

SUMARIO

Editorial

Rodríguez, Germán (Universidad de Los Andes, Venezuela)

..... 3

Artículos

- Chacón P., Galia B. (Universidad de Los Andes, Venezuela)

Costeo por operaciones: Aplicación para la determinación de precios justos en la industria del plástico

Costing Operations: Its application for determination of fair prices in the plastics industry

..... 5-39

- De Jesús G., María I. (Universidad de Los Andes, Venezuela)

Entre la ética en la investigación y la propiedad intelectual: Prácticas anti-universitarias con relevancia para el Derecho de Autor

Between the ethics in research and intellectual property: Anti-university practices with relevance to the property rights

.....40-67

- Delgado R., Graciela; Barrios, Raquel M.; Pérez G., Milagros. (Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, Venezuela; Universidad de Deusto, España)

Una mirada al capital humano de Ascardio. Enfoque desde la indispensabilidad en el proceso de intraemprendizaje

<i>A look into the human capital in ASCARDIO, Barquisimeto (Venezuela). Strength in the intrapreneurship process</i>	68-85
.....	
● Maldonado-Veloza, Fabio (Universidad de Los Andes, Venezuela) Venezuela y petróleo hoy: La restauración del excepcionalismo rentista <i>Venezuela and petroleum today: The restoration of the rentier exceptionalism</i>	86-112
● Perea M., Sandra P.; Castellanos S., Heiberg A.; Valderrama B., Yosman J. (Universidad Tecnológica del Chocó “Diego Luis Córdoba”, Colombia; Universidad de Los Andes, Venezuela) Estados financieros previsionales como parte integrante de un conjunto completo de estados financieros en ambiente NIIF. Una propuesta en el marco de la lógica difusa <i>Pension financial statements as a part of a complete set of financial statements in IFRS. A proposal in the context of diffuse logic</i>	113-141
Instrucciones para los autores	142
Instrucciones para los evaluadores	145
Planilla de suscripción	146
Planilla de canje	147

ACTUALIDAD CONTABLE FACES
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas
Escuela de Administración y Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Universidad de Los Andes (ULA)
Mérida - Venezuela

AÑO 19-Nº 32. ENERO - JUNIO 2016. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN 1316-8533
ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

EDITORIAL

Los desarrollos teóricos de la contabilidad permiten la prosperidad de las prácticas y la regulación en el campo de los procedimientos cotidianos de los contadores. Por ello, la investigación constituye un recurso valioso para determinar la pertinencia y efectividad de las prácticas en uso, proponiendo mejoras, transformaciones y cambios cuando las condiciones lo ameritan por las separaciones significativas entre los componentes teóricos y la realidad a representar. La comprensión de la unidad y la fragmentación contable permiten desarrollar rumbos de formación académica y la aplicación profesional de conformidad con las dinámicas globales que tienen su impacto real en los escenarios locales.

En este marco, la revista Actualidad Contable FACES, en su edición número 32, presenta un conjunto de investigaciones que expresan lo variado e integrado de la disciplina contable. Así, el primer artículo aborda el tema de la ética y la propiedad intelectual, particularmente el impacto de las nuevas tecnologías en los procesos de aprendizaje universitarios y cómo pueden producirse conductas antiéticas que afecten derechos intelectuales, señalando los elementos del derecho de autor y las limitaciones para el ejercicio de los derechos patrimoniales.

En el siguiente artículo se realiza un estudio para identificar las características del capital humano que permita el intraemprendizaje en la Asociación Cardiovascular Centro Occidental, a partir de experiencias internas, con la finalidad de identificar el espíritu emprendedor de los agremiados.

En el tercer artículo se nos presenta un estudio sobre la determinación de precios justos en la industria del plástico, en el marco de la Ley orgánica de precios justos y sobre la base del

costeo de operaciones; de igual manera se expone las ventajas de la metodología para el reconocimiento, análisis y control de las estructuras de costos y proporcionar información útil a los distintos usuarios.

Se presenta además una investigación que propone la presentación de estados financieros provisionales completos, elaborados a partir de la lógica difusa, conforme a las NIIF (2012), fundamentado en un enfoque cualitativo y circunscrito a la modalidad documental.

Finalizamos esta edición presentando un tema relacionado con la realidad presente en Venezuela, referido al falso dilema de la política petrolera venezolana, la cual se fundamenta en el rentismo petrolero. El estudio evalúa la política petrolera 1999-2016, determina los éxitos logrados por la OPEP y las consecuencias macroeconómicas, partiendo los mismos de dos interpretaciones teóricas: la teoría de la renta marxista aplicada al petróleo y la de Morris A. Adelman. En el estudio se revisa el impacto de las nacionalizaciones en la renta petrolera y en la OPEP, para finalizar en el viejo excepcionalismo rentista implementado por el gobierno durante el periodo 1999-2016.

Con esta multiplicidad de temas, la revista Actualidad Contable FACES mantiene el compromiso universitario, a pesar de las adversidades, de seguir investigando para una sociedad mejor.

Germán Rodríguez
Profesor de la FACES - ULA
gguillermorb@yahoo.com

Costeo por operaciones: Aplicación para la determinación de precios justos en la industria del plástico

Chacón P., Galia B.

Recibido: 30-06-15 - Revisado: 28-06-15 - Aceptado: 10-11-15

Chacón P., Galia B.
Licenciada en Administration.
Ms. C en Ciencias Contables
Universidad de Los Andes, Venezuela.
gbchacon@ula.ve

El propósito de este trabajo es ampliar el conocimiento que se tiene acerca del costeo por operaciones, presentando su aplicación en un caso hipotético que ilustra el costeo de productos en una procesadora de polietileno como paso previo a la determinación de precios justos en el marco de la Ley Orgánica de Precios Justos. Se pone de manifiesto que en la industria del plástico, al igual que para otros sectores económicos que produzcan en escenarios híbridos, el costeo por operaciones puede ser una metodología valiosa para el reconocimiento, análisis y control de la estructura de costos de los productos que fabrican y comercializan, según sean los usuarios de la información de costos.

Palabras clave: Sistemas de acumulación de costos, costeo por operaciones, precios justos, procesadoras de polietileno.

RESUMEN

The purpose of this paper is to expand the knowledge we have about the costing operations, presenting its application in a hypothetical case that illustrate product costing in a processing polyethylene, as previous step to the determination of fair prices considered in the Organic Law of Fair Prices. The paper shows that in the plastics industry, as well as for other economic sectors that produce hybrid scenarios, costing operations can be an important methodology for the recognition, analysis and control of the cost structure of the products they make and sold, depending on users of cost information.

Keywords: Accumulation system cost, costing operations, fair prices, polyethylene processing.

ABSTRACT

1. Introducción

Las tareas de recopilar, acumular, clasificar y asignar las cifras de costos a los diversos objetos del costo son fundamentales para todas las organizaciones y, en particular, para las empresas. La razón de ello estriba en que permiten la valoración de los artículos fabricados y/o los servicios prestados, a la vez, que proporcionan información oportuna, confiable y válida para múltiples propósitos con el objeto de anticipar las consecuencias económicas de las decisiones gerenciales.

El costeo de productos para la valoración de inventarios, es la función que conecta la contabilidad de costos con la contabilidad financiera, posibilitando la preparación de información financiera con fines externos, o sea, exigida por entes gubernamentales, socios o accionistas, proveedores y cualquier otro agente externo; todos interesados en el devenir y sobrevivencia de la empresa. La información de costos para el control de las operaciones y los análisis económicos de los potenciales cursos de acción a seguir, contribuye a la función de administración de costos de la gerencia. Más aún, el conocimiento sofisticado de la estructura de costos puede ser de gran ayuda en la búsqueda y sostenimiento de ventajas competitivas a largo plazo (Shank y Govindarajan, 1995).

Lamentablemente en la mayoría de las empresas venezolanas, sobre todo en las de menor tamaño, la preocupación por el tema de los costos no surgió a *motu proprio*, sino fue impuesta por políticas de gobierno destinadas al control de los precios y márgenes de rentabilidad que ostentan las personas naturales y jurídicas que desarrollan actividades económicas en el país. La entrada en vigencia de la derogada Ley de Costos y Precios Justos de 2011, fue el punto de inflexión que marcó el creciente interés del sector empresarial por la contabilidad de costos como herramienta útil para la obtención del costo de sus productos y la fijación de precios de venta, que a su vez permita la medición y análisis del proceso de generación del resultado contable.

En efecto, aunque se ha reconocido que el uso de la contabilidad de costos es un factor relevante que favorece la adquisición de ventajas competitivas, Mora (2005) señala que es una de las áreas de la gestión que recibe un tratamiento muy limitado por parte de los propietarios, gerentes y/o directivos de las pequeñas y

medianas empresas nacionales, pues muchas de ellos se conforman con los servicios externos de contabilidad porque existe la idea generalizada de que la utilidad de la información contable sólo obedece a propósitos tributarios y legales; lo cual les conlleva al atraso y desconocimiento de sus propias estructuras de costos limitándolos para negociar cuando actúan como proveedores de clientes que casi siempre disponen de refinados sistemas de costos o fijar precios cuando operan con una amplia gama de productos y/o clientes.

La determinación de precios es una de las tareas y decisiones más difíciles que encaran las empresas. Existen diversas estrategias de fijación de precios, pero a largo plazo siguen dos enfoques (Horngren et al., 2012): el basado en el mercado, se inicia con la definición de un precio estimado dadas las condiciones del mercado, del cual se deriva un costo meta sustrayéndole la utilidad en operación esperada por unidad; y el basado en los costos, establece el precio agregándole al costo un componente de margen de utilidad o ganancia, que rara vez es una cifra rígida, antes bien, es flexible dependiendo del comportamiento de la oferta y la demanda en el mercado. Sin embargo, las empresas sujetas a controles de precios poco o nada tendrían que hacer a este respecto (Ramírez, 2008).

El caso de Venezuela es una de esas situaciones atípicas, donde el procedimiento para la formación de los precios de venta está formalizado y estandarizado a través de un instrumento jurídico. La Ley Orgánica de Precios Justos, que establece un treinta por ciento (30%) como margen máximo de ganancia, y sus Providencias Administrativas N° 003/2014 y N° 0057/2014, que establecen los criterios contables generales para adecuar las estructuras de costos con la finalidad de determinar los precios justos y los exigencias para al marcaje de dichos precios, respectivamente.

Independientemente de la estrategia o procedimiento que se emplee para la determinación de precios, el costeo de productos es indispensable. La configuración de un sistema de acumulación de costos debe ser compatible con la naturaleza y tipo de operaciones realizadas por una empresa (Polimeni et al., 1994). Pero dado que la fabricación de un producto o la prestación de un servicio no tiene por qué obedecer a un tipo de proceso determinado, sino

que puede comprender la combinación de varios, el costeo de productos no siempre cae en alguna de las categorías extremas de costeo: el sistema de acumulación de costos por órdenes específicas o el sistema de acumulación de costos por procesos. En estas circunstancias, deben contemplarse sistemas de costeo híbridos que se alineen con las particularidades de producción de la empresa.

El costeo híbrido, conforme a Duque et al. (2009), no debe entenderse como una nueva metodología, ya que, su función principal es mezclar las diferentes metodologías existentes, tanto tradicionales como nuevas, y pese a que se sabe poco del término pues no lleva mucho tiempo en la literatura de costos, lo que no es tan novedoso son las combinaciones de las metodologías de costeo que en la práctica se hacen en las empresas; de hecho, resaltan que quienes han abordado el tema consideran que es una experiencia administrativa y contable que podría traer grandes beneficios a las empresas y que mejora notablemente la puesta en marcha de los procedimientos de costeo.

En virtud de lo anterior, el objetivo central que persigue este papel de trabajo es ampliar el conocimiento que se tiene acerca del costeo por operaciones, uno de los sistemas de costeo híbridos más citados, ilustrando su aplicación en la industria del plástico. Básicamente, estudia el costeo por operaciones para la valoración de productos, como paso previo a la determinación de precios justos en el marco de las regulaciones venezolanas y analiza las implicaciones de forzar las estructuras de costos a unas cifras porcentuales de gastos ajenos y márgenes de rentabilidad prefijados.

El artículo se estructura en cinco apartados, a saber: en el primero, se definen los sistemas de acumulación de costos; en el segundo, se tratan los fundamentos del costeo por operaciones; en el tercero, se abordan los criterios contables para la determinación de precios justos; en el cuarto, se desarrolla un caso hipotético para la fijación de precios justos en una empresa procesadora de polietileno; y, en el quinto, se exponen algunas conclusiones y consideraciones finales.

2. Sistemas de acumulación de costos

La contabilidad de costos se vale de los sistemas de acumulación de costos para dar seguimiento al costo de los insumos, desde que se inicia el proceso de producción hasta que se convierten en el producto acabado. Estos sistemas comprenden el conjunto de técnicas, registros e informes sistematizados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios contables de aceptación general, que permiten aglutinar e imputar los costos a los productos y de los cuales se desprenden los informes internos (rutinarios y no rutinarios) que necesitan los directivos para planificar, controlar y evaluar el curso de las operaciones implicadas así como tomar decisiones acertadas.

Para Hansen y Mowen (2007) los sistemas de costeo se utilizan para satisfacer tres necesidades básicas: la acumulación de costos, se refiere al reconocimiento y registro de las cifras de costos; la medición de costos, tiene que ver con la clasificación de los costos y el, subsecuente, cálculo de los importes monetarios de los elementos del costo (materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de producción) ya sea en base a datos reales o predeterminados; y, por último, la asignación de costos, que consiste en la afectación e imputación de los costos de producción a las unidades producidas o las unidades de servicio proporcionadas.

La correcta acumulación de costos proporciona un mejor control así como información más rápida para sustentar la adopción de decisiones por parte de la gerencia, por eso se debería preferir un método de acumulación continuo sobre uno periódico, ya que, la información relativa a los inventarios (de materiales, productos en proceso y productos terminados), costo de artículos terminados y costo de venta está siempre disponible y no solo al final del ejercicio, como en el caso del sistema periódico, a fin de calcular los costos totales y unitarios que faciliten las funciones de planificación y control (Polimeni, et al., 1994). Igualmente, el registro continuo posibilita que se confeccionen estados financieros sin demoras y gastos del inventario físico, aun cuando si se realiza gran cantidad de trabajo detallado es imprescindible la comprobación mediante el conteo físico de las existencias para eliminar errores (Neuner y Deakin, 1982).

En la literatura de costos, atendiendo a la naturaleza de los procesos industriales o de prestación de servicios utilizados por las empresas, se identifican dos tipos de sistemas de acumulación de costos: el sistema de costeo por órdenes específicas y el sistema de costeo por procesos. Según Mallo et al. (2000), la esencia de la contabilidad de costos está en el análisis y cálculo acumulativo de los costos por órdenes o por procesos, siendo su parte más normalizada y desarrollada.

El sistema de costos por órdenes específicas consiste en la acumulación, medición y asignación de costos de manera separada a cada objeto de costo, el cual puede ser una unidad o varias unidades de un artículo y/o servicio diferenciado, que recibe el nombre de orden de trabajo (Horngren et al., 2012). La diferenciación convierte a los productos en únicos y, esta condición, para propósitos de la contabilidad de costos se relaciona con costos únicos (Hansen y Mowen, 2007). Por tanto, se refiere al rastreo de los elementos del costo a través del flujo físico de la producción – desde que se adquieren los materiales, almacenan y usan hasta que se transforman en los productos acabados – de las diversas órdenes o pedidos concretos que se generan por las especificaciones de los clientes o para mantener existencias de productos altamente demandados.

Las empresas que pueden poner en práctica este sistema de costeo son aquellas con procesos de producción intermitente. Las operaciones intermitentes representan la producción de bajo volumen, con maquinaria y equipo de uso general, predominio del trabajo manual, flujo interrumpido de productos, frecuentes modificaciones en el programa de producción, una gran mezcla de productos así como productos elaborados a la medida (Adam y Ebert, 1991), bajo diseño y/o por ensamblaje. Lo que distingue a un proceso intermitente es su flexibilidad, pues no dispone de una secuencia fija de operaciones, antes bien, el flujo de tareas productivas queda determinado por el producto a ser procesado, para lo cual no se cuenta con una maquinaria especial sino con múltiples capaces de hacer tareas diferentes (González, 2006).

Conforme a Polimeni et al. (1994), el adecuado funcionamiento de un sistema de costos por órdenes específicas depende de la identificación física de cada orden de trabajo y la descomposición

de sus costos relacionados, en consecuencia, las requisiciones de material directo y los costos de mano de obra directa llevan el número de la orden específica mientras que los costos indirectos a menudo se aplican por medio de tasas predeterminadas; adicionalmente, es posible determinar la utilidad o pérdida de cada pedido y calcular el costo unitario para efectos de costeo del inventario. El uso de tasas predeterminadas permite superar las dificultades que implica el uso de tasas reales¹, asignar los costos indirectos de manera oportuna a las órdenes de trabajo a medida que estas avanzan y da como resultado el costeo normal (Horngren et al., 2012).

El uso más económico del potencial humano y la maquinaria requiere una cuidadosa planificación debido a que la producción no tiene un ritmo constante, y ésta se inicia con el recibo de un pedido de un cliente que es el fundamento para la emisión y preparación de una orden específica (Rojas, 2007). La falta de disponibilidad en el mercado y/o cumplimiento de necesidades especiales son los factores que justifican la producción de una orden específica y, a su vez, posibilitan que una empresa obtenga beneficios sin las ventajas de la producción en serie (Torres, 2002), las economías de escala.

