.

Específicamente, las modificaciones y flexibilizaciones de precios son necesarias a lo largo del ciclo de vida del producto, a través de descuentos, rebajas y bonificaciones (precios fuera de lista) costos de transporte y volúmenes de producción, los cuales suelen ser distintos en las etapas de introducción crecimiento o madurez del producto. Otro caso de flexibilización de precios lo expone González (2012), en aquellas situaciones en las cuales se requiere promocionar un producto y conquistar nichos y participaciones de mercado a través de precios competitivos, para lo cual la empresa generalmente fija precios competitivos (bajos) con la intención de incorporar demandantes y penetrar mercados rápidamente. Igualmente cuando se trata de procesos productivos de cierta complejidad tecnológica (producción de maquinaria y bienes duraderos) las prolongadas curvas de aprendizaje deben ser superadas adecuando las líneas productivas en el período inicial, por lo que al introducir los primeros productos se suele acudir a ciertos descuentos. Estos precios de introducción permitirán no solo la adecuación de las líneas de producción, sino también la reducción de costos por eficiencia en la medida que se aceleran volumétricamente las operaciones, es decir, permitirán acelerar el proceso de aprendizaje.

Igualmente, en el marco de los procesos productivos complejos cuando estos son largos o prolongados o sus productos

sean de baja rotación, no es conveniente que los precios sean fijados con demasiada anticipación a la venta (Backer *et al.*, 1997). En este sentido, es recomendable que el precio sea revisado y ajustado al momento de entregar el producto o realizar la negociación, prediciendo cualquier cambio de precio en el reemplazo de cualquier recurso utilizado.

Para González (2012), en el caso de ciertos productos que pueden también constituir alguna innovación tecnológica o en las etapas iniciales del lanzamiento de un producto, suelen presentarse estrategias acompañadas de una publicidad intensiva. Si los precios fijados luego no pueden ser incrementados con rapidez (ajustados), toda vez que ya no constituye una decisión libre de la empresa, podría retrasarse la recuperación de la inversión realizada.

Muchas de estas estrategias de fijación de precios benefician al mercado en su conjunto, pero requieren libertad y flexibilidad en los mercados y en la fijación y formación de precios. Por ello se insiste en que la rigidez que introduce la LOPJ limita el desarrollo e instrumentación de estrategias competitivas y eficientes.

5. Conclusiones

En Venezuela como consecuencia de las regulaciones contenidas en el Decreto N° 2092 con rango, valor y fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos de 2015 existen básicamente dos tipos o formas de fijación de precios de todos los bienes y servicios que se fabriquen, se importen o se comercialicen en el territorio nacional. El primero de ellos se refiere a los precios de venta fijados por la SUNDDE a través de los denominados precios justos para el caso de los productos regulados, para la satisfacción de necesidades con justicia y equidad; y el segundo es fijado por cada integrante de la cadena de valor industrial (productor, importador, distribuidor y comercializador) en estricto cumplimiento a la LOPJ y las Providencias Administrativas 003/2015 y 070/2015, denominado

precio máximo de venta del productor o importador y al público (PMVPI y PMVP), aplicable para los productos no regulados.

Producto de las fuentes de información utilizadas por la SUNDDE para la adecuación continua de precios justos y precios máximos y los criterios contables emitidos por esta institución para la determinación de la estructura de costos de los sujetos de aplicación de la LOPJ (Providencia Administrativa 003/2015), se puede deducir que actualmente en Venezuela la fijación de precios se realiza tomando en cuenta el nivel de costos. Este método tiene como principal ventaja la recuperación del costo del producto, o al menos gran parte de este, siempre que se justifiquen dentro de la estructura de costos.

Es importante destacar que, al analizar el proceso de fijación de precios máximos a lo largo de la cadena de valor industrial, solo a nivel de productor nacional e importador se asegura el reconocimiento de una parte de su estructura de costos; esto porque su precio máximo de venta es fijado a partir de su estructura de costos más un margen máximo de ganancia del 30% (PMVPI), a partir del cual el empresario deberá fijar el PMVP, adicionando al PMVPI el 60% de margen de ganancia máxima de intermediación. En contraste, a nivel de distribuidor y comercializador su estructura de costos no es reconocida ya que se reduce al PMVPI de acuerdo con el artículo 3 de la Providencia Administrativa 070/2015, por ser el productor o importador quien fija el precio de venta final (PMVP). En estas circunstancias la rentabilidad del intermediario y su permanencia en la cadena dependen del PMVPI, del manejo de sus costos a ser cubiertos por el PMVP y de los acuerdos de distribución del 60% de margen de ganancia máxima.