El sistema de costos por procesos comprende la acumulación, medición y asignación de costos por procesos o centros de costos, que pueden coincidir con los departamentos o divisiones responsables de la manufactura de los artículos y/o prestación de los servicios que ofrecen las empresas. Los procesos, a su vez, constan de una serie de actividades u operaciones interrelacionadas para alcanzar un objetivo específico (Hansen y Mowen, 2007). Dado que los departamentos o centros de costos son los responsables de los costos incurridos en su área, los supervisores de producción

¹ De acuerdo con Horngren et al. (2012), el uso de tasas reales de costos indirectos en periodos inferiores al ejercicio económico o año fiscal son problemáticas en el costeo de productos por dos razones: la razón de numerador, pues cuanto más corto sea el periodo mayor será el efecto de los costos estacionales y los costos erráticos no estacionales sobre el monto de los costos indirectos totales, ocasionando saltos considerables en los costos de producción de semana a semana o de mes a mes; y la razón de denominador, dado que los niveles fluctuantes de producción mensual y/o de la base de asignación de los costos indirectos influyen en la distribución de los costos indirectos fijos en los periodos más cortos.

deben reportar de manera periódica esos costos a los niveles gerenciales medios elaborando y presentando un informe de costos de producción, que contiene un registro detallado de las actividades de costos y de unidades en cada área durante un periodo (Polimeni et al., 1994).

El propósito fundamental del sistema de costos por procesos es conocer el costo de las unidades a lo largo de cada uno de los procesos, esto es, en cualquier parte del proceso y para lograrlo requiere de los siguientes datos: costo de materiales, mano de obra y los indirectos en cada uno de los procesos; flujo físico de las unidades a lo largo de los procesos; y el grado de avance de los inventarios en proceso y las unidades dañadas o averiadas (Díaz, 2010). Una de las particularidades de este sistema es la utilización del concepto de producción equivalente para tratar las unidades sin terminar en cada proceso, porque cuando resultan unidades totalmente acabadas y unidades parcialmente acabadas, se necesita alguna medida común que permita comparar el trabajo realizado en cada categoría – materiales y costos de conversión – y, lo que es más importante, obtener una medida total del trabajo efectuado (Horngren et al., 2012).

Las empresas que pueden implementar un sistema de costos por procesos son aquellas con procesos de producción en serie y/o continuos, que requieren producir contra-stock para satisfacer la demanda esperada. Las operaciones en serie producen mediante tecnologías estandarizadas, con transición entre operaciones diferenciadas por requerir la aplicación de maquinaria o mano de obra distinta para cada operación (González, 2006); usualmente, elaboran familias de productos a partir de un diseño común del que se derivan las alternativas que son ofrecidas. Por su parte, las operaciones continuas se caracterizan por un alto volumen de producción, equipos de uso y diseño especializado, operaciones de capital intensivo, una mezcla de productos limitada y productos estandarizados para la formación de inventarios (Adam y Ebert, 1991), se produce sin pausa y sin transición entre las operaciones (González, 2006).

En un contexto de costos por procesos se determinan costos promedios y periódicos para que cada unidad reciba las mismas cantidades o cantidades similares de recursos de producción

(Horngren et al., 2012). Si bien debe tenerse en cuenta que los costos unitarios promedios no son siempre lo suficientemente exactos (Lang, 1981), pues aunque suaviza las fluctuaciones en el precio de los insumos está afectado por los valores extremos sobre todo en periodos con inflación muy elevada. No obstante, el costeo por procesos es un sistema menos laborioso y costoso que el costeo por órdenes específicas.

Las razones de ello, pese al mayor número de cuentas de inventario de productos en proceso que puede llegar a manejar, radican en que la inexistencia de trabajos individuales hace que las hojas de costo por órdenes sean innecesarias y, por tanto, no se tiene que dar seguimiento a los elementos del costo hacia cada orden, es decir, los materiales se rastrean en los procesos pero son mucho menos los procesos que los órdenes específicas de los clientes, no se necesitan las boletas de trabajo para asignar los costos de la mano de obra porque los empleados trabajan casi o todo su turno dentro de un proceso determinado y, en muchas empresas, incluso comprenden un porcentaje tan pequeño que simplemente se combinan con los costos indirectos, creando así la categoría de costos de conversión (Hansen y Mowen, 2007). Pierde sentido entonces los calificativos de directo e indirecto dados a los materiales y la mano de obra².

En la práctica, la fabricación de un producto o la prestación de un servicio no tienen por qué forzosamente necesitar de un tipo determinado de proceso, sino que puede comprender la combinación de varios (González, 2006), como la moderna producción flexible que personaliza y elabora sobre pedidos los productos que antes se hacían en serie. De hecho, numerosos sistemas de producción son híbridos y, en estas circunstancias, el costeo de productos no siempre encaja perfectamente en alguna de las categorías de costeo, por órdenes específicas o por procesos (Horngren et al., 2012). Para valorar productos y/o servicios en escenarios híbridos, igualmente, deben diseñarse sistemas de costeo híbridos alineados con las características de producción de

² Para la obtención de costos unitarios no hace falta distinguir los tipos de materiales (directos, indirectos y/o suministros) ni las clases de mano de obra (directa e indirecta), basta con conocer para qué proceso se destinan los materiales y pertenece la mano de obra con el fin de cargar sus costos al proceso apropiado (Hargadon y Múnica, 2004).

la empresa.

Un sistema de costeo híbrido combina las características y procedimientos de los sistemas de costeo por órdenes específicas con las de los sistemas de costeo por procesos y, en el presente, se reconocen los siguientes: el costeo por clases, el costeo por operaciones y el costeo por proyectos. El foco de atención de este escrito es el costeo por operaciones, cuya descripción se aborda en el siguiente epígrafe.

3. Costeo por operaciones

El costeo por operaciones pretende acumular, medir y asignar costos a los productos obtenidos por procesos de producción seccionados en operaciones, que dan como resultado grandes lotes de productos semejantes, más no iguales. También denominado costeo por especificaciones (Polimeni et al., 1994), se aplica en aquellas empresas que producen bienes y/o prestan servicios que requieren distintos materiales directos pero operaciones de procesamiento similares (Gayle, 1999; Barfield et al., 2005), con lo cual ofertan opciones diferenciadas a partir de una base común.

La operación es una técnica, método o serie de tareas estandarizadas que se ejecutan de manera rutinaria y repetitiva, con la finalidad de procesar diversos materiales directos para convertirlos en lotes de productos relativamente heterogéneos que sólo son variaciones de un diseño básico, atravesando una secuencia de operaciones que necesariamente no tienen que ser la mismas para todos los lotes, sin embargo, dentro de cada operación todas las unidades se tratan de la misma forma empleando cantidades idénticas de recursos (Horngren et al., 2012). Las unidades se elaboran por lotes según órdenes de trabajo específicas que cuando son recibidas son enumeradas y enviadas a las estaciones de operaciones necesarias para terminar el trabajo, las cuales deben conservar grandes cantidades de inventarios con el fin de mantener un flujo estable de producción que evite el tiempo ocioso (Polimeni et al., 1994).

De acuerdo con Lang (1981), es un refinamiento del costeo por procesos que supone la identificación específica de los costos con las operaciones, ya que, un proceso puede incluir varias operaciones, y su procedimiento es idéntico al seguido por éste salvo que el

objeto del costo no es la amplia esfera de actividad denominada proceso sino la operación. Pero en la actualidad es tratado como un procedimiento intermedio, que asocia el costo de los materiales directos de forma separada con el lote o corrida de producción en tanto que los costos de conversión son atribuidos según sean las operaciones que requiera el lote para quedar completamente terminado.

En consecuencia, como indican Gayle (1999), Barfield et al. (2005), Hansen y Mowen (2007) y Horngren et al. (2012), este sistema de costeo se vale de los procedimientos del costeo por órdenes específicas para asignar los costos de los materiales directos a las variadas corridas de producción y los procedimientos del costeo por procesos para asignar los costos de la mano de obra directa y los costos indirectos de producción, o sea, los costos de conversión; de la siguiente manera:

- El sistema de costos por órdenes específicas se utiliza para darle seguimiento a los costos de producción y, en particular, hacer la identificación de los costos de los materiales directos con cada lote. Las órdenes de producción definen los trabajos a realizar, por eso con ellas arrancan las corridas de producción. Cada orden de trabajo, a su vez, permite la compilación y rastreo de los costos de las diferentes líneas de productos. Por su parte, los materiales directos que son únicos para cada lote se asocian con la orden de trabajo apropiada a partir de los formatos de requisiciones de materiales, que permiten identificar la clase, cantidad y precios de los materiales directos y el número de las órdenes específicas a las cuales van a ser asignados. Estos formatos son la fuente para transferir el costo de los materiales directos a la hoja de costos por órdenes de trabajo.
- El sistema de costos por procesos es aprovechado en la forma de considerar las unidades de cada lote y manejar los costos de conversión. Los productos dentro de cada lote se tratan como unidades homogéneas porque, sea cual fuere su contenido, consumen los mismos recursos de conversión a medida que atraviesan las mismas operaciones. Como cada unidad recibe una cantidad idéntica de costos de

conversión en una operación dada, puede determinarse un costo unitario promedio de conversión para cada operación, que es asignado o aplicado exclusivamente a las unidades que pasan por esa operación. Para ello los costos de conversión se acopian por departamentos, procesos u operaciones y se cargan a los productos, ya sea, utilizando una tasa real (asignación), o bien, predeterminada (aplicación) de conversión, igual en concepto a las tasas de costos indirectos. Esta tasa se calcula dividiendo los costos de conversión de cada operación entre el nivel de actividad en tal operación, expresado en un algún generador de costos como las unidades de producto, las horas de mano de obra directa o las horas máquina.

Bajo el procedimiento del costeo por operaciones, a diferencia de lo que sucede con el control y contabilización de los materiales directos, Polimeni et al. (1994) señalan que la cantidad de registros detallados para la mano de obra directa generalmente se reduce debido a que los trabajadores están adscritos a cada estación de operación y sólo tienen que contabilizar las horas trabajadas por turno, haciendo innecesario el registro del tiempo dedicado a los lotes específicos que pasan por dicha operación, además, si durante un turno se procesan muchos lotes diferentes la reducción de registros contables y gastos de oficina podría ser aún mayor. Lo que justifica el uso de tasas por operaciones que fusionan los costos de mano de obra directa con los costos indirectos.

El concepto de producción equivalente, y sus respectivos grados de acabado, serían incorporados de tenerse considerables trabajos sin completar al inicio y/o al final del periodo de costos, a fin de determinar los costos unitarios y, subsecuentes, valoraciones de la producción terminada y los inventarios de productos en proceso. De lo contrario, podrían obtenerse cifras de costos unitarios erróneas que no reflejan el valor razonable de la actividad productiva en el periodo corriente.

En todo caso, cabe acotar con Barfield et al. (2005), que el costeo por órdenes específicas y el costeo por procesos no son rígidos en cuanto a su objeto y funcionalidad, por tanto, en la medida que los procesos de producción se hagan más flexibles también se incrementará el diseño y aplicación de los sistemas de

costeo híbridos. Concretamente, el costeo por operaciones resulta útil para la gestión de las empresas que lo ponen en práctica pues concentra la atención en el control de los procesos físicos, u operaciones, de sus propios aparatos productivos (Horngren et al., 2012), ofreciendo información más exacta y confiable relativa a las auténticas actividades que involucra la producción.

4. Criterios contables para la determinación de precios justos

La ley Orgánica de Precios Justos (LOPJ) es una suerte de regulación para la difusión de la aplicación de la contabilidad de costos en Venezuela, puesto que implícitamente hace de esta disciplina una práctica obligatoria que debe ajustarse a determinados criterios para presentar información de costos a usuarios externos. No obstante, es una ley que ha sido objeto de fuertes críticas a nivel jurídico y económico.

Entra en vigencia el 23 de Enero de 2014 a través de su publicación en la G.O. N° 40.340, derogando la Ley de Costos y Precios Justos de 2011 y creando la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómico (SUNDDE) como ente rector, supervisor y fiscalizador de los costos, precios y márgenes de rentabilidad que ostentan las personas naturales y jurídicas, de derecho público o privado, con independencia de su nacionalidad, que realicen actividades económica en el país por cualquier medio. La nueva institución fusiona, a la vez, que suprime a la Superintendencia Nacional de Costos y Precios (SUNDECOP) y al Instituto Nacional para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios (INDEPABIS).

Es reformada parcialmente, mediante el Decreto Presidencial N° 1.467 publicado en la G.O. Extraordinaria N° 6.156 del 19 de Noviembre de 2014. En general, el contenido de esta ley es desmedidamente sancionatorio y en cuanto a los lineamientos a seguir para la determinación de los precios justos sólo se limita a dos aspectos: primero, los costos y gastos notificados a la SUNDDE nunca serán superiores a los costos razonables registrados contablemente (art. 34), y segundo, el margen máximo de ganancia será fijado anualmente por la SUNDDE pero nunca excederá el treinta por ciento (30%) de la estructura de costos del bien o servicio ofrecido (art. 37).

Para elucidar estas ambigüedades de la LOPJ, la SUNDDE emite el 07 de Febrero de 2014 la Providencia Administrativa N° 003 (PA 003/2014) publicada en la G.O. No. 40.351, mediante la cual se establecen los criterios contables generales a ser tomados en cuenta por los sujetos de aplicación para adecuar sus estructuras de costos con el propósito de calcular y presentar precios justos de los bienes y servicios que oferten en el territorio nacional. Los aspectos más relevantes incluidos en la PA 003/2014 son los que a continuación se mencionan:

- a) Formaliza que para ejercer control sobre los costos, se debe regular y llevar un control integral de toda la información financiera. En este sentido, los sujetos de aplicación deben garantizar que la contabilidad integre y conecte toda la información financiera en un sistema de información único, bajo una arquitectura informática integrada y confiable y con apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela y demás marco normativo aplicable³.
- b) Especifica que los inventarios son activos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción, o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en la producción de bienes o prestación de servicios.
- c) Define al costo como el valor de los elementos necesarios, asociados directa e indirectamente a la producción de un bien o la prestación de un servicio y, a su vez, distingue entre costos de producción y costos del periodo. Los costos de producción son todos aquellos derivados de la adquisición

³ Los principios y normas contables que rigen la elaboración y presentación de la información financiera en Venezuela se denominan VEN-NIF, derivadas de la fusión de la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF) emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Este requisito, adicionalmente, podría llevar a pensar que el componente de la inflación está tácitamente reconocido porque las normas contables venezolanas la contemplan en el Boletín de Aplicación N°2 (BA VEN-NIF N°2) denominado "Criterio para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros Preparados de Acuerdo con VEN-NIF". Sin embargo, en la práctica no es así pues la LOPJ es un instrumento legal que pretende frenar el aumento generalizado de precios y, como tal, el reconocimiento de la inflación por parte de la SUNDDE implicaría ir en contra de la propia ley que oficia y de la doctrina política imperante.

y transformación para darle al producto o servicio su condición de terminado o prestado. Mientras que los costos del periodo serán gastos ajenos a la producción como los gastos de administración, de representación, publicidad y venta, entre otros.

- d) Establece que los elementos del costo de producción incluirán los costos de adquisición de materiales y materias primas y los costos de conversión o transformación. Estos costos sólo se incluyen y reconocen en la medida en que se incurren y sean necesarios para llevar los productos o servicios a su condición de terminados o prestados.
- e) Dispone que los costos reconocidos serán:
- Los costos de adquisición de materiales y materias primas que se compone del precio o valor de compra de los materiales; aranceles de importación, gastos de importación (seguro de flete marítimo, almacenamiento primario, etc.) y otros impuestos (no recuperables); transporte, y manejo de materiales; almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de materiales, productos terminados y servicios; y agrega que, en cualquier caso, la determinación de estos costos deberá cumplir con la regulación en materia de precios de transferencia.
 - Los costos de conversión o transformación que están formados por la mano de obra directa, costos indirectos de producción fijos (distribuidos en base a la capacidad normal), costos indirectos de producción variables (distribuidos en base al nivel de actividad real) y costos indirectos de producción mixtos (que poseen una porción fija y otra variable). Los costos indirectos deben ser razonables con respecto a la misma estructura de costos de la actividad económica que desempeña el sujeto de aplicación en la cadena de producción, importación y/o comercialización.
 - Los costos de la producción conjunta o de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos conjuntos no sean identificables por separado, se distribuirán entre los productos y los subproductos

- obtenidos, utilizando bases uniformes y racionales.
- Sólo se reconocerán como parte de los costos de producción los valores necesarios en condiciones de eficiencia normal.
 - Se incorporarán a la estructura de costos aquellos gastos ajenos a la producción, gastos del ejercicio hechos en el país, causados en el ejercicio, considerados normales y necesarios para la realización de las operaciones medulares que en ningún caso excederán el doce con cinco décimas por ciento (12,5%) del costo de producción del bien o de la prestación del servicio del ejercicio, determinado previa la incorporación de los gastos ajenos a la producción.
 - Los gastos de distribución, solo se le reconocerán como elemento de costo a los sujetos de aplicación que realicen esta actividad.
 - El Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando no pueda ser recuperado o trasladado conforme a las leyes respectivas, y dicha situación no sea imputable al sujeto de aplicación.
- f) En cuanto a los costos no reconocidos, señala los siguientes:
- Todo desperdicio o uso anormal de los factores de producción así como cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra y otros costos de producción.
 - Costos de almacenaje a menos que sean necesarios en el proceso, previos a la elaboración ulterior; costos de venta ya reconocidos; costos de financiamiento; costos indirectos que no contribuyen a la terminación de los productos o prestación del servicio.
 - Tributos, donaciones, liberalidades, gastos por muestras sin valor comercial y otros egresos que la SUNDDE considere no forman parte del costo.
- g) Estipula que el costo asociado a la estructura de costos será el costo real de la producción o de la prestación del servicio. Las fórmulas de cálculo de costos que se aplicarán son: de carácter obligatorio, la identificación específica de costos cuando sea posible identificar los costos asociados a cada

artículo producido o servicio prestado; y de manera opcional, los métodos de primeras en entrar primeras en salir (PEPS) o promedio ponderado (PP) cuando sea impracticable la asignación de costos a cada artículo producido o servicio prestado. Una vez elegida una fórmula de costo, se debe emplear el procedimiento de manera consistente.