Aún en el caso de la fijación de precios máximos del productor nacional o importador, la exclusión de varios conceptos de costos (costos de financiamiento, de distribución, contribuciones patronales, entre otros) dentro de la estructura regulada por la SUNDDE para la determinación de precios podría ocasionar que ningún productor o importador obtenga un margen de ganancia igual al 30% y 20%, respectivamente. Este margen dependerá de la

naturaleza del negocio y de la justificación que la empresa pueda realizar ante la SUNDDE de su estructura de costos, dadas las exclusiones de costos establecidas en el artículo 2 de la Providencia Administrativa 003/2014.

Igualmente se considera que, a pesar de la existencia de revisiones y ajustes de precios contemplados en la ley, la fijación de precios vía controles desencadena la pérdida de libertad en sus ajustes por rezagos. También inhibe el establecimiento o diseño de productos diferenciados y estrategias de precios que podrían beneficiar a los consumidores. Estos son efectos negativos que merman el bienestar de la población, debido al mecanismo compulsivo de fijación de precios vigente en Venezuela.

A partir de la variedad y versatilidad de métodos expuestos en la literatura de la contabilidad de costos para la fijación de precios se puede vislumbrar que fijar los precios solo mediante el nivel de costos es una visión limitada, aún cuando comúnmente los enfoques de costeo absorbente y costeo parcial se combinen. En Venezuela, las limitaciones en los métodos de fijación de precios basados en los costos no son solo producto de la amplitud del universo de los sujetos de aplicación y la inclusión de todas las relaciones económicas y comerciales dentro del territorio nacional, sino del no reconocimiento de algunos conceptos de costos y factores como la calidad de productos y procesos, los atributos cualitativos del producto, las condiciones de venta, la experiencia, la presencia de economías de escala del productor o prestador del servicio, la existencia de costos ocultos en la contabilidad tradicional, la omisión de datos subjetivos y probabilísticos que son de difícil conocimiento por parte de agentes externos a la empresa (funcionarios que inspeccionan y auditan por parte de la SUNDDE). En otros términos, es evidente la presencia de múltiples factores que convergen en el proceso de fijación de precios (naturaleza de la industria, grado de competencia, comportamiento de la demanda, nivel de actividad de la planta, características del producto, condiciones generales de la economía, entre otras), lo cual hace que la estructura de costos sea solo útil para evaluar la conveniencia de

aceptar o rechazar, invertir o desinvertir, así como la generación y venta de algún producto.

Dado que son muchos los factores que interviene en las decisiones de precios, no existe un procedimiento o forma única para determinarlos; tampoco se trata únicamente de una cuestión de finanzas. Por el contrario, una buena decisión que convierta al precio en elemento generador de ventajas competitivas debe ser el resultado del análisis integrador de la información de los costos, la demanda, la competencia, el ambiente competitivo, entre otros aspectos relevantes para la empresa y la economía de un país.

En otro orden, se puede pensar que la fijación de precios en el marco de la LOPJ impulsa en cierta medida la técnica del costeo por objetivo, especialmente en el caso de los productos cuyo precio es fijado por la SUNDDE bajo el criterio de precio justo y para los distribuidores y comercializadores al mayor y al detal cuyos costos no le son considerados para la fijación de precios máximos. En este caso la empresa o el sujeto de aplicación podría tomar como punto de partida el precio fijado o autorizado por la SUNDDE (precio justo) o el fijado por el productor o importador (PMVPI), que garantiza el cumplimiento del precepto legal en lugar de un precio del mercado que permita ser competitivo; a este precio (precio justo o PMVPI) se le disminuye el margen de utilidad igual o inferior al 30%, para alcanzar u obtener así el costo objetivo, con eficiencia, innovación y creatividad. De esta manera el empresario podría mejorar su margen de ganancia hasta un máximo del 30%. Pero para el caso del productor e importador de bienes y servicios a los cuales se les considera su estructura de costos condicionada por la Providencia Administrativa 003/2014, tal instrumentación no sería posible dado que el margen de ganancia debe permanecer igual o inferior al 30% o 20% del costo total de producción o importación, respectivamente; ello sin considerar el comportamiento de este último, donde a menor nivel de costos el margen de ganancia fijado hace disminuir proporcionalmente el nivel de precios. Así, dicha técnica puede ser utilizada para maximizar participación

en el mercado a través de menores precios, pero no con mayores ganancias, tal y como se demostró numéricamente en este estudio.