- h) Considera el costeo estándar o bien el método minorista como técnicas de medición alternativas si el costeo real resulta imposible de aplicar, bajo la autorización expresa de la SUNDDE y siempre que el resultado se aproxime al costo real.
- i) Por último, a fin de verificar la razonabilidad de las estructuras de costos que sustentan los precios fijados por los sujetos de aplicación de la LOPJ, la SUNDDE estará facultada para efectuar las auditorías que considere apropiadas, las cuales podrán ser ejecutadas articuladamente con otras instituciones del Estado con competencia aplicable.

Estos criterios presentan ciertas distorsiones con relación a las normas contables vigentes en Venezuela, las VEN-NIF. Los asesores de Cifuentes, Lemus & Asociados, S.C. (2014) señalan que los criterios contables para el cálculo de la estructura de costos de un producto o servicio no se ajustan a las VEN-NIF, en varias cuestiones: en los gastos ajenos a la producción (gastos operativos, de administración y ventas), los principios no permiten incorporarlos a la estructura de costos; en las excepciones de los criterios, la normativa contable no contempla la mayoría de ellas, como por ejemplo las contribuciones parafiscales relativas a la mano de obra directa e indirecta o el impuesto a las actividades económicas; y en la medición de los inventarios, los valores utilizados en la contabilidad financiera son diferentes a los calculados en las estructuras de costos de los productos para la fijación de los precios de venta, pues algunas empresas no consideran todos los costos de producción por ser muy costoso y poco práctico.

Paralelamente, la consultora Marco Antonio Nuñez & Asociados, S.C. (2014) advierte que la introducción de criterios discrecionales por parte de la SUNDDE, desvirtúa el propósito de las Normas Internacionales Información Financiera (NIIF), siendo

el resultado la tergiversación de la información que utilicen los inversionistas extranjeros, respecto a inversiones comparables en otros países, entonces, se podría dudar que realmente se estén aplicando las NIIF en Venezuela. Inclusive añade que el requerimiento referido a los precios de transferencia no está contenido en las NIIF ni en las VEN-NIIF y encarece el proceso contable aparte de que altera la información de la contabilidad, por el contrario, en cuanto a las actividades de distribución, las NIIF establecen explícitamente que las particularidades de cada empresa podrían exigir la inserción de otros costos, como los también exceptuados costos de distribución.

Lo mismo ocurre con la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR), las divergencias que se presentan entre los costos y gastos reconocidos por la PA-003/2014 y las deducciones que permite la mencionada ley, crean ambigüedades e interpretaciones disímiles en la elaboración de las estructuras de costos. La LISLR (2007) en su artículo 27, reconoce sin limitaciones como deducciones del enriquecimiento global neto los intereses de préstamos invertidos en la producción de la renta, los tributos por las actividades económicas, los gastos de transporte, las regalías y pagos análogos por asistencia técnica, los gastos de publicidad y propaganda, los gastos de investigación y desarrollo e, incluso, las liberalidades y donaciones. Mientras que estas deducciones, para la providencia constituyen gastos del ejercicio causados en el país, normales y necesarios para la realización de la operaciones medulares de la empresa que no serán superiores a doce con cinco décimas por ciento (12,5%) del costo de producción.

La gran incertidumbre que rodea el acatamiento de la LOPJ, deja a la potestad de la SUNDDE la validación de las estructuras de costos suministradas por los sujetos de aplicación. Según González (2014) las consecuencias y riesgos de esta regulación y proceder contra la eficiencia económica y el bienestar social serían:

- La estandarización de la rentabilidad lesionará los incentivos a la eficiencia y actuará en contra de las inversiones en nuevas tecnologías que puedan reducir los costos marginales y unitarios.
- No habrá incentivos para invertir en capacidad instalada, que atienda la ascendente demanda estacional, cíclica o

tendencial.

- No habrá incentivos para invertir en formación, capacitación y desarrollo de una curva de aprendizaje dentro de las empresas.
- Desaparecerán numerosas estrategias comerciales y de precios beneficiosas para el consumidor final.
- Los costos y gastos no reconocidos atentarán contra la rentabilidad del capital invertido, pinzando márgenes de ganancia y comprometiendo la sostenibilidad de las actividades económicas.

De lo antes expuesto se desprende que las empresas que no deseen ver mermado su margen de beneficios y afectada su capacidad para seguir realizando actividades económicas en el país, se verán en la obligación de confeccionar e implantar dentro de su estructura organizativa un sistema de información contable integral, compuesto al menos por una contabilidad financiera que satisfaga las VEN-NIF, una contabilidad fiscal que cumpla los requerimientos de la LISLR y una contabilidad de costos que posibilite la determinación de las estructuras de costos necesarias a los efectos de fijar los precios justos de venta de acuerdo con la PA 003/2014 de la LOPJ.

En este contexto, particularmente, la contabilidad de costos para proporcionar la información relativa a las estructuras de costos que demandan las empresas, debe seguir las premisas que se sintetizan en el Gráfico 1.

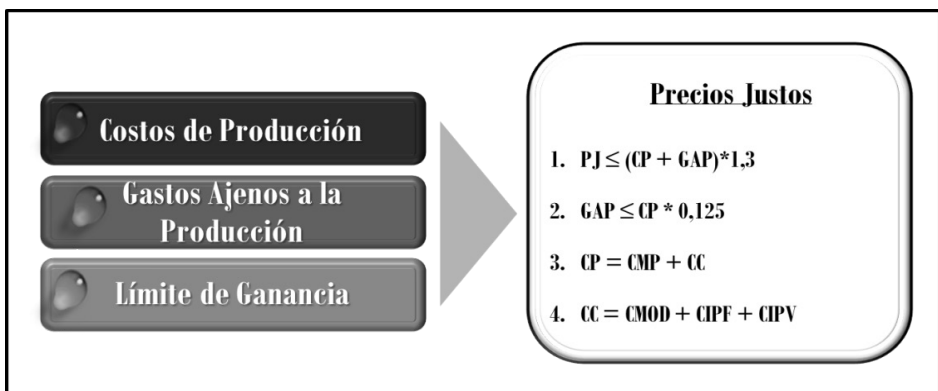


Gráfico 1. Premisas para la determinación de las estructuras de costos y precios según la PA 003/2014 de la LOPJ. Fuente: Elaboración propia.

5. Determinación de precios justos en la industria del plástico

El presidente de la Asociación Venezolana de Industrias Plásticas (Avipla), Hugo Dell'Oglio, durante la apertura del 10° Congreso Internacional del Plástico celebrado en Caracas el 03 de Octubre de 2014, resaltó la relevancia del sector transformador del plástico en Venezuela destacando que en la actualidad cuenta con más de mil empresas operativas – entre pequeñas, medianas y grandes – que generan 58 mil empleos directos y producen el 1,3% del Producto interno bruto no petrolero del país (Avipla, 2014).

Esta industria procesa una variada gama de polímeros de los que se obtienen una diversidad de productos para uso comercial, industrial y doméstico. El polímero más popular y visto en la vida cotidiana es el polietileno, un termoplástico sintético que surge de la polimerización por adición del etileno⁴. El bajo costo, pasividad química y sencillez de procesamiento del polietileno son las características que lo hacen tan atractivo como materia prima y los grados más comunes en que se puede encontrar son: el polietileno de baja densidad, cuyas aplicaciones incluyen recubrimiento de alambres y cables, láminas, y otros artículos, pero sobre todo, películas; y el polietileno de alta densidad, con el que se elaboran piezas mecánicas, partes articulares de prótesis, envases, empaques, películas retractiles o termoencogibles, bolsas de todo tipo, contenedores, bidones, tubos, juguetes y, hasta, chalecos antibalas (Groover, 1997).

De ahí que la determinación de precios justos se ilustre para las procesadoras de polietileno, específicamente, para una fábrica de bobinas, bolsas y empaques plásticos. El caso presentado es hipotético, aunque se desarrolló a partir de la información del proceso productivo y los elementos del costo que suministró una empresa del sector. Se trata de una empresa pequeña⁵ dedicada

⁴ El etileno es un compuesto químico de uso industrial, que a nivel mundial se deriva principalmente de la refinación del petróleo.

⁵ En Venezuela, la Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social promulgada según el Decreto N° 6.215 y publicada en

a la conversión del grano de polietileno en láminas o películas que se enrollan en bobinas, las cuales una parte es vendida a otras empresas de la industria y el resto se transforma en bolsas y empaques plásticos para su comercialización, con la tecnología apropiada y un equipo humano calificado.

La estructura organizativa de la empresa consta de una administración general (incluye la función de ventas) y cuatro áreas básicas: almacén, producción, control de calidad y mantenimiento. En el área de producción es donde se agrega valor directamente al producto y se desarrolla la transformación del polietileno a través de cinco operaciones (ver Gráfico 2): extrusión, impresión, laminación, corte y sellado.

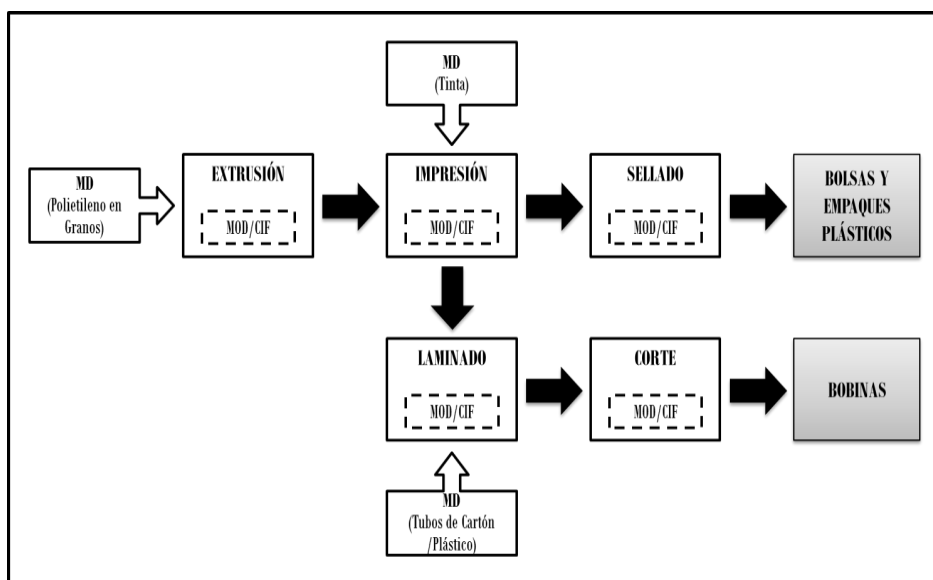


Gráfico 2. Flujo de operaciones para la fabricación de bobinas, bolsas y empaques plásticos. Fuente: Elaboración propia.

la G.O. N° 38.999 del 21 de Agosto de 2008, define a la pequeña empresa industrial como aquella que tiene una nómina anual promedio de hasta cincuenta (50) trabajadores y una facturación anual de hasta cien mil Unidades Tributarias (100.000 UT).

El proceso de extrusión es prolíficamente usado en la industria del plástico para la fabricación continua y masiva de diversos productos poliméricos. Es un proceso industrial mecánico de compresión, donde el giro concéntrico del tornillo extrusor transporta materiales termoplásticos y elastómeros por un cilindro – desde la tolva de alimentación hacia la abertura del dado – para generar un producto largo y continuo, cuya forma queda determinada por la complejidad de dicha abertura (Groover, 1997). Para realizar este proceso se requieren máquinas extrusoras, equipos de diseño especializado que son capaces de ejercer la suficiente presión y empuje sobre los materiales para proporcionarles la forma y dimensión deseada.

La extrusión del polietileno comprende entonces un proceso continuo de altos volúmenes de producción para satisfacer una demanda esperada, en cambio, los demás procesos (impresión, laminación, corte y sellado) dependen de los pedidos y las especificaciones de los clientes. Por tanto, la producción de bobinas, bolsas y empaques plásticos es un proceso híbrido que para efectos de costeo exige un sistema de acumulación de costos combinado, es decir, del costeo por operaciones.

Los materiales directos (MD) utilizados son kilos de polietileno en granos, kilos de polietileno en granos pigmentado, kilos de tinta y tubos de cartón o plástico, en tanto que, los materiales indirectos (MI) se componen esencialmente de materiales de embalaje, cajas y fundas que son empleados en los procesos de extrusión, corte y sellado. El recurso humano con que cuenta la empresa corresponde a 17 trabajadores, de los cuales 5 trabajadores son mano de obra directa (MOD), 6 trabajadores son mano de obra indirecta (MOI) y los demás corresponden a las áreas administrativas y de ventas. De igual modo, también se incurren en otros costos indirectos de fabricación y generales como: servicios públicos, depreciaciones, contribuciones parafiscales, pasivos laborales, seguros, reparaciones, herramientas menores, etc.

Los pedidos que debían elaborarse y entregarse a los clientes de la empresa durante un determinado periodo se muestran en el Cuadro 1. Debe tenerse en cuenta que cada orden requiere MD diferentes y no pasan por las mismas operaciones: la O.P. N°687, requiere polietileno en granos que se procesa a través de las operaciones de extrusión y sellado; y la O.P. N°688, precisa de polietileno en granos pigmentado, tinta y tubos de cartón que se van agregando a medida que se avanza por las operaciones de extrusión, impresión, laminado y corte. Como resultado, los costos de los MD pueden rastrearse directamente hacia los pedidos, pero no los costos de mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Lo cual significa que los costos de conversión se vuelven comunes a todas las unidades que pasan por una operación concreta.

Cuadro 1
Pedidos de clientes en el mes de noviembre 2014

Detalle de pedidos					
Fecha	N° orden de producción	Descripción del producto	Cantidad	Precio cotizado por unidad	Empaque
03/11/2014	687	Bolsa sin asa de 2 kilogramos con logotipo	280 millares	210,00 Bs/mil	Fardos 1.000 bolsas c/u
17/11/2014	688	Arroz macarena precocido 400 gramos	2.000 kilogramos	120,00 Bs/kg	87 bobinas 9,45"x2,52" de 22,99 kg c/u

Fuente: Elaboración propia

En el costeo por operaciones, al igual que en el costeo por procesos, el supuesto que rige la asignación de los costos de conversión es que todas las unidades consumen cantidades idénticas de estos elementos (Horngren et al., 2012). Por este motivo, no se cargan de manera directa a las diversas órdenes de producción, sino que son asignados indirectamente mediante el uso de tasas de costos de conversión por operación, que para el caso que nos ocupa se basan en datos históricos extraídos de la contabilidad y las estadísticas de producción de la empresa. En el Cuadro 2, se presente el informe de costos de conversión por operaciones y costos del periodo de la empresa.