Finalmente, el impacto de esta LOPJ en el mediano y largo plazo dependerá de la eficiencia y flexibilidad de su aplicación, así como de la transparencia y la rapidez en sus procesos de auditorías a los sujetos de aplicación; ello con la finalidad de no desestimular la oferta y que, por el contrario, sirva como un mecanismo que garantice las cantidades adecuadas de bienes y servicios de calidad a la población venezolana.

6. Notas

- 1 Precio establecido por la SUNDDE de obligatorio cumplimiento, para los productos regulados, a partir de la información aportada por el sujeto de aplicación o la que reporta su base de datos (Artículo 26, LOPJ, 2015).
- 2 Artículos 10 de la LOPJ (2015): “los precios justos [...] de acuerdo a su importancia económica y [...] carácter estratégico, en beneficio de la población, así como los criterios técnicos para la valoración de los niveles de intercambio equitativo y justo de bienes y servicios”. Artículo 21 de la LOPJ (2015): “los precios de los bienes [...] y [...] servicios [...] serán calculados de acuerdo al Sistema de Adecuación Continua de Precios, el cual contará con los elementos técnicos, científicos y humanos que se requieran”.
- 3 “Para la determinación del precio justo de bienes y servicios, así como [...] los márgenes de ganancia, el ente rector podrá fundamentarse en: 1. Información suministrada por los administrados, [...] 2. Elementos que por su vinculación con el caso sometido a consideración, para la determinación del precio justo de los bienes o servicios objeto de regulación, hagan mérito para presumirse válidos [...] 3. Información recabada y resguardada en los archivos de organismos internacionales o administraciones de otros países, [...] 4. Información suministrada por los denunciantes, terceros o cualquier otra persona que tuviere conocimiento del incumplimiento

- [...] 5. Información suministrada por las organizaciones del Poder Popular” (Artículo 29, LOPJ, 2015).
- 4 “Ningún margen de ganancia superará el treinta por ciento (30) de la estructura de costos del bien o servicio” (Artículo 31, LOPJ, 2015).
- 5 “Artículo 2. Criterios: Serán criterios de obligatorio cumplimiento [...] de los sujetos de aplicación [...]: 1. Los costos de producción son apenas una parte de la información financiera, que se genera, prepara y presenta, con base en el desempeño de sus operaciones, [...] Es responsabilidad de los sujetos de aplicación, garantizar que la contabilidad integre y conecte toda la información financiera en un único sistema de información [...]”. “Artículo 6. Auditorías de la Estructura de costos: La SUNDDE tendrá la potestad de efectuar las auditorías que considere apropiadas a fin de satisfacer la razonabilidad de las estructuras de costos que sustenten los precios determinados por los sujetos de aplicación” (Providencia Administrativa 003/2014).
- 6 “A los fines de la determinación y fijación de los precios, la Superintendencia o el sujeto de aplicación, en su caso, tomarán en cuenta la estructura de costos del bien o servicio, el Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVPI), el margen máximo de ganancia permitido a cada sujeto de aplicación, el margen máximo de intermediación para toda la cadena de distribución” (Artículo 4, Providencia Administrativa 070/2015).
- 7 Este margen de ganancia máxima fue establecido para todos los sujetos de aplicación a partir del 2014 en 30%, y desde 2015 es del 30% para los productores nacionales y 20% para los importadores.
- 8 Estas bases uniformes y razonables pudieran ser los precios relativos de venta y el volumen de producción, tal como lo establecen los VEN-NIF-GE y VEN-NIF-PYMES y la teoría de contabilidad de costos convencional.
- 9 Esta estructuración, según Morillo (2013), es similar a la concebida por la contabilidad de costos convencional y las Normas de Información Financiera de Venezuela (VEN- NIF) para grandes (GE) y pequeñas y medianas empresas (PYMES).