Cuadro 2
Informe de costos de conversión por operaciones y costos del periodo correspondientes
al mes de noviembre de 2014

Partidas	Costo	Centros de producción					Centros de servicios			Administración y ventas
		Extrusión	Impresión	Laminado	Corte	Sellado	Almacén	Supervisión y calidad	Mantenimiento	
Materiales indirectos y suministros	Bs. 15.000,00	Bs. 3.000,00	Bs. 3.000,00	Bs. 3.000,00	Bs. 3.000,00	Bs. 3.000,00	—	—	—	—
Artículos de limpieza	Bs. 1.350,00	Bs. 262,89	Bs. 99,97	Bs. 266,59	Bs. 308,06	Bs. 164,40	Bs. 85,16	Bs. 51,84	Bs. 66,65	Bs. 44,43
Papelera y artículos de oficina	Bs. 2.250,00	—	—	—	—	—	Bs. 337,50	Bs. 225,00	Bs. 337,50	Bs. 1.350,00
Sueldo del gerente general	Bs. 16.000,00	—	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 16.000,00
Sueldo secretaria	Bs. 4.251,40	—	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 4.251,40
Sueldo supervisor de producción	Bs. 7.500,00	—	—	—	—	—	—	Bs. 7.500,00	—	—
Sueldo inspector de calidad	Bs. 7.500,00	—	—	—	—	—	—	Bs. 7.500,00	—	—
Sueldo ingeniero mecánico	Bs. 11.250,00	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 11.250,00	—
Sueldo ayudante 1	Bs. 4.251,40	—	—	—	—	—	—	Bs. 4.251,40	—	—
Sueldo ayudante 2	Bs. 4.251,40	—	—	—	—	—	—	Bs. 4.251,40	—	—
Sueldo ayudante 3	Bs. 4.251,40	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 4.251,40	—
Encargado almacén	Bs. 4.251,40	—	—	—	—	—	Bs. 4.251,40	—	—	—
Sueldo vendedores	Bs. 8.502,80	—	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 8.502,80
Comisiones de ventas	Bs. 8.000,00	—	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 8.000,00
Sueldo asadora	Bs. 4.251,40	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 4.251,40	—
Depreciación edificio	Bs. 4.000,00	Bs. 778,94	Bs. 296,22	Bs. 789,91	Bs. 912,78	Bs. 407,11	Bs. 252,33	Bs. 153,59	Bs. 197,48	Bs. 131,65
Depreciación maquinaria y equipo	Bs. 10.000,00	Bs. 1.941,75	Bs. 1.359,22	Bs. 1.553,40	Bs. 2.135,92	Bs. 1.359,22	Bs. 582,52	Bs. 436,89	Bs. 291,26	Bs. 339,81
Aporte patronal SSO	Bs. 11.221,14	Bs. 660,07	Bs. 660,07	Bs. 660,07	Bs. 660,07	Bs. 660,07	Bs. 660,07	Bs. 2.640,27	Bs. 1.980,20	Bs. 2.640,27
Aporte patronal RPE	Bs. 2.042,21	Bs. 120,01	Bs. 120,01	Bs. 120,01	Bs. 120,01	Bs. 120,01	Bs. 120,01	Bs. 480,05	Bs. 360,04	Bs. 480,05
Aporte patronal FAVO	Bs. 2.217,97	Bs. 130,47	Bs. 130,47	Bs. 130,47	Bs. 130,47	Bs. 130,47	Bs. 130,47	Bs. 521,87	Bs. 391,41	Bs. 521,87
Aporte patronal INCES	Bs. 2.210,22	Bs. 130,01	Bs. 130,01	Bs. 130,01	Bs. 130,01	Bs. 130,01	Bs. 130,01	Bs. 520,05	Bs. 390,04	Bs. 520,05
Alimentación personal	Bs. 23.799,00	Bs. 1.397,00	Bs. 1.397,00	Bs. 1.397,00	Bs. 1.397,00	Bs. 1.397,00	Bs. 1.397,00	Bs. 5.588,00	Bs. 4.191,00	Bs. 5.588,00
Utilidades trabajadores	Bs. 8.542,60	Bs. 502,51	Bs. 502,51	Bs. 502,51	Bs. 502,51	Bs. 502,51	Bs. 502,51	Bs. 2.010,02	Bs. 1.507,52	Bs. 2.010,02
Reparaciones laminadora	Bs. 3.000,00	—	—	3.000,00	—	—	—	—	—	—
Reparaciones selladora	Bs. 5.250,00	—	—	—	—	Bs. 5.250,00	—	—	—	—
Electricidad	Bs. 5.000,00	Bs. 973,67	Bs. 370,27	Bs. 987,38	Bs. 1.140,98	Bs. 688,89	Bs. 315,41	Bs. 191,99	Bs. 246,85	Bs. 164,56
Agua	Bs. 750,00	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33	Bs. 83,33
Teléfono	Bs. 1.800,00	Bs. 81,36	Bs. 71,19	Bs. 91,53	Bs. 61,02	Bs. 30,51	Bs. 152,54	Bs. 193,22	Bs. 203,39	Bs. 915,25
Aseo urbano	Bs. 1.950,00	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67	Bs. 216,67
Vigilancia	Bs. 12.890,00	Bs. 2.510,12	Bs. 954,55	Bs. 2.545,47	Bs. 2.944,44	Bs. 1.569,71	Bs. 813,14	Bs. 494,95	Bs. 636,37	Bs. 424,25
Vacaciones	Bs. 5.314,40	Bs. 312,61	Bs. 312,61	Bs. 312,61	Bs. 312,61	Bs. 312,61	Bs. 312,61	Bs. 1.250,45	Bs. 937,94	Bs. 1.250,45
Prestaciones sociales	Bs. 22.408,18	Bs. 1.318,13	Bs. 1.318,13	Bs. 1.318,13	Bs. 1.318,13	Bs. 1.318,13	Bs. 1.318,13	Bs. 5.272,51	Bs. 3.954,38	Bs. 5.272,51
Total	Bs. 225.204,91	Bs. 14.419,53	Bs. 11.022,23	Bs. 17.105,09	Bs. 15.371,00	Bs. 17.340,64	Bs. 11.660,82	Bs. 43.833,52	Bs. 35.744,71	Bs. 58.707,38
Mantenimiento		Bs. 7.473,89	Bs. 5.199,23	Bs. 5.849,13	Bs. 6.499,04	Bs. 4.549,33	Bs. 1.949,71	Bs. 2.599,62	Bs. -35.744,71	Bs. 1.624,76
Sub-total	Bs. 21.893,42	Bs. 16.221,46	Bs. 22.954,22	Bs. 21.870,04	Bs. 21.889,97	Bs. 13.610,53	Bs. 46.433,13	—	—	Bs. 60.332,14
Supervisión y calidad		Bs. 9.607,50	Bs. 7.183,15	Bs. 10.167,37	Bs. 9.687,14	Bs. 9.695,97	—	Bs. -46.433,13	—	—
Sub-total	Bs. 31.590,92	Bs. 23.406,61	Bs. 33.121,59	Bs. 31.557,19	Bs. 31.585,94	Bs. 13.610,53	—	—	—	Bs. 60.332,14
Almacén		Bs. 3.888,72	Bs. 3.499,85	Bs. 2.722,11	Bs. 1.555,49	Bs. 1.944,36	Bs. -13.610,53	—	—	—
Total costos indirectos	Bs. 225.204,91	Bs. 35.479,64	Bs. 26.906,46	Bs. 35.843,70	Bs. 33.112,67	Bs. 33.530,50	—	—	—	Bs. 60.332,14
Costo de la MDD	Bs. 66.592,97	Bs. 13.764,84	Bs. 13.125,00	Bs. 13.125,00	Bs. 13.125,00	Bs. 13.153,13	—	—	—	—
Total costos de conversión	Bs. 49.214,49	Bs. 40.031,46	Bs. 48.968,70	Bs. 46.237,67	Bs. 46.983,43	—	—	—	—	—
Horas-MDD		182	176	176	176	180	—	—	—	—
Tasas de asignación		Bs. 270,57	Bs. 227,45	Bs. 278,23	Bs. 262,71	Bs. 264,02	—	—	—	—
Volumen de ventas (Bs)		—	—	—	—	—	—	—	—	Bs. 438.500,00
Cuota de gastos operativos		—	—	—	—	—	—	—	—	13,77%

Fuente: Elaboración propia

Para el prorrateo de los costos comunes o indirectos entre las diferentes estaciones de trabajo y la propia administración se manejaron los siguientes criterios: los materiales indirectos y suministros en partes iguales entre los centros productivos; la papelería por su consumo (15% Almacén, 10% Supervisión y Calidad, 15% Mantenimiento, 60% Administración y Ventas); los sueldos del personal se asignan directamente según las áreas a las que se encuentran adscritos; los artículos de limpieza, la depreciación del edificio, la electricidad y la vigilancia en base a la superficie; la depreciación de la maquinaria y el equipo sobre la inversión en maquinaria y equipo; las contribuciones patronales, vacaciones, utilidades, prestaciones sociales y alimentación del personal por el número de empleados; el agua y el aseo en partes iguales entre todas las áreas; y el teléfono tomando en cuenta el número de llamadas.

La distribución de los costos de los áreas auxiliares a las estaciones de trabajo se realiza por el método escalonado y las bases de distribución empleadas fueron: el área de mantenimiento en base a las horas de mantenimiento, el área de control de supervisión y control de calidad proporcionalmente entre los centros productivos y el área del almacén en función del número de requisiciones de materiales solicitadas por los centros de producción. Las tasas de costos de conversión se calculan en base a las horas de mano de obra directa y los costos del periodo (gastos de administración y ventas) se reparten considerando el volumen de ventas en unidades físicas y monetarias. Las bases antes mencionadas se detallan en el Cuadro 3.

Cuadro 3
Bases para el prorrateo de los costos indirectos o comunes

Centros y áreas	Mts2	Inversión maquinaria y equipo (Bs)	N° empleados	N° llamadas	N° requisiciones	Horas mantenimiento
Extrusión	355	Bs. 200.000,00	1	80	20	115
Impresión	135	Bs. 140.000,00	1	70	18	80
Laminado	360	Bs. 160.000,00	1	90	14	90
Corte	416	Bs. 220.000,00	1	60	8	100
Sellado	222	Bs. 140.000,00	1	30	10	70
Almacén	115	Bs. 60.000,00	1	150	—	30
Supervisión y calidad	70	Bs. 45.000,00	4	190	—	40
Mantenimiento	90	Bs. 30.000,00	3	200	—	20
Administración y ventas	60	Bs. 35.000,00	4	900	—	25
Total	1.823	Bs. 1.030.000,00	17	1.770	70	570

Fuente: Elaboración propia

Con las tasas de costos de conversión por operación y de gastos operativos se procede a calcular la cuantía de estos aspectos para las órdenes de producción, multiplicando dichas tasas por los niveles empleados de tales bases en los respectivos pedidos. Luego, son adicionadas a los materiales directos para obtener las estructuras de costos de los dos tipos de productos considerados (ver Cuadro 4). La lógica empresarial indicaría que sobre estas estructuras de costos, según el margen de beneficios que las condiciones competitivas del mercado permitirían obtener, se aplicaría un porcentaje razonable que representaría la rentabilidad de la empresa para fijar el precio de venta de sus productos o, en su defecto, podría optarse por los precios de mercado de productos similares.

Cuadro 4
Estructuras de costos por pedidos

HOJA DE COSTOS POR ÓRDENES DE PRODUCCIÓN						
O.P. N°: 687						
Para existencias:		Producto: Bolsa transparente				
Cliente: José Pacheco, C.A.		Cantidad: 200 mil				
Dirección: Pueblo Llano, Mérida		Especificaciones: Sin asa de 2 kgs				
Teléfono: 0274-555444		Supervisor: Manuel Rodríguez				
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:		Fecha de entrega:		
MATERIAL DIRECTO						
Fecha	N° requisición	Descripción	Cantidad	Costo unitario	Costo total	
04/11/2014	325	Poliétileno en granos	1.200	Bs. 7,03	Bs. 8.433,28	
Total				Bs.	8.433,28	
Costo unitario de material directo				Bs.	30,12	
COSTOS DE CONVERSIÓN						
Fecha	Generador de costo	Operaciones	Consumo del generador	Tasa de asignación	Costo total	
19/11/2014	Hrs-300	Extrusión	30	Bs. 270,57	Bs. 8.117,22	
19/11/2014		Sellado	80	Bs. 261,02	Bs. 20.881,52	
Total				Bs.	28.998,75	
Costo unitario de conversión				Bs.	103,57	
COSTOS DE FABRICACIÓN Y DEL PERIODO						
Firma autorizada:		Costo de fabricación de la orden			Bs.	37.432,02
		Costo unitario de fabricación de la orden			Bs.	133,69
		Costo unitario operativo de la orden			Bs.	28,91
		Costo unitario de la orden			Bs.	162,59

HOJA DE COSTOS POR ÓRDENES DE PRODUCCIÓN						
O.P. N°: 688						
Para existencias:		Producto: Arroz macarona precocido 400 gramos				
Cliente: Productos AOME, Co.		Cantidad: 2000 kgs				
Dirección: Cúcuta, Colombia		Especificaciones: 47 bolinas 9,45" x 2,52" de 22,99 kg c/u				
Teléfono: 0657-7-720065		Supervisor: Manuel Rodríguez				
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:		Fecha de entrega:		
MATERIAL DIRECTO						
Fecha	N° requisición	Descripción	Cantidad	Costo unitario	Costo total	
18/11/2014	326	Poliétileno en granos pigmentado	2.100	Bs. 8,05	Bs. 16.903,54	
		Tinta	25	Bs. 265,16	Bs. 6.629,01	
		Tubos de cartón	87	Bs. 14,25	Bs. 1.239,75	
Total				Bs.	24.772,30	
Costo unitario de material directo				Bs.	12,39	
COSTOS DE CONVERSIÓN						
Fecha	Generador de costo	Operaciones	Consumo del generador	Tasa de asignación	Costo total	
28/11/2014	Hrs-300	Extrusión	65	Bs. 270,57	Bs. 17.567,32	
28/11/2014		Impresión	97	Bs. 227,45	Bs. 22.062,79	
28/11/2014		Laminado	106	Bs. 278,23	Bs. 29.492,51	
28/11/2014		Forje	176	Bs. 282,71	Bs. 46.257,67	
Total				Bs.	115.380,30	
Costo unitario de conversión				Bs.	57,69	
COSTOS DE FABRICACIÓN Y DEL PERIODO						
Firma autorizada:		Costo de fabricación de la orden			Bs.	140.152,60
		Costo unitario de fabricación de la orden			Bs.	70,08
		Costo unitario operativo de la orden			Bs.	16,32
		Costo unitario de la orden			Bs.	86,59

Fuente: Elaboración propia

No obstante, la realidad de la economía venezolana para el establecimiento de precios es otra. Deben cumplirse a cabalidad con los criterios contables y premisas para la fijación de precios justos que establece la PA 003/2014 de la LOPJ. Esto implica que para establecer el precio justo tienen que analizarse y ajustarse las existentes estructuras de costos de los productos de la empresa. Partiendo de la estructura de costos y precios actual de la empresa, el precio justo se determinaría así:

Cuadro 5
Ajuste de la estructura de costos de la empresa y determinación de precios justos
según LOPJ y PA 003/2014

Estructura actual de costos y precios de la empresa									
(A)	(B)	(C)	(D)	(E) = (C)+(D)	(F)	(G) = (F)/(E)	(H) = (E)+(F)	(I)	(J) = ((I)-(H))/(H)
Código	Descripción	Costo MD	Costos de conversión	Costo de producción	Gasto operativo actual	% Gasto operativo actual	Costo actual	PV S/IVA	% Rentabilidad actual
FB 00004	Mil de bolsas transparentes	Bs. 30,12	Bs. 103,57	Bs. 133,69	Bs. 28,91	21,62%	Bs. 162,59	Bs. 210,00	29,16%
BE 000017	Kg de lámina de 9,45"x2,52"	Bs. 12,39	Bs. 57,69	Bs. 70,08	Bs. 16,52	23,57%	Bs. 86,59	Bs. 120,00	38,56%
Estructura de costos y precios de la empresa con ajuste de los gastos ajenos según PA 003/2014									
(A)	(B)	(C)	(D)	(E) = (C)+(D)	(F)	(G) = (E)*(F)	(H) = (E)+(G)	(I)	(J) = ((I)-(H))/(H)
Código	Descripción	Costo MD	Costos de conversión	Costo de producción	% Gastos ajenos LOPJ	Gastos ajenos LOPJ	Costo actual	PV S/IVA	% Rentabilidad actual
FB 00004	Mil de bolsas transparentes	Bs. 30,12	Bs. 103,57	Bs. 133,69	12,5%	Bs. 16,71	Bs. 150,40	Bs. 210,00	39,63%
BE 000017	Kg de lámina de 9,45"x2,52"	Bs. 12,39	Bs. 57,69	Bs. 70,08	12,5%	Bs. 8,76	Bs. 78,84	Bs. 120,00	52,22%
Determinación de precios justos para la empresa según LOPJ y PA 003/2014									
(A)	(B)	(C)	(D)	(E) = (C)+(D)	(F)	(G) = (E)*(F)	(H) = (E)+(G)	(I)	(J) = (H)/(I+ (H))
Código	Descripción	Costo MD	Costos de conversión	Costo de producción	% Gastos ajenos LOPJ	Gastos ajenos LOPJ	Costo justo	% Rentabilidad LOPJ	PVJ S/IVA
FB 00004	Mil de bolsas transparentes	Bs. 30,12	Bs. 103,57	Bs. 133,69	12,5%	Bs. 16,71	Bs. 150,40	30,00%	Bs. 195,52
BE 000017	Kg de lámina de 9,45"x2,52"	Bs. 12,39	Bs. 57,69	Bs. 70,08	12,5%	Bs. 8,76	Bs. 78,84	30,00%	Bs. 102,49

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en el Cuadro 5, los gastos operativos que no son más que los gastos ajenos a la producción según la PA 003/2014, omitiendo ciertas particularidades de la providencia y presumiendo que la clasificación de los costos y gastos realizada sea aceptada por la SUNDDE, aún no pueden superar el 12,5% del costo de producción. Sin embargo, en ambos productos sobrepasa dicho porcentaje y debe ajustarse al menos hasta ese máximo permitido. Obviamente, esto afecta a los precios y penaliza los márgenes de rentabilidad por cuanto parte de los costos del período tendrán que ser absorbidos por los beneficios de la empresa. Los precios de venta tendrán que reducirse para estar dentro del margen de rentabilidad establecido por la LOPJ, aun cuando el primer producto aparentemente parece ya estarlo.

De hecho, el considerar un porcentaje inferior de gastos ajenos a la producción hace que los productos exhiban unos márgenes de rentabilidad muy superiores, incluso, hasta por encima de los márgenes de la propia estructura de costos y precios de la empresa (ver Cuadro 5). Estas cifras no deberían interpretarse literalmente como el reflejo de una rentabilidad excesiva, ni mucho menos,

de una actuación eficiente o ineficiente, ya que, se derivan de un criterio legal carente de fundamentación teórica y empírica. Ni la teoría económica ni la teoría contable, ya sea general o de costos, imponen restricciones a la rentabilidad o al reconocimiento de costos y gastos. El problema de la empresa consiste en obtener el nivel de producción que le genere el beneficio deseado incurriendo en los menores costos y gastos posibles. Igualmente, no existe evidencia empírica procedente de la investigación científica que defina, limite y generalice el margen de rentabilidad y los gastos ajenos a la producción a cifras porcentuales determinadas.