- 10 En virtud de que los costos indirectos fijos deberán ser asignados a la producción sobre la capacidad de normal y no sobre la real. Capacidad normal: “producción que se espera conseguir, en promedio, a lo largo de un número de periodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad procedente de las operaciones previstas de mantenimiento” (VEN-NIF- PYMES, sección 13.9. VEN-NIF-GE NIC-2, sección 13).
- 11 “Precio Máximo de Venta al Público (PMVP). Cuya determinación y fijación corresponde al prestador del servicio, o del productor o importador del bien. Será el resultado de la sumatoria del Precio de Venta del Productor o Importador, más el margen de intermediación que corresponde al resto de los eslabones de la cadena de comercialización, con las restricciones referidas al Margen Máximo de Ganancia y el Margen Máximo de Intermediación establecidas en esta Providencia” (Artículo 3, Providencia Administrativa 070/2015).
- 12 “El marcaje de [...] PMVP o del Precio Justo se hará mediante una de las tres modalidades [...] atendiendo a la naturaleza del bien o servicios, según el orden de prelación [...] 1. Rotulado en el cuerpo del bien. 2. Estampado mediante etiqueta autoadhesiva. 3. Listado impreso. La selección de la modalidad de marcaje no es optativa, debiendo implementarse el rotulado en el cuerpo del bien como modalidad preferente, salvo que ello no fuera posible en razón de las características físicas del bien, su presentación o las condiciones usuales de su comercialización” (Artículo 12, Providencia Administrativa 070/2015).
- 13 La Providencia Administrativa 070/2015 establece que los PMVP y PMVP podrán ser revisados o fijados por la SUNDDE atendiendo a los preceptos de la providencia, a criterios económicos y sociales oportunos, o a los argumentos del sujeto de aplicación (Artículo 3), que se pueden establecer márgenes de ganancias y de intermediación menores a los establecidos (Artículo 10), y que la distribución del margen de ganancia máximo de intermediación debe ajustarse a los usos en la comercialización del bien o servicio del cual se trate (Artículo 7).

7. Referencias

- Álvarez, José (2014). *El Impacto Económico de la Ley de Precios Justos*. Economía & Negocios, El Munido. Consultado el 10/07/2014. Disponible [on line]: <http://www.elmunido.com.ve/firmas/victor-alvarez/el-impacto-economico-de-la-ley-de-precios-justos.aspx>
- Amat, Oriol y Soldevila, Pilar (2011). *Contabilidad y Gestión de Costes*. Profit Editorial. España Barcelona, 322 pp.
- Azpúrua, Ramón (2011). *Ley de Costos y Precios Justos: Implicaciones sobre el Comercio Bilateral y la Producción en Venezuela*. Cámara Colombo Venezolana. Bogotá. Consultado el 01/11/2012. Disponible [on line]: http://wdalegal.com/Presentacion_Ley_de_Costos_y_Precios_justos_-_CCV.pdf
- Backer, Morton; Jacobsen, Lyle y Ramírez, David (1997). *Contabilidad de Costos. Un enfoque administrativo para la toma de decisiones*. McGraw Hill: México. 570 pp.
- Berti, Edgardo (2012). *Especial: Ley de Costos deja a empresarios contra la pared*. La Prensa Edición Digital. Consultado el 01/11/2012. Disponible [on line]. Disponible en: <http://www.prensamonagas.com.ve/m/móvil.aspx>
- Billene, Alejandro (2014). *Control y gestión de costos en entornos inflacionarios*. Consultado el 03/04/2017. Documento o artículo [on line]: <http://rabya.com.ar/control-y-gestion-de-costos-en-entornos-inflacionarios/>
- Cifuentes, Lemus & Asociados, S.C. (2014). *Guía práctica cálculo de precios justos de Cifuentes Lemus & Asociados*. Consultado el 15/11/2015. Disponible [on line]: <http://es.slideshare.net/datalockconsulting/be-111-guia-practica-calculo-de-precios-justos1>
- Cifuentes, Lemus & Asociados, S.C. (2015). *Guía práctica para el cálculo de precios*. Boletín extraordinario N° 119, Noviembre 2015. Consultado el 15/07/2016. Disponible [on line]: <http://venezuela.moorestephens.com/SE/Document.aspx?id=F1EC1593E5041AE50FE9E7B715ECB26A>