Recientemente, la Providencia Administrativa N° 057 (PA 0057/2014) publicada en la G.O. N° 40.547 del 24 de noviembre de 2014, obliga a los productores e importadores al marcaje de los precios, lo que deja en sus manos el establecimiento de los precios del resto de los intermediarios encargados de la circulación de los productos hasta el cliente o consumidor final (mayoristas y minoristas). Esto ha generado mayor incertidumbre y, para estos sectores económicos, muchas dudas sobre el margen de ganancia que deben considerar para cubrir la rentabilidad de la totalidad de los eslabones de la cadena de producción, importación y/o comercialización.

Dado que el propósito de la SUNDDE es que no haya más de dos intermediarios en la cadena de abastecimiento (un mayorista y un minorista), está dando un margen de comercialización para los distribuidores y detallistas de acuerdo con las características propias de costos y gastos de cada uno de estos sectores que no podrá exceder del 54%, aunque, en determinados sectores se han convenido porcentajes superiores como es el caso de la línea marrón que negoció un 60% y, luego, se le aumenta al 70% cuando argumentaron que ese porcentaje no era suficiente y presentaron la respectiva documentación (Afanador, 2015a, 2015b).

En consecuencia, el precio de venta justo se convierte en el ya conocido precio máximo de venta al público y se determina aplicando el margen de comercialización al precio de facturación del productor, prestador de servicios o importador⁶, tal y como se

⁶ Es importante insistir en que conforme al artículo 37 de la LOPJ, ningún actor de la cadena de producción, importación y/o comercialización podrá operar con un margen de ganancia mayor al 30% de su estructura de costos.

detalla en el Cuadro 6, que se presenta a continuación:

Cuadro 6
Determinación del precio de venta justo para el marcaje

Estructura de costos y precios de la empresa según LOPJ, PA 003/2014 y PA 057/2014									
(A)	(B)	(C)	(D)	(E) = (C)+(D)	(F) = (E)*(0,125)	(G) = (E)+(F)	(H) = (G)*(1,30)	(I)	(J) = (H)*(1+(I))
Código	Descripción	Costo MD	Costos de conversión	Costo de producción	Gastos ajenos LOPJ	Costo justo	PVJ S/IVA	% Rentabilidad SUNDDE	PVJ S/IVA (marcaje)
FB 000004	Mil de bolsas transparentes	Bs. 30,12	Bs. 103,57	Bs. 133,69	Bs. 16,71	Bs. 150,40	Bs. 195,32	54,00%	Bs. 301,09
BE 000017	Kg de lámina de 9,45"x2,52"	Bs. 12,39	Bs. 57,69	Bs. 70,08	Bs. 8,76	Bs. 78,84	Bs. 102,49	54,00%	Bs. 157,83

Fuente: Elaboración propia

6. Conclusiones y consideraciones finales

La posibilidad que ofrece la contabilidad de costos de combinar las diferentes metodologías de costeo, es sumamente útil y conveniente para las empresas puesto que en la práctica la producción de bienes y/o la prestación de servicios no siempre se ajustan a un tipo particular de proceso productivo. En efecto, sobre todo las empresas de menor tamaño utilizan procesos híbridos, pues sus recursos limitados les impiden la adquisición de tecnologías productivas más automatizadas y estandarizadas que les permitan satisfacer una demanda esperada en un mercado globalizado. Los procesos de producción híbridos les proporcionan la flexibilidad necesaria para obtener una diversidad limitada de productos en los volúmenes suficientes, con el fin de atender una demanda relativamente conocida en los mercados locales.

En ambientes de producción híbridos, los sistemas de costeo extremos (por órdenes específicas o por procesos) no rastrean apropiadamente el flujo de costos que soporta la producción física. Por esta razón, las empresas deben configurar y aplicar sistemas de costeo híbridos que respondan a las particularidades de sus procesos productivos y que, como dicen Duque et al. (2009), mejoren notablemente los resultados y la calidad de la información de costos. De los sistemas de costeo híbridos reconocidos, el costeo por operaciones es el que ha recibido mayor atención en la literatura.

Por ejemplo, Chirinos y Rodríguez (2005), resaltan que en la agroindustria de alimentos avícolas el sistema de costeo que mejor se adapta a las características del sector es el sistema por

operaciones a costos estándar, que acumula los costos de materia prima para cada orden de producción y los costos de conversión por operaciones, las cuales pueden ser identificadas de acuerdo con las fases del proceso productivo – molienda, dosificado, mezclado, pelletizado, extrusión, zaranda, adición de grasas y empaque –; de modo que sólo se asignen a las órdenes de producción los costos de aquellas operaciones por las cuales pasa cada tipo de alimento y, al mismo tiempo, se pueda tener un mejor control de los costos unitarios por tipo de producto.

El costeo por operaciones es una amalgama de procedimientos, basada en el costeo por órdenes específicas y el costeo por procesos, que se aplica a lotes de productos similares cuya elaboración implica una serie de actividades u operaciones seleccionadas. La acumulación, medición y asignación de costos por operaciones además del costeo de productos para la valoración de inventarios, posibilita la planificación y control de los procesos físicos que se dan en el seno de las empresas y ofrece información más precisa y oportuna para la toma de decisiones. Sin duda, comparte las ventajas de los sistemas de costeo híbrido aunque también sus limitaciones (Duque et al., 2009):

- Los modelos híbridos de costeo proporcionan una mejor distribución y asignación de los costos reales a los productos y servicios prestados, gracias a su razonabilidad mejoran la calidad de la información para la toma de decisiones, brindan información más completa y detallada sobre las operaciones internas con lo cual se pueda llevar un control más puntual y lograr un mejoramiento continuo, y permite que cada empresa se acomode, en función de sus necesidades, a la mezcla más apropiada para el tipo de proceso de producción que posea.
- La principal limitación que presentan es la dificultad de algunas empresas para implementarlos, bien sea, por el costo financiero que involucran, por la capacitación que requiere el personal para aplicarlos, por las mayores necesidades de contar con información financiera y estadística o por el uso de herramientas computacionales, el hardware y software que demandan estos procedimientos.

En la industria del plástico, al igual que para otros sectores

económicos que operen en escenarios de producción híbrida, el costeo por operaciones puede ser una metodología valiosa para el reconocimiento, análisis y control de la estructura de costos de los productos que fabrican y comercializan en el mercado nacional, según sean los usuarios de la información de costos. Desde el punto de vista de los responsables de las empresas, la información de costos de los productos es la que más ansían porque de ella dependen muchas de las decisiones con las que se topan a diario, tales como fijación de precios, cálculo de la rentabilidad interna, eliminación o potenciación de algunos productos, incluso en detrimento de otros (Malles, 1994). Desde el punto de vista de la SUNDEE, los sujetos de aplicación deben adecuar la información de costos de los productos con el propósito de calcular y establecer precios justos conforme a los criterios contables de la PA 003/2014 y los requisitos de marcaje de la PA 057/2014.

7. Referencias

- Adam, E. y Ebert, R. (1991). *Administración de la producción y las operaciones: Conceptos, modelos y funcionamiento* (4ta. ed.). Naucalpan de Juárez, México: Prentice Hall Hispanoamericana.
- Afanador, K. (2015a, 28 de enero). *Empresas entregan estructuras de costos ante la sundde*. El mundo economía y negocios [Periódico en línea]. Consultado el 20 de marzo de 2015. Disponible en: <http://www.elmundo.com.ve/noticias/economia/politicas-publicas/empresas-entregan-estructuras-de-costos-ante-la-su.aspx>
- Afanador, K. (2015b, 09 de febrero). *Para finales de febrero aplicación del PVJusto*. El mundo economía y negocios [Periódico en línea]. Consultado el 20 de marzo de 2015. Disponible en: <http://www.elmundo.com.ve/noticias/economia/politicas-publicas/para-finales-de-febrero-aplicacion-del-pvjusto.aspx>
- Asociación Venezolana de Industrias Plásticas (2014). *Nota de Prensa 10° Congreso Internacional del Plástico: Integración, Estrategia y Desarrollo*. [Documento en línea]. Consultado el 20 de marzo de 2015. Disponible en: http://avipla.org/wp-content/uploads/2014/05/nota-de-prensa_version-web.pdf
- Barfield, J., Raiborn, C. y Kinney, M. (2005). *Contabilidad de costos: Tradiciones e innovaciones* (5ta. ed.). México Distrito Federal,

México: International Thomson Editores.

- Chirinos, A. y Rodríguez, G. (2005). *Gestión de costos en la agroindustria de alimentos avícolas del Estado Zulia – Venezuela*. Ponencia presentada en IX Congreso Internacional de Custos – XII Congreso Brasileiro de Custos – II Congreso Mercosul de Cus. Instituto Internacional de Costos, Florianópolis, SC, Brasil.
- Cifuentes, Lemus & Asociados, S.C. (2014). *Guía práctica simplificada para el cálculo del Precio Justo de los productos y servicios - BE N° 111*. [Documento en línea]. Consultado el 12 de marzo de 2015. Disponible en: <http://venezuela.moorestephens.com/Atoz.aspx>
- Díaz, J. (2010). *Costos industriales sin contabilidad* (1ra. ed.). Naucalpan de Juárez, México: Pearson Educación.
- Duque, M., Gómez, L. y Osorio, J. (2009). *El costeo híbrido: La mezcla entre tradición e innovación en la aplicación de metodologías de costeo*. Ponencia presentada en el XI Congreso Internacional de Costos y Gestión – XXXII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Instituto Internacional de Costos, Trelew, Chubut, Patagonia, Argentina.
- Gayle, L. (1999). *Contabilidad y administración de costos* (6ta. ed.). México Distrito Federal, México: Mc Graw-Hill Interamericana.
- González, M. (2006). *Gestión de la producción: Cómo planificar y controlar la producción industrial* (1ra. ed.). Vigo, España: Ideas propias Editorial.
- González, R. (2014). *Providencia administrativa N°003 de la SUNDDE*. [Documento en línea]. Consultado el 12 de marzo de 2015. Disponible en: <http://www.opinionynoticias.com/opinioneconomica/18249-providencia-administrativa-nd003-de-la-sundde>
- Groover, M. (1997). *Fundamentos de manufactura moderna: Materiales, procesos y sistemas* (1ra. ed.). Naucalpan de Juárez, México: Prentice Hall Hispanoamericana.
- Hansen, D. y Mowen, M. (2007). *Administración de costos: Contabilidad y control* (5ta. ed.). México Distrito Federal, México: Cengage Learning Editores.
- Hargadon, B., y Múnera, A. (2004). *Contabilidad de costos*. Bogotá, Colombia: Editorial Norma.
- Hornngren, Ch., Datar, S. y Rajan M. (2012). *Contabilidad de costos: Un enfoque gerencial* (14ta. ed.). Naucalpan de Juárez, México:

Pearson Educación.

- Lang, T. (1981). *Manual del Contador de costos*. México Distrito Federal, México: Editorial Limusa.
- Ley de Impuesto sobre la Renta (2007). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, N° 38.628, 16 de febrero de 2007.
- Ley de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos (2014). *Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela*, N° 6.156, Decreto N° 1.467, 19 de noviembre de 2014.
- Ley Orgánica de Precios Justos (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, N° 40.340, Decreto N° 600, 23 de enero de 2014.
- Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social (2008): *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, N° 38.999, Decreto N° 6.215, 21 de Agosto de 2008.
- Malles, E. (1994). *La importancia del estudio de los costes empresariales en la fabricación de los productos*. Revista de Dirección y Administración de Empresas, (1), 73-85.
- Mallo, C., Kaplan R., Meljem, S. y Giménez, C. (2000). *Contabilidad de costos y estratégica de gestión*. Madrid, España: Prentice Hall Iberia.
- Marco Antonio Nuñez & Asociados, S.C. (2014). *Ley Orgánica de Precios Justos y las VENNIF: Análisis de la providencia administrativa 003/2014 – “Criterios contables generales para la determinación de Precios Justos”*. [Presentación en línea]. Consultado el 12 de marzo de 2015. Disponible en: <http://www.marcoanunez.com/wp-content/uploads/2014/06/Ley-de-Costos-y-VENNIF.pdf>
- Mora, C. (2005). *Tips Básicos sobre Debilidades en Calidad y Productividad en las Microempresas, Pymes Venezolanas*. [Documento en línea]. Consultado el 20 de febrero de 2015. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/Canales4/emp/tipbasicos.htm>
- Neuner, J. y Deakin, E. (1982). *Contabilidad de Costos: Principios y Prácticas*. México Distrito Federal, México: Editorial Limusa.
- Polimeni, R., Fabozzi, F., Adelbeg, A. y Kole, M. (1994). *Contabilidad de Costos: Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales* (3ra. ed.). Santa Fe de Bogotá, Colombia: Mc Graw-Hill Interamericana.
- Providencia Administrativa mediante la cual se Fijan Criterios

- Contables Generales para la Determinación de Preciso Justos (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, N° 40.351, PA N° 003, 07 de febrero de 2014.
- Providencia Administrativa mediante la cual se Regulan las Condiciones para la Obligatoriedad del Establecimiento y Marcaje del Precio de Venta Justo (PVJusto) en los Bienes y Servicios que sean Comercializados o Prestados en el Territorio Nacional (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, N° 40.547, PA N° 057, 24 de noviembre de 2014.
- Ramírez, D. (2008). *Contabilidad administrativa* (8va. ed.). México Distrito Federal, México: Mc Graw-Hill Interamericana.
- Rojas, R. (2007). *Sistemas de costos: Un proceso para su implementación* (1ra. ed.). Manizales, Colombia: Centro de Publicaciones, Universidad Nacional de Colombia.
- Shank, J. y Govindarajan, V. (1995). *Gerencia estratégica de costos: La nueva estrategia para desarrollar una ventaja competitiva*. Bogotá, Colombia: Editorial Norma.
- Torres, A. (2002). *Contabilidad de costos: Análisis para la toma de decisiones* (2da. ed.). México Distrito Federal, México: Mc Graw-Hill Interamericana.

*Entre la ética en la investigación y la propiedad intelectual: Prácticas anti-universitarias con relevancia para el derecho de autor**

De Jesús G., María I.

Recibido: 17-10-15 - Revisado: 05-11-15 - Aceptado: 11-01-16

De Jesús G., María I.

Abogada. Especialista en Propiedad Intelectual. Investigadora en Ciencias Sociales de la Universidad de Los Andes (ULA). Grupo sobre Políticas Públicas de Propiedad Intelectual (G3PI), del Centro de Estudios Políticos y Sociales para América Latina de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la ULA.

Universidad de Los Andes, Venezuela
mariai.dejesus@ula.ve, mari_je@yahoo.com

Es un hecho que la institución universitaria ha sido impactada por el flujo desbordante de información/datos existentes en la red: la investigación estudiantil y universitaria en general, no es ajena a todos estos nuevos retos. Ante este panorama, Plagio y autorías ficticias como conductas antiéticas producidas con ocasión de las actividades universitarias con incidencia en los derechos intelectuales, son los aspectos abordados en este estudio que comprende la revisión y análisis de las investigaciones existentes sobre la problemática del plagio producido en el ámbito universitario, para luego relacionarlo con el contenido del Derecho de Autor y algunas limitaciones al ejercicio de los derechos patrimoniales, para finalmente definir el plagio y las autorías ficticias como prácticas anti-universitarias.

Palabras clave: Plagio, autorías ficticias, prácticas anti-universitarias, derecho de autor.

RESUMEN

* Este trabajo forma parte de los avances del Proyecto de Investigación intitulado: «EL CASO DE LOS TRABAJOS DE GRADO EN LA ESCUELA DE DERECHO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS DE LA UNIVERSIDAD DE LOS ANDES. Diseño de un plan de acción institucional para abordar la problemática del plagio y las conductas deshonestas en investigación». Este proyecto ha sido financiado por el Consejo de Desarrollo Científico, Humanístico y tecnológico de la Universidad de Los Andes, bajo el código D-428-11-09-B y ejecutado bajo la responsabilidad de la autora con la participación significativa de los Profesores Eduardo Pachano Calderón y Paula Beatriz Bianchi Pérez.

It is a fact that the university has been impacted by the overwhelming flow of information / data in the network: the student and university research in general, is no stranger to these new challenges. Against this background, Plagiarism and fictitious authorship as unethical conduct produced during university activities have an impact on intellectual property rights, are the issues addressed in this study includes the review and analysis of existing research on the problem of plagiarism occurred in the university, then relate it to the content of copyright and certain limitations on the exercise of economic rights, to finally define plagiarism and fictitious authorship as anti-university practice.

Keywords: Plagiarism, fictitious authorship, anti-university practices, Copyright.

ABSTRACT

1. Introducción

La sociedad de la información caracterizada por la aparición de las nuevas tecnologías, trajo consigo importantes retos a superar por el hombre concebido como sujeto generador de conocimiento. La puesta a disposición de gran cantidad de datos o contenidos provenientes de distintas fuentes, algunas académicas/confiables y otras no, provenientes internet, produjeron cambios notables en cuanto a la manera de aproximarse y apropiarse del saber.

Es un hecho conocido y analizado por estudiosos del fenómeno educativo, el fuerte impacto producido en la generación del saber, por el flujo desbordante de información presente en la red unido a la ausencia de preparación para digerir, asimilar, contextualizar o desentrañar el sentido o alcance de tales contenidos. Esta situación brevemente expuesta, ha llevado a reflexionar sobre si estamos en condiciones de aprehender este nuevo formato de realidad y somos capaces de construir a partir de toda esa información desbordada, saber transformador y útil para la sociedad.

En términos de Sureda, Comas y Morey,

La imagen de internet como «fuente de fuentes» o «biblioteca de bibliotecas» ha devenido más que una simple forma retórica de definir su potencial. La idea se ha convertido en una realidad que afecta a todos los campos en que están presentes procesos basados en el intercambio de información, en la localización de contenidos y en el acceso al conocimiento (2009, p. 212).

La institución universitaria ha sido impactada por las nuevas tecnologías: la investigación estudiantil y universitaria en general,

no es ajena a todos estos nuevos retos. Internet, es una fuente importante de acceso a información útil, pero igualmente es un instrumento de acceso para información inútil, vaga, innecesaria y en algunos casos poco confiable, por lo que desde el punto de vista académico, también es vista como una fuente de preocupación (García, B. y Gomes, de S., 2007, p. 2).

Tal y como lo señala Urbina «En apenas unos pocos clics de ratón podemos disponer de un trabajo con bastantes posibilidades de éxito académico», para cuya consecución solo habría que recurrir a alguno de los sitios web cuya finalidad es almacenar apuntes y trabajos que son cedidos por los estudiantes para que otros los puedan “aprovechar” (rincón del vago); o, buscar en los documentos colgados en las webs de congresos sobre el tema de interés y elaborar a partir de allí un trabajo-collage a partir de varios de éstos, o buscar trabajos escritos en otros idiomas para luego traducirlos y presentarlos como propios (2004, p. 2).

Una expresión de la problemática que trajo consigo la aparición de las nuevas tecnologías en la vida universitaria lo es la aparición de conductas académicas deshonestas como el plagio propiciado por la amplia disponibilidad de información en internet y por las conocidas funciones de “copiar” y “pegar”. (Vaamonde, J. y Omar, A., 2008, p. 10)

Ante este panorama, Plagio y autorías ficticias producidas con ocasión de las actividades universitarias con incidencia en el derecho de autor, son los aspectos abordados en el presente estudio. Con esto se aclara que si bien existen en el ámbito universitario conductas antiéticas claramente condenables, tales como la publicación repetida de obras preexistentes por parte del mismo autor como si se tratara de una obra no conocida previamente (*autoplagio*¹); la manipulación, fabricación o invención de datos por

¹ Término que para algunos resulta técnicamente inadecuado, toda vez que para que tenga lugar el plagio desde la perspectiva del derecho de autor, se requiere por parte de quien incurre en él, la atribución de autoría de una que no es propia. En este sentido, Astudillo señala que “Desde el punto de vista del Derecho de Autor es discutible si se puede dar o no la figura del «autoplagio», consistente en presentar una obra propia materializada y divulgada con anterioridad como reciente, por cuanto no existe la condición de «ajena» de la obra plagiada que debe darse en el plagio. *No obstante, académicamente puede darse en casos de estudiantes que, por ejemplo, presentan un trabajo propio (total o parcialmente) para la rendición de un examen o la obtención de un grado, el cual ya habían sido utilizados previamente con idénticos o similares fines*” (Resaltado propio) (2005-2006, p. 262).

parte del investigador para corroborar las hipótesis formuladas; la falsificación o el masaje de datos², entre otras, el objeto de este estudio se reduce a aquellas conductas que además de antiéticas, pueden ser calificadas objetivamente como violatorias de derechos claramente establecidos en la normativa sobre derecho de autor.

En este sentido, como parte de una de las fases que comprende el desarrollo de un proyecto sobre plagio, se realiza un estudio que involucra la revisión de investigaciones que se han realizado sobre la materia. Esta revisión permite identificar aspectos que se relacionan con la problemática del plagio. Pero a la par de ello, se procede a aludir en primer lugar a la problemática del plagio practicado por miembros de la comunidad universitaria para aprobar una asignatura, para alcanzar un título universitario, para acceder a beneficios inherentes a sus cargos (ascensos o reclasificaciones, por ejemplo), o en general en el desarrollo de las actividades propias de la labor de investigación y extensión. En segundo lugar, al contenido del derecho de autor y algunas limitaciones en el ejercicio de derechos patrimoniales. Finalmente, se estudia el plagio y las autorías ficticias como prácticas anti-universitarias con relevancia para el derecho de autor.

2. El problema del plagio en el ámbito universitario

En el caso específico de Venezuela, no obstante tratarse el plagio un fenómeno conocido y condenado por todos, y por tanto, una problemática que amerita ser estudiada a profundidad, es una materia escasamente abordada. Así por ejemplo, en la Universidad de los Andes (ULA), refiriéndonos en concreto a la actividad de realización de trabajos de grado en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la ULA, su revisión revela que los estudiantes incurrir en conductas deshonestas en investigación que comprenden inobservancia de derechos intelectuales (concretamente, derecho de autor). La utilización indebida de contenidos provenientes de internet, va desde el uso abusivo de textos de obras preexistentes, hasta la utilización sin la debida indicación del autor y la fuente.

Tal afirmación responde a una revisión de trabajos de grado

² «Significa que los científicos aplican repetidamente métodos estadísticos hasta que uno de ellos produzca un valor P suficientemente bajo» (Salinas, P., 2005, p. 43)

aprobados entre 2010 y 2011 (trabajos que ya habían pasado por el tamiz de la evaluación de jurados y tutores) realizada luego de la aparición de un caso de plagio con la finalidad de identificar si se trataba de un caso aislado o una práctica extendida. La selección aleatoria de los trabajos, se hizo para verificar si incorporaban contenidos tomados de internet, con omisión de la fuente utilizada. En tal sentido, de un total de sesenta (60) trabajos ya aprobados, aleatoriamente se tomaron quince (15) de ellos. La revisión del universo examinado, arrojó que doce (12) presentaron omisiones inaceptables de las fuentes consultadas, es decir, que un ochenta por ciento (80%) de la muestra, presentaba problemas.³ En algunos casos, los trabajos contenían la reproducción consecutiva de páginas completas de obras sin indicación del autor y la fuente. Cabe hacer notar que algunos estudiantes confesaron haber encargado sus trabajos a otras personas que ofrecen sus servicios bien por internet o mediante avisos publicados en los pasillos de la misma facultad.

Una primera mirada a la situación narrada, permite hacer algunas apreciaciones relacionadas con las múltiples dimensiones de un problema. Por una parte, puede decirse que existe un desconocimiento por parte del estudiantado sobre el derecho de autor y las herramientas metodológicas requeridas para abordar un trabajo de investigación. Por la otra, podríamos hablar de la ausencia de una guía en el proceso de investigación, esto es, de un sincero compromiso por parte del tutor en el curso del proceso de revisión del trabajo del estudiante, pues es de suponer que investigaciones sin la debida indicación de la fuente, no reflejan más que la ausencia de un verdadero acompañamiento. Más grave resulta la situación cuando, así como en el caso concreto planteado, la corrección por parte de los miembros del jurado evaluador no queda duda que es insuficiente o inexistente, pues los trabajos en este caso en particular pasan por la revisión de otros dos docentes/investigadores, miembros de un jurado, quienes en conjunto con el profesor/tutor son quienes aprueban la investigación respectiva.

Todo esto nos habla de una dinámica que incluye, además de

³ Datos aportados en el año 2011, por la Prof. Paula Bianchi de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas.

otros actores, a la dupla participante en el proceso de elaboración del trabajo de grado: estudiante-tutor y que debe ser acometida de inmediato por la tercera co-responsable: la institución universitaria en el ejercicio de su más noble esencia educadora, pues si bien es cierto que son inevitables las sanciones académicas a tales conductas, la universidad está obligada a apropiarse de la problemática y diseñar políticas educativas derivadas de la comprensión de la realidad que resulten contundentes para su abordaje.

Pero es menester destacar que este tipo de prácticas no son exclusivas ni de los estudiantes de derecho, ni de los estudiantes de pregrado, ni de las universidad venezolana. Los estudios realizados son significativos y los planteamientos demuestran que es una problemática mundial que abarca la educación básica, media y superior, e incluso, los resultados de las labores de investigación del personal docente y de investigación de las instituciones de educación superior.

Distintas son las causas del aumento de la incidencia de conductas deshonestas en la academia entre las que figura el plagio. Se presentan como algunas de ellas, la masificación de las aulas que contribuye a que el profesorado no pueda hacer seguimiento a los alumnos, el desarrollo de las tecnologías de la información y comunicación, la ausencia de normas, el menosprecio por el esfuerzo (Sureda, Comas y Morey, 2009, p. 211). Asimismo, son otras causas, la ausencia de motivación de parte del docente/facilitador hacia el estudiante y la flojera por parte de éste, el uso excesivo de información fácilmente accesible disponible en la red que el estudiante no está interesado en leer o digerir, el alejamiento de las bibliotecas que sugirieren la búsqueda y selección de información relevante, poco hábito de la lectura y la ausencia de sanción a la conducta deshonestas.

Si bien no es el propósito de este estudio analizar o desentrañar las causas de las conductas deshonestas, se considera que las investigaciones cuantitativas o cualitativas desarrolladas en universidades nacionales e internacionales reflejada en una cuantiosa bibliografía, nos dan cuenta de la existencia de una problemática de primer orden, pues quebranta una de las razones de la institución universitaria: la creación del conocimiento y el

reconocimiento debido a quienes lo producen como un derecho humano fundamental.

En España, una investigación realizada en la Universidad de Mondragón revela que el *plagio* constituye un problema en la elaboración de los trabajos de grado y que los estudiantes están conscientes de la obligación de citar pero no lo hacen porque los profesores no les exigen hacerlo o porque prefieren no citar fuentes y presentar el trabajo como algo original, es decir, como una aportación propia. Por su parte, los profesores manifiestan que están conscientes de la importancia de citar pero en la práctica no incentivan a sus alumnos en las clases ni en la actividad docente, sin embargo, se reconocen como principales responsables junto con la institución académica, porque de esta deberían derivar las políticas universitarias al respecto (Txema, E., 2012, ps. 26,27).

Entre las causas indicadas por García, B. y Gomes de S. al estudiar el fenómeno del plagio en una universidad brasilera, sobresale la facilidad de acceso a la información y la falta de análisis crítico a la información disponible en internet por parte de los estudiantes. Pero desde la perspectiva del derecho de autor, resalta como causa el desconocimiento de las normas sobre la cita de datos textuales o contextuales y su creencia de que por encontrarse en la red, la información es verdadera y de libre disposición por todos (2007: 4). Es interesante destacar de este estudio, que de los alumnos encuestados sobre el plagio, más del ochenta y tres por ciento (83,5%) se acercó a la definición legal, sin embargo, cuando se les preguntó sobre el concepto de dominio público⁴, los estudiantes lo confundieron con acceso libre y señalan los investigadores que algunas de las respuestas ofrecidas por los encuestados irónicamente se encontraban en la red (Ibídem, p. 7).

Ahora bien, este tipo de prácticas se extiende a todas las áreas. En un estudio piloto-transversal cuantitativo sobre prácticas académicas de estudiantes de medicina realizado en la Facultad de Medicina de Bahía/Universidad Federal de Bahía (marzo a mayo de 2006), entre las que se trató la problemática del plagio, setenta

⁴ El *dominio público* se traduce en la posibilidad de usar libremente una obra transcurrido el lapso de protección establecido en la ley para el ejercicio de los derechos patrimoniales, lo cual no comprende en ningún caso la posibilidad de omitir los datos del autor cuando se haga referencia a la misma.

y ocho por ciento (78%) de los estudiantes reconoció haberlo cometido en sus trabajos académicos (Da Costa, I. y otros, 2006: 32). Más del sesenta y tres por ciento (exactamente 63,2%) argumentó como justificación para cometerlo la falta de orientación por parte del docente, mientras que el ochenta y dos por ciento (82,0%), arguyó la existencia de asuntos más importantes para estudiar (Ídem). Cabe destacar que en este estudio se pone de relieve otro aspecto y es que el estudiante de medicina desde su incorporación en el ambiente académico es compelido a valorar más el aspecto técnico de la profesión al humanístico, sin embargo, señalan los investigadores que a pesar de la alta incidencia este tipo de conductas deshonestas, quienes las cometen tienden a reflexionar sobre ellas y por tanto, la recurrencia a las mismas es baja.

Por su parte, en una investigación realizada también en estudiantes de medicina pero de una universidad pública peruana, se determinó que el tipo de plagio más frecuente es el literal en una proporción de 20/27 y las fuentes plagiadas fueron revistas científicas. (Saldaña-Gastulo y otros, 2010, p. ¶ 14).

En Venezuela, algunos estudios nos dan cuenta sobre la existencia de la problemática. La mayoría trata sobre distintos tipos de conductas consideradas como deshonestas producidas en el ambiente académico, entre las que se incluye el plagio o la deshonestidad al momento de presentar un trabajo⁵. Otros, como el trabajo realizado en la Universidad Nacional Abierta, se enfocan en el aspecto ético y estudian el juicio moral que hacen los estudiantes sobre conductas antiéticas y a partir de su análisis dan cuenta del grado de desarrollo moral de los estudiantes desde distintas perspectivas (Leal, N. 2011). Sin embargo, no encontramos investigaciones más allá de artículos científicos sobre la temática o notas informativas sobre la preocupación existente al respecto.

La mayoría de las investigaciones referenciadas, identifican variedad de prácticas académicas deshonestas que ocurren en el contexto académico, siendo la más frecuente la derivada de la práctica del copy and paste, traducida en el plagio o cyber plagio (que definiremos más adelante) de trabajos para la aprobación

⁵ Como la reflexión de Salinas, P. (2005). *Reflexiones sobre el Fraude Científico en el Ambiente Universitario*. MEDULA, Revista de la Facultad de Medicina, Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.

de asignaturas o como requisito para la obtención de un grado académico.

3. El ámbito de protección en la Ley Venezolana Sobre Derecho de Autor

3.1. Sobre el contenido del derecho de autor, la protección de las ideas y la irrelevancia de la forma de expresión, el mérito o destino para la tutela

La Ley Venezolana Sobre Derecho de Autor (LSDA) establece en su artículo 2°, a través de una mención no exhaustiva, el tipo de obras del ingenio comprendidas bajo el ámbito de su protección.⁶ Esta tutela, está referida a la originalidad o a la forma como expresa el autor sus ideas y es sobre esa individualidad que el autor o persona física puede reclamar protección.

Comprende, el ejercicio de prerrogativas o facultades de orden moral y patrimonial o económico y la formalidad registral no constituye un requisito para que opere la protección, toda vez que la LSDA establece que los derechos por ella reconocidos, además de ser independientes del soporte material, no están sometidos al cumplimiento de formalidad alguna.⁷

3.1.1. Las facultades de orden moral

Comprenden los derechos que tiene el autor (o autores) de decidir sobre: la divulgación (total o parcial) de la obra y el modo como la misma se hará; las modificación que pueda poner en

⁶ “Se consideran comprendidas entre las obras del ingenio a que se refiere el artículo anterior, *especialmente las siguientes*: Los libros, folletos y otros escritos literarios, artísticos y científicos, incluidos los programas de computación, así como su documentación técnica y manuales de uso; las conferencias, alocuciones, sermones y otras obras de la misma naturaleza; las obras dramáticas o dramático- musicales, las obras coreográficas y pantomímicas cuyo movimiento escénico se haya fijado por escrito o en otra forma; las composiciones musicales con o sin palabras; las obras cinematográficas y demás obras audiovisuales expresadas por cualquier procedimiento; las obras de dibujo, pintura, arquitectura, grabado o litografía; las obras de arte aplicado, que no sean meros modelos y dibujos industriales; las ilustraciones y cartas geográficas; los planos, obras plásticas y croquis relativos a la geografía, a la topografía, a la arquitectura o a las ciencias; y, en fin, toda producción literaria, científica o artística susceptible de ser divulgada o publicada por cualquier medio o procedimiento.” (Destacado Propio)

⁷ Ver. Art. 1° de la LSDA. De modo que la formalidad registral no es requisito para que opere la protección, como si ocurre en el caso de la Propiedad Industrial (Marcas comerciales e invenciones, entre otros bienes).

peligro su decoro o reputación; las adaptaciones arreglos y otras transformaciones; el acceso para posibilitar el ejercicio de sus derechos morales o de explotación y el derecho al reconocimiento de la paternidad sobre su obra, esto es, el de ser mencionado como autor, en aquellos casos en que la obra sea publicada por una persona distinta.

Cobra especial significado en el contexto de este estudio, el derecho de paternidad sobre la obra, pues la conducta deshonesto del plagio, además de violentar derechos de orden patrimonial, responde a la utilización total o parcial de una obra preexistente protegida que al omitir la identificación del autor, se supone ha sido presentada como propia. Pero, esencialmente porque el derecho de paternidad es considerado como el más sagrado de todos ya que,

... la violación del derecho de paternidad o reivindicación, es el que genera mayor agravio a los derechos morales de autor, entre otras razones, porque es precisamente la posibilidad de reconocimiento a partir de la labor de inteligencia trasplantada a la obra, lo que impulsa la ardua tarea y permite que muchas de las grandes creaciones del intelecto hoy conocidas hayan superado la simple idea.