- Dossier 33 (2012). *Conozca las claves del sistema de fijación de precios en productos masivos*. Consultado el 01/11/2012. Disponible [on line]: [http://dossier33.com/2012/04/conozca-las-claves -del-sistema-de-fijación-de-precios-en-productos-masivos/](http://dossier33.com/2012/04/conozca-las-claves-del-sistema-de-fijación-de-precios-en-productos-masivos/)
- Federación de Contadores Públicos de Venezuela (FCPV) (2014). *El Directorio de la FCCPV emitió dos Comunicados Oficiales en Defensa de la Profesión y por los Derechos Socio Económicos de los venezolanos*. Consultado el 10/07/2014. Disponible [on line]: <https://drive.google.com/folderview?id=0B1R39FOolCRyZl9DZkdjM0Q5X1k&usp=sharing>
- Gayle, Letricia (1999). *Contabilidad y Administración de Costos*. (6ª. ed.). México: McGraw – Hill. 725 pp.
- Gerencia y Tributos (2015). Análisis inicial de la Providencia Administrativa Nro. 070 (2015). Consultado el 08/12/2015. Disponible [on line]: <http://gerenciaytributos.blogspot.com/2015/10/providencia-administrativa-nro-070-2015.html>
- González, Ramón (2012). “Ley de Costos y Precios Justos y su Reglamento”. *Veneconomía Industria y Comercio*, 29, 2. Consultado el 01/11/2012. Disponible Documento [on line]: http://www.veneconomia.com/site/files/articulos/artEsp7098_5503.pdf
- Hansen, Don y Mowen, Maryanne (2007). *Administración de Costos: Contabilidad y control*. (5ta. ed.) México: International Thomson Editores. 237 pp.
- Hornngren, Charles; Datar, Srikant y Raján, Madhav (2012). *Contabilidad de Costos: Un enfoque gerencial*. (14ª. Ed.). España: Pearson Educación. 567 pp.
- Hudde, Herbert (2011). *La Ley de Costos y Precios Justos*. Consultado el 12/12/2015. Disponible [on line]: <http://www.eluniversal.com/opinion/111206/la-ley-de-costos-y-precios-justos>
- Márquez, Albio (2005). “Una mirada integral a la decisión de precios de la organización”. *Visión Gerencial*, 4, 4, 1, pp. 42-52.
- Martínez, José (2014). *La Ley de Precios y las NIIF en Venezuela (VEN-NIF)*. Consultado el 01/08/2014. Disponible [on line]: <http://niifpymes-venezuela.blogspot.com/2014/02/la-ley-de-precios-y-las-niif-en.html>

- Morillo, Marysela (2013). "Contabilidad de costos en el marco de la Ley de Costos y Precios Justos. I Parte: Etapas de Notificación de Precios y de Costos". *Revista Visión Gerencial*, 12, 2, pp. 359-376
- Neuner, John y Deakin, Edward (1993). *Contabilidad de Costos. Principios y Prácticas*. Tomo I. México: Limusa Noriega Editores. 456 pp.
- Ramírez, David (2013). *Contabilidad Administrativa: un enfoque estratégico para competir*. (9na. Ed.). México: Mc Graw Hill. 560 pp.
- República Bolivariana de Venezuela. Decreto N° 600. Gaceta Oficial 40.340. Ley Orgánica de Precios Justos. 24 de enero del 2014.
- República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial 40.351. Providencia Administrativa N° 003/2014. 07 de febrero de 2014.
- República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial 40.775. Providencia Administrativa N° 070/2015. 27 de octubre de 2015.
- República Bolivariana de Venezuela. Decreto N° 600. Gaceta Oficial Extraordinario 6.202. Ley Orgánica de Precios Justos. 8 de noviembre de 2015.
- Roig, Jorge (2015). *Introdujo ante el TSJ una demanda de nulidad contra la Ley Orgánica de Precios Justos*. Consultado el 08/12/2015. Disponible [on line]: <http://fedecamaras.org.ve/detalle.php?id=2403>
- Sáez, Angel; Fernández, Antonio y Gutiérrez, Gerardo (2009). *Contabilidad de Costes y Contabilidad de Gestión*. (2 vol.). McGraw-Hill: España. 356 pp.
- Semtei, Eduardo (2014). *Ley de Precios Justos: un disparate económico*. Consultado el 01/08/2016. Disponible [on line]: http://www.el-nacional.com/opinion/Ley-Precios-Justos-disparate-economico_0_359364128.html
- Soteldo, Carolina (2011). *Particularidades sobre los Precios y Estructuras de Costos en Venezuela*. Foro: Impacto y estrategias ante la Ley de costos y Precios Justos y su Reglamento. La Cámara de Comercio Venezolano-Italiana (CAVENIT) y FEDEUROPA. Consultado el 15/10/2016. Disponible [on line]: http://www.cavenit.com/index.php/evento_select/index/evento0121.html
- Warren, Carl; Reeve, James y Duchac, Joseh (2010). *Contabilidad Administrativa*. (10ma ed.). México: CENGAGE Learning. 325 pp.