En este sentido, si, como figuradamente se ha dicho, «el autor es su obra», nada más precioso para él que el condigno reconocimiento de su nombre, que a la vez sublima otras tantas aspiraciones de trascendencia...

[...]

Ya parece lugar común, tanto en el ámbito interno como externo, hermanar la protección de los derechos de autor, en su vertiente moral, con la prohibición del plagio, asociado a esa grosera vulneración del principio de paternidad que consiste en tomar lo de otro y hacerlo parecer propio. (sin la cursiva del original) (Sala de Casación Penal, Corte Suprema de Justicia de Colombia/selección y disposición de materias de Antequera, R., 2010, p. 1).

Asimismo, porque este derecho, al igual que el de modificación o cualquier otro que pueda causar un perjuicio al honor o reputación del autor, no prescribe con el paso del tiempo y permanece incluso después de la muerte del autor, cosa que si ocurre con los derechos de orden económico debido a su temporalidad, pues aún en el caso de haber transcurrido el lapso de protección previsto en la

legislación sobre la materia⁸ y aún en el caso de haberse producido cesión de los derechos patrimoniales, por disposición de la misma ley este es conservado por el autor.⁹

3.1.2. Las facultades de orden patrimonial

Abarcan aquéllas de orden económico y están referidas al derecho que tiene el autor (o autores) de explotar su obra en la forma que le parezca y obtener de ella beneficios económicos.¹⁰

Cabe destacar que esta protección se da sobre todas las obras del ingenio de carácter creador, sin importar su género, forma de expresión, mérito o destino (Art. 1 de la LSDA). El mérito no tiene importancia desde la perspectiva del Derecho de Autor, pues el valor estético o intelectual de una obra es algo que responde a una apreciación de tipo subjetivo, inherente al observador. Como señala Lipszyc:

Se trata de una cuestión de gustos cuya consideración corresponde al público y la crítica, no al derecho. Lo contrario podría dar lugar a toda clase de arbitrariedades, en particular en una materia que presenta numerosos ejemplos de grandes obras que en ocasión de ser representadas, ejecutadas o expuestas por primera vez, fueron abucheadas y que, con el correr de los años, lograron un reconocimiento y un prestigio notables, como ocurrió con la *Traviata* de Verdi, *Seis personajes en busca de un autor* de Pirandello, *La consagración de la primavera* de Stravinsky, etcétera. (1993, p. 67).

Tampoco, como hemos dicho, es inherente a la protección la forma de expresión o el destino, pues poco importa el modo como el autor la haya dado a conocer o si la obra tiene una finalidad utilitaria, cultural o si simplemente no la tiene.

⁸ En el caso de la LSDA venezolana, Art. 25. "El Derecho de Autor dura toda la vida de éste y se extingue a los sesenta años contados a partir del primero de enero del año siguiente de su muerte, incluso respecto de las obras no divulgadas durante su vida"

⁹ En términos del Convenio de Berna para la Protección de las obras Literarias y Artísticas de 1886): «Independientemente de los derechos patrimoniales del autor, e incluso después de la cesión de estos derechos, *el autor conservará el derecho de reivindicar la paternidad de la obra y de oponerse a cualquier deformación, mutilación u otra modificación de la misma o a cualquier atentado a la misma que cause perjuicio a su honor o a su reputación*». (Resaltado propio)

¹⁰ Ver arts. 18 al 23 de la LSDA.

a. Sobre la originalidad y la ausencia de protección a las ideas

En materia de derecho de autor es significativo entender que una idea no es un bien protegible. En esta materia se habla de la protección de la forma de expresión u originalidad. En palabras de Antequera, R.

La originalidad, en el sentido del Derecho de Autor, no apunta a la novedad (propia de las invenciones industriales), sino a la individualidad...

[...]

La originalidad puede ubicarse en la forma de expresión (a través de las palabras, los sonidos, las imágenes o de cualquier otro modo), es decir, en la forma mediante la cual las ideas son descritas, explicadas o incorporadas a la obra; o bien en la composición, o sea, en la selección o disposición de elementos preexistentes, por ejemplo, en las bases o compilaciones de obras o de datos, supuesto este último sin perjuicio del derecho de los autores de las obras preexistentes que hayan sido recopiladas. (2010, p. 127).

Esa exclusión de protección se justifica porque a partir de ideas iguales se pueden crear obras disímiles, cada una de ellas con su propia personalidad, de suerte que su monopolio frenaría el desarrollo de la literatura, las artes y la investigación científica. (Resaltado propio) (2010, p. 127)

Lo que se protege es «... el ropaje con que ellas se visten, de manera que a partir de la misma idea pueden surgir diversas obras, cada una de ellas con su propia originalidad». (Antequera, R., 1998: 130), es Derecho de Autor lo que protege es «... la expresión formal del desarrollo del pensamiento» (Lipszyc, D., 1993, p. 62).

La idea, como no es más que la representación mental de algo producto de la observación o el análisis interno o externo del sujeto, lo que en principio nos lleva a algo que no ha sido materializado o plasmado en concreto y que, por tanto, no lleva consigo esa huella personal que la haría una obra individual. Estamos ante un sistema que protege el resultado de la intervención o mediación humana, es la trascendencia del acto de creador del hombre la que es reconocida y por tanto, premiada con la concesión de una exclusiva por un lapso de tiempo establecido en la normativa sobre la materia.

b. De las limitaciones a los derechos de explotación y los usos honrados: La utilización y cita de obras preexistentes

Las limitaciones a los derechos de explotación no son más que restricciones impuestas por la ley al titular de derechos que hacen posible la utilización de la obra por terceros de forma gratuita siempre y cuando la misma esté justificada, se haga con respeto al derecho moral de paternidad del autor y de conformidad con los extremos establecidos legalmente, pues como bien señala Lipszyc:

Las utilizaciones libres y gratuitas están siempre sometidas al cumplimiento de ciertas condiciones fijadas por la Ley, sobre todo en lo concerniente a las modalidades y el alcance de la utilización y a la protección del derecho moral del autor. Por consiguiente, el uso *solo puede hacerse dentro de los límites estrictos de la excepción, y el usuario debe mencionar el nombre del autor, del título de la obra y de la fuente de publicación y abstenerse de efectuar modificaciones a la obra.* (1993, p. 222) (Resaltado propio)

Comprenden estas limitaciones, la copia privada, el uso con fines educativos y el derecho de cita. Dentro de estas, resulta de especial interés para este estudio la contenida en el artículo 46 de la LSDA (Capítulo II, sobre los Límites de los Derechos de Explotación), sobre la cita de partes de una obra (previamente divulgada), en la que el autor haya empleado el idioma como medio de expresión.¹¹

En el Convenio de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas, se expresa en su artículo 10 y se configura dentro de los usos honrados

1) Son lícitas las citas tomadas de una obra que se haya hecho lícitamente accesible al público, a condición de que se hagan conforme a los usos honrados y en la medida justificada por el fin que se persiga, comprendiéndose las citas de artículos periodísticos y colecciones periódicas bajo la forma de revistas de prensa.

(...)

¹¹ Art. 46. Siempre que se indique claramente el nombre del autor y la fuente, es lícita también: 1. La inclusión de una obra ya publicada dentro de una obra científica original con el objeto de aclarar su contenido en la extensión en que lo justifique esta finalidad; sin embargo, la reproducción de una obra de arte con tal fin será lícita aun cuando la obra no haya sido publicada siempre que esté expuesta públicamente de modo permanente. 2. La cita de determinadas partes de una obra ya divulgada dentro de una obra original en la cual el autor haya empleado el idioma como medio de expresión."

3) Las citas y utilizaciones a que se refieren los párrafos precedentes *deberán mencionar la fuente y el nombre del autor, si este nombre figura en la fuente.* (Resaltado propio)

Los usos honrados, apuntan a la utilización de partes de una obra en una proporción que no afecte la explotación de los derechos patrimoniales, resultando contrario a estos, el empleo excesivo e injustificado de partes de una obra que pudiera afectar la explotación económica de la original. A este respecto la doctrina ha sido conteste al indicar que utilización debe ser de fragmentos cortos o que debe tratarse de una utilización razonable (caso de Reino Unido)(Lipszyc, D., 1993, p. 232).

Así por ejemplo, la utilización consecutiva, desmesurada y/o desproporcionada de citas textuales o contextuales de un autor, además de desmerecer académicamente el trabajo de quien lo presenta como suyo, hace la «obra» de quien cita no sea más que un resumen de aquella previamente divulgada, y por tanto, constituye una utilización indebida y violatoria del Derecho de Autor. Puede decirse que la función principal o accesoria de la cita es la que determina la existencia o no de una utilización indebida.

No obstante lo anterior, es preciso que se indique el nombre del autor en la manera como el mismo acostumbra (en respeto al derecho de paternidad que además comprende el derecho a que éste sea mencionado como el mismo hace llamarse, bien sea a través de su nombre de pila, nombre y apellidos, seudónimo, sobrenombre, iniciales de nombres y apellidos, entre otros) y la fuente (por una razón elemental de técnica metodológica relativa a la indispensable mención del antecedente).

4. Conductas deshonestas en el ámbito académico desde la perspectiva de los derechos intelectuales: Plagio y autorías ficticias.

4.1. Acerca del plagio

Como conducta deshonestas, el plagio siempre ha existido, sin embargo, como ya hemos mencionado anteriormente, ha ido incrementándose con el surgimiento de las nuevas tecnologías, en especial con la aparición de internet, herramienta tecnológica que colocó una importante cantidad de datos e información para la utilización por parte de todos.

En el entorno académico podemos encontrar extendido uso de la expresión plagio académico, para referirse al acto que responde al comportamiento deshonesto de una persona unida al mundo universitario, de presentar o construir trabajos a partir de texto divulgado previamente en la web o en documentos escritos, tales como libros, revistas científicas y manuales, sin mención alguna de los autores y fuentes que han sido consultadas, con el objetivo de hacerlo pasar como propio.

Barbastefano y Souza definen el plagio como la reproducción total o parcial de una propiedad artística o intelectual, asumiendo una autoría que pertenece a otro (2007, p. 3). También es entendido como el

[...] hecho de apropiarse de ideas que no son nuestras y no reconocer la autoría de quien las creó. El plagio consiste en hacer pasar como nuestras ideas o textos que pensaron otros y que nos fueron transmitidos por ellos, bien por escrito, bien oralmente o por algún otro mecanismo de comunicación. (Díaz, C., 2012, p. 5)

Astudillo, G, incorpora el elemento del fraude y señala al plagio como «... un acto por medio del cual una persona presenta una obra ajena como propia siempre con intención fraudulenta. El plagiario siempre será un impostor.» (2005/2006, p. 245).

Salinas, dice que «... es la presentación total o parcial de un proyecto de investigación, un borrador, artículo u otro texto creado por otro investigador como si hubiera sido original del investigador en cuestión. [...]» (2005, p. 44).

Lo cierto es que el plagio, es considerado una práctica deshonesto en cualquier contexto, pero en el caso del ámbito académico es una práctica que resulta absolutamente incompatible con el espíritu universitario de creación y desarrollo de conocimiento (Krokosz, 2011, p. 745).

En este orden de ideas cabe destacar que el plagio puede ser total o parcial, esto dependerá del volumen de información que se adjudique como propia, en este sentido se habla de plagio total «Cuando la apropiación es integral respecto de la obra usurpada; ...», mientras que hay plagio parcial

[...] si sólo se toman algunos elementos originales de la creación ajena, porque en palabras de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional de Argentina, “...

el sentido de la ley es el de ofrecer protección no sólo a las obras que han sido calcadas textualmente por otro, sino que ampara además contra despojos parciales de la producción del intelecto" (Antequera, R. 2010, p. 143).

También el plagio puede ser servil o elaborado. El plagio servil, se da cuando se presenta como trabajo propio una mera copia textual o exacta de una obra originaria o derivada¹². En este caso, cabe señalar, por ejemplo, que las traducciones no autorizadas por el autor que excluyen su mención como tal, representarían un plagio servil de una obra preexistente.

El plagio elaborado, igualmente deshonesto, se da cuando quien toma la obra de otro bajo su autoría, introduce modificaciones o cambios en frases u oraciones, valiéndose de la utilización de sinónimos o palabras similares, de manera que la intencionalidad de cometer fraude es más evidente, pues el plagiador, creyéndose incapaz de producir algo propio, se vale de artilugios para hacer parecer la obra previa, como una aportación nueva u original.

En la esfera universitaria el plagio puede darse en distintos casos, siendo el más estudiado aquél cometido por el estudiante para alcanzar un título universitario de grado o postgrado, pero también se dan casos de plagio por parte del personal docente y de investigación en el desarrollo de las actividades propias de la labor de investigación y extensión, tales como publicaciones científicas para reflejar resultados de investigaciones y trabajos de ascenso para acceder a beneficios inherentes a sus cargos (ascensos o reclasificaciones).

En estudio sobre el Derecho de Autor, Antequera R. nos precisa los elementos constitutivos del plagio en el ámbito universitario, al señalar que se requiere de:

- a. Una obra preexistente (originaria o derivada, divulgada o inédita)
- b. Que se hayan tomado elementos protegidos de la obra primigenia, para incorporarlos a una obra posterior.
- c. Esa incorporación puede ser íntegra o parcial, es decir, mediante la toma de todos o solamente de algunos de los

¹² Obra originaria es aquella primigeniamente creada, mientras que la derivada es aquella que emana de una obra que le precede (tales como las adaptaciones, traducciones, entre otras).

elementos de la obra primigenia que constituyan una forma de expresión con características de originalidad.

- d. La utilización se realiza con omisión de paternidad, particularmente cuando la obra, o parte de ella, se presenta bajo la autoría del usurpador. (2010, p. 142)

De acuerdo con lo descrito, podríamos listar, de manera no exhaustiva algunos casos en los que consideramos que estaríamos en presencia de plagio en el ámbito académico: a. La copia literal total o parcial de fuentes electrónicas o fuentes impresas (libros, revistas, informes, monografías, tesis de grado, entre otras) sin hacer referencia al crédito debido a su autor; b. La traducción total o parcial de fuentes electrónicas o impresas (libros, revistas, informes, monografías, tesis de grado, entre otras), sin la referencia debida al autor y siempre y cuando no se trate de una obra derivada obtenida con autorización de éste; c. La utilización de datos o resultados producto de investigaciones científicas sin la debida indicación de la fuente; d. La formulación o amplificación de textos ya conocidos con palabras diferentes sin la indicación del autor, mediante la utilización de sinónimos o frases/expresiones similares; y e. La utilización de exposiciones orales realizadas en ponencias, congresos, seminarios o talleres sin la debida indicación del autor.

En todos estos casos obraría como requisito indispensable para la configuración del plagio la ausencia de mención del autor. A este respecto, es importante enfatizar la distinción que hace Antequera entre la mención general del autor en la bibliografía consultada y la cita textual o contextual:

Una cosa es la mención general en la bibliografía consultada (que no implica, necesariamente, la extracción de partes de todas las obras allí mencionadas) y otra, la cita, textual o contextual, de una expresión ajena, supuesto en el cual debe indicarse, en cada utilización, el nombre del autor y la fuente. Lo contrario, podría tipificar, de acuerdo con las características del caso concreto, un plagio servil o elaborado (1998, p. 472).

Este énfasis obedece a que en un número nada desestimable de casos, quien comete plagio excusa su falta o conducta antiética indicando que el autor y la obra utilizada fueron mencionados en la bibliografía o lista de referencias. En este caso queda claro que

quien toma sin citar lo que a otro le pertenece, no puede excusar tal ausencia de mención del nombre del autor/fuente por la mera colocación en la lista de referencias, toda vez que, esto además de confundir al lector sobre la procedencia genuina de quien procede cada párrafo expresado en un trabajo de investigación, evidentemente atenta contra el derecho moral de paternidad del autor de la obra utilizada, pues el párrafo o párrafos utilizados deben estar acompañados con el nombre de su creador.

4.2 Acerca de las autorías ficticias

La tarea académica y creadora no es ni puede ser un ejercicio de ego. Quien investiga lo hace para enriquecer su hoja de vida, sino para brindar un aporte o contribución al conocimiento científico y a la sociedad en general. Esa labor, comprende la publicidad de los hallazgos mediante la redacción de un papel de trabajo donde se expresen los resultados, esto es, el conocimiento producido.

Acertadamente se afirma que en la esfera académica, un trabajo no se considera culminado mientras no se ha publicado. La divulgación más que una opción, es una exigencia. Como bien se indica en el Portal de la Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe (REDALYC): «La ciencia que no se ve, no existe».

Es a partir de esa exigencia de publicidad, que decimos que seguidamente al plagio, aparece otra conducta anti-universitaria o deshonestas: las **autorías ficticias**. Estas, se traducen en indicación como creadores de un trabajo o investigación, de personas cuya participación no es real y que han sido incorporadas como tales respondiendo a intereses desvinculados del reconocimiento del acto mismo de la creación. Esta práctica atañe tanto al alumnado, como al personal docente y de investigación de las instituciones de educación superior y sobre esta, a pesar de hablarse en los pasillos universitarios, no hay estudios en una proporción que se pueda asemejar a aquellos existentes sobre el plagio académico.

Algunos, distinguen entre formas menores y formas severas de conducta impropia en la actividad científica. Las formas menores, comprenden la publicación duplicada o redundante (presentación simultánea en distintas publicaciones científicas que puede ser con algunos cambios o variantes); sesgos en la publicación (cuando los autores deciden no publicar porque los resultados son

negativos para ciertos intereses), la incorrección en citas (mención a bibliografía no utilizada, omisión a bibliografía utilizada, etc.), y la **autoría injustificada**, que es aquella derivada de gratitud, pago de deudas, ayuda a compañeros de trabajo por vínculos afectivos, derechos adoptados por el jefe del departamento y agradecimientos al tutor. (Silva, D., Llanes. R. y Rodríguez, A., 2007, p. 9)

Para Salinas, se denomina autoría ficticia «cuando se incluye a una o más personas que no han contribuido sustancial y cabalmente en alguna o todas las fases para lograr su finalización exitosa» (2005, p. 2). Estas autorías, por injustificadas no merecen tal calificativo, pues devienen de hechos deshonestos y responden a situaciones impropias y ajenas a la esencia universitaria y al reconocimiento del acto mismo de la creación.

Si bien este tipo de conductas deshonestas, como hemos dicho, no han sido estudiadas con la misma profundidad con la que si lo ha sido el fenómeno del plagio, en el ámbito universitario podríamos hablar de distintos supuestos de autorías ficticias, unas relacionadas con el ejercicio de la labor tutorial y otras, con prácticas de los investigadores que devienen de la dinámica propia de la labor que desempeñan. Indicamos las siguientes:

4.2.1. Autoría-cortesía con el tutor

Este tipo de conducta deshonesto es producto de la relación generada en el proceso de guía por parte de un profesor o investigador en la elaboración de trabajos de grado o postgrado (tutorías) que posteriormente el estudiante decide publicar. Se da, cuando el tutor o cotutor, reivindica agradecimiento por parte del pupilo y reclama su condición de autor como un «acto de cortesía» de quien ha recibido la asesoría durante todo el proceso investigativo, exhortándolo para que lo mencione como co-autor del trabajo o publicación científica derivada del Trabajo de Grado.

La contundencia de Antequera R. al referirse a la autoría de las tesis de grados es reveladora, e ilustra sobre los motivos que desvirtúan la condición del tutor como autor:

Siendo el autor el creador de la obra intelectual, el tutor no puede ostentar la condición de autor ni de titular de derechos, porque la tutoría implica orientaciones, sugerencias, críticas o correcciones, pero no creatividad, ni siquiera a título de

coautoría, porque en la obra en colaboración es necesaria la participación creativa de cada uno de los coautores. Si el tutor invocara la condición de coautor de la tesis, implicaría que el estudiante no fue el único creador, y por tanto, habría una conducta fraudulenta en cuanto a que es el tesista quien debe presentar a la consideración del jurado el resultado de su propia personalidad y no la de un tercero (2010, p. 130).

Cabe destacar que este tipo de confusión sobre la autoría a la que hace referencia Antequera R, es frecuente. Desde esta perspectiva, no parece tener sentido la solicitud de autorización prevista por algunas universidades a los profesores/investigadores sobre la divulgación de Tesis o Trabajos de Grado en repositorios institucionales, pues bastaría la autorización del estudiante-autor para que sea posible la divulgación respectiva. Así por ejemplo, tenemos que en el caso específico de la Universidad de Los Andes, Mérida/Venezuela, para la publicación de las Tesis y Trabajos de Grado en repositorios institucionales, se requiere de la autorización de tutor y pupilo, si no se da la del primero no es posible la publicación. Cabe destacar que esta exigencia no responde a una política de resguardo de una novedad necesaria para la protección futura de un bien protegible por vía de la Propiedad Industrial (una invención por ejemplo) que pudiera derivar de la Tesis o Trabajo de Grado, ni se trata de un requisito proveniente de una política institucional sobre confidencialidad inherente a líneas de investigación universitarias en ciencias básicas, en las que la situación de participaciones pudiera resultar diferente.

4.2.2. Autoría-agradecimiento

El pupilo, en un acto de gratitud hacia su tutor o co-tutor, lo coloca como co-autor del trabajo o publicación científica derivada de la tesis de grado, situación ésta que es aceptada sin problemas por el tutor o cotutor.

4.2.3. Autoría-accesoria

Este tipo de autoría, la hemos llamado accesoria porque se da en los casos en que un profesor o investigador tutor, no sólo exige al pupilo ser mencionado como autor-principal (aparecer de primero en la publicación), sino que le sugiere el reconocimiento

de autoría en el artículo o trabajo científico, a todos aquéllos que hacen parte de su grupo de investigación.

Esta práctica, es deshonesta en dos sentidos: en primer lugar porque no es más que una conminación al pupilo, pues si bien se hace en términos cordiales, el pupilo generalmente se siente comprometido a hacer las menciones so pena de ser excluido del grupo de investigación respectivo, con el que seguramente ha previsto realizar a futuro labores investigativas. En segundo lugar, es obvio que desde la perspectiva del Derecho de Autor no estamos ante presencia de participaciones reales o efectivas.

En este orden de ideas, es preciso referirse a la práctica universitaria sobre el orden de aparición de autores dentro de una publicación. En ocasiones, sobre todo en el caso de las ciencias básicas, el orden responde a las contribuciones de los investigadores. Este tipo de prácticas son convenciones entre investigadores que no necesariamente se corresponden con los Derechos Intelectuales. Así, se ha señalado en algunos casos, que el autor al que le corresponde elaborar el manuscrito es quien debería firmar en primer lugar, o que con frecuencia el autor *senior* es quien se sitúa al final de la lista de autores o que el orden de los autores debería ir en función del grado de contribución (Gisbert y Piqué, 2009, p. 56). Al respecto se destaca que el Derecho de Autor no distingue entre autores de mayor o menor participación, entre contribuyentes de mayor o menor cuantía, simplemente reconoce derechos de coautoría derivados de una participación conjunta, real y efectiva.

4.2.4. Autoría-pacto

Es la «autoría» derivada de alianzas o acuerdos entre grupos de investigación que obedece a la creación por parte del Estado de programas de incentivo (premios o subvenciones) a los investigadores. Estos programas tienen un carácter periódico y en ellos se evalúan los logros de los investigadores durante el período de la convocatoria.¹³ Entre los logros de mayor peso a ser evaluados, están las publicaciones, por lo que los investigadores

¹³ En el caso de Venezuela, el Programa de Promoción al Investigador y al Innovador del Ministerio del Poder Popular para la Ciencia y Tecnología (PEII-MPPCyT).

con la finalidad de garantizarse el ingreso y permanencia en los referidos programas, acuerdan colocarse como coautores en los trabajos de grupo, algunos de ellos derivados de la participación individual de un investigador.

4.2.5. Autoría-por colaboración

La autoría de este tipo no es más que la mención como creador de aquella persona o personas que si bien han contribuido en el proceso de la elaboración de un artículo o el desarrollo de una investigación, no merecen tal calificativo. Como ejemplo de este tipo de «autoría» está el caso del asistente de un laboratorio que no tiene una participación efectiva en la investigación, pero se le atribuye la condición de autor en vista del apoyo o aporte que en algún momento hizo, como la medición o pesajes de muestras; o el caso del colaborador cuya tarea se limitó a hacer la búsqueda e identificación del material bibliográfico a ser utilizado por el creador del artículo o papel de trabajo o el del mero transcriptor del artículo científico.

En estos casos queda claro que la participación es en condición de colaborador y basta la mención del agradecimiento en una nota al pie o en el texto del artículo.

4.2.6. Autoría-por prestigio

Este tipo de autoría es aquella ganada por el jefe del grupo de investigación o departamento, quien resulta ser el mentor del grupo y por tanto, es mencionado como autor en aquellos trabajos en los que no ha realizado contribución creadora. También se da en el caso de grupos que incorporan en una publicación a una persona por su reconocido prestigio.

En este sentido, es indispensable el establecimiento de criterios hacia la identificación de la participación real y efectiva, esto es, la cuota de contribución o aporte de los investigadores que dicen llamarse *autores* durante el proceso investigativo. Acá lo ético tiene su papel crucial, toda vez que las contribuciones son variables y cada caso siempre conserva sus particularidades.

Ante una situación así, la definición de *autor* es necesaria. En la literatura sobre Derecho de Autor, esta se presenta de forma muy clara. Para Antequera R., «el autor es la persona física que

crea una obra» (1998, p. 157). Por su parte, Lipszyc, expresa que «La calificación de “autor” corresponde a la persona que crea la obra. El autor es el sujeto originario del Derecho de Autor.» (1993, p. 123).

En otros documentos no relacionados con el Derecho de Autor, las definiciones van por el mismo orden de ideas: «El autor es alguien que ha realizado contribuciones intelectuales sustantivas a un estudio publicado» (Silva, D., Llanes, R. y Rodríguez, A., 2008, p. 9).

Gisbert y Piqué, al referirse a la autoría de las publicaciones científicas en el área de las ciencias médicas, señalan un aspecto interesante a tener en cuenta y es que el modelo individualista de autoría ha cambiado significativamente, toda vez se ha trascendido a un modelo colaborativo, dada la combinación de disciplinas y la potenciación de las sinergias que demandan nuevos tiempos, lo que ha conducido a un incremento notable del número de autores por publicación científica en esa área (2009, p. 2).

A este respecto es preciso indicar que en ningún caso estaríamos hablando de cuestionar la credibilidad de una publicación por el número de autores que se indican dentro de ella. Podemos hablar de autorías múltiples en el caso de obras colectivas o en colaboración¹⁴.

La coautoría no sólo es posible, sino que en algunos casos necesaria, en razón tanto de la tendencia hacia una visión transdisciplinaria del conocimiento como de las sinergias mencionadas por Gisbert y Piqué. Lo que cuestionamos desde la perspectiva del Derecho de Autor y como conducta anti-universitaria es la aparición como autores dentro de un trabajo o una publicación científica de personas que no han tenido una participación intelectual significativa dentro del proceso de elaboración del manuscrito. Por esto, la siguiente precisión es relevante:

En resumen, un autor o coautor debe ser capaz de asumir pública responsabilidad del contenido del artículo, debe

¹⁴ Una obra colectiva es aquella realizada por múltiples personas en la que no se pueden identificar con precisión los aportes (un programa de computación, por ejemplo). Por su parte, una obra en colaboración, es aquella producto de varias personas en las que se pueden identificar los aportes.

poder señalar por qué y cómo se realizaron las observaciones y cómo se establecieron las conclusiones a partir de los resultados; por último, debe también ser capaz de defenderse de las críticas a su trabajo. (Gisbert y Piqué, 2009, p. 55).

Desde este ángulo, el autor es quien realiza una contribución intelectual a la investigación, es un causante de los resultados o conclusiones. Como ser que aporta, está en condiciones de defender su trabajo y ofrecer una posición frente al mismo, pues este deriva de su reflexión, por tanto, puede aportar respuestas a los planteamientos que sobre el mismo se le formulen. Pero además, el autor es aquella persona que se hace responsable de los contenidos de la publicación.

5. Comentarios finales

Las precisiones realizadas revelan la existencia de una problemática que no sólo debe recogerse en la normativa universitaria, sino abordarse en investigaciones profundas que validen sobre la existencia de la problemática y permitan la formulación de planes de acción efectivos para acometer o abordarla. Se requiere, como señala Cabanillas al referirse al plagio, de al menos dos políticas complementarias: la educación de los estudiantes, para que sepan de forma clara qué es y qué no es ciberplagio o plagio y la formación del profesorado, para que lo conceptúe de modo uniforme. (Citado por Domínguez-Aroca, M-I, 2012, p. 498). Asimismo, en cuanto respecta a las autorías ficticias, la tarea también deberá ser educadora

Estamos de acuerdo que una tarea educativa sobre ética de la investigación y derechos intelectuales (en especial, sobre Derecho de Autor) que genere desde el interior de cada uno de los participantes de la comunidad Universitaria el compromiso de declarar tales comportamientos anti-universitarios inaceptables y deshonestos, acompañados de planes de acción que partan de los mismos actores convencidos de la generación de una cultura universitaria honesta, debería ser la piedra angular. Es la esencia universitaria la que llama a la comprensión de una problemática desde una perspectiva educadora.

Las prácticas anti-universitarias traducidas en comportamientos deshonestos deben castigarse, sin embargo, investigar e identificar

lo que subyace a las conductas deshonestas referidas en este trabajo, esto es, plagio y autorías ficticias, es lo que estimamos conduciría a generar el ambiente propicio para que desde adentro tales conductas se consideren inaceptables. Las políticas universitarias en este sentido son esenciales para la resignificación del papel investigativo de los estudiantes y docentes e investigadores de la comunidad universitaria.

6. Referencias

- Antequera, R. (2010). *El Derecho de Autor en el ámbito universitario (Comentarios de Jurisprudencia)*. Revista Propiedad Intelectual. Postgrado en Propiedad Intelectual de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad de Los Andes, 13:124-149. Enero-diciembre 2010. Mérida-Venezuela.
- Antequera, R.. (1998). *Derecho de Autor. Tomos I y II. Servicio Autónomo de la Propiedad Intelectual*. Caracas-Venezuela: Dirección Nacional de Derecho de Autor.
- Astudillo, F. (2005-2006). *El Plagio Intelectual*. Revista Propiedad Intelectual, Postgrado en Propiedad Intelectual de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad de Los Andes, Año V, 8 y 9: 242-270. Mérida-Venezuela.
- Barbastefano, R. y Gomes de Souza, C. (2007). *Percepção do conceito de plágio acadêmico entre alunos de engenharia de produção e ações para sua redução*. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis – SC – Brasil. Edição especial/ dezembro de 2007. Artigo selecionado dos anais - XXVII Encontro Nacional de Engenharia de Produção. Consulta: 15 de febrero de 2015. Disponible en:
<http://www.google.com/url?url=http://producaoonline.org.br/rpo/article/download/52/52&rct=j&frm=1&q=&esrc=s&sa=U&ei=nKNPVNCIGNPLsATmjILODQ&ved=0CBkQFjAB&sig2=UVCNakOyKT1h9kRvRFd6og&usg=AFQjCNHryYiG6EvIZzQJcYV4yd0F93cOIw>
- Da Costa, I.; Martins, M; Mata, S.; Rolim, C; Santana, L.; Bataglia, P.; Silvanyneto, A; Pena, P. (2006). *Má Prática Acadêmica por Estudantes de Medicina: Estudo Piloto*. Gazeta Médica da Bahia, 76:2, Jul-Dez, Pp. 29-37. Consulta: febrero 18 de 2015. Disponible en: <http://www.gmbahia.ufba.br/index.php/>

gmbahia/article/view/322

- Díaz, C. (2012). *Copiar y Pegar, resultado de la ignorancia y uso de las nuevas tecnologías los estudiantes de pregrado: El plagio académico, ética y valores*. Revista Cognición. 18: 1-12. Consulta: 18 de marzo de 2015. Disponible en: http://www.cognicion.net/index.php?view=article&catid=74%3Aparticipacin&id=229%3Acopiar-y-pegar-resultado-de-la-ignorancia-y-uso-de-las-nuevas-tecnologas-informativas&format=pdf&option=com_content&Itemid=169
- Domínguez-Aroca, M-I. (2012). *Lucha contra el plagio desde las bibliotecas universitarias*. Revista Profesional de la información, septiembre-octubre, v. 21, 5: 498-503. Consulta: febrero 23 de 2015. Disponible en: <http://eprints.rclis.org/17727/1/Plagio-BU-2012.pdf>
- Gisbert, J. y Piqué, J. (2009). *Hablemos de...Autoría de las publicaciones científicas*. Revista GH Continuada. Enero-febrero. Vol 8, 1: 53-61. Consulta: 23 de febrero de 2015. Disponible en: <https://www.ciberehd.org/proyecto-cientifico/plan-de-formacion/Autoria%20de%20las%20publicaciones%20cientificas%20-GYH.pdf>
- Leal O., N. (2011). *Juicio moral del estudiante de la UNA ante el fraude académico*. Caracas: Consejo de Investigación y Postgrado (CIP) Universidad Nacional Abierta (UNA). UNA INVESTIGACIÓN, Vol. III, 6: 13-35. Consulta: 23 de marzo de 2015. Disponible en: <http://biblo.una.ve/ojs/>
- Legislación Venezolana sobre Derecho de Autor. (1993). *Gaceta Oficial N° 4.638*. Extraordinario del 1° de octubre de 1993.
- Lipszyc, D. (1993). *Derecho de Autor y Derechos Conexos*. Buenos Aires-Argentina: Organización de Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura, Centro Regional para el Fomento del Libro en América Latina y el Caribe, Zavalía.
- Kroskocz, M. (2011). *Abordagem do plágion as três melhores universidades de cada um dos cinco continentes e do Brasil*. Revista Brasileira de Educação, set.-dez, v. 16, 48: 745-818. Consulta: 23 de febrero de 2015. Disponible en: <http://www.scielo.br/pdf/rbedu/v16n48/v16n48a11.pdf>.
- Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (OMPI). (1998). *Convenio de Berna para la Protección de las Obras Literarias y Artísticas* (Acta de París del 24 julio de 1971 y enmendado el 28 de septiembre de 1979). Texto Oficial español. Ginebra.
- Txema. E. (2012). *Uso de bibliografía y plagio académico entre los*

- estudiantes universitarios*. Universitat Oberta de Catalunya. Revista de Universidad y Sociedad del Conocimiento. Universidad de Mondragón, España, Vol. 9, 2:18-30. Consulta: 18 de marzo de 2015. Disponible en: <http://rusc.uoc.edu>
- Urbina, S. (2004). *Ciberplagio: "construyendo" trabajos universitarios*. Edutec 2004, Barcelona. Educar con tecnología, de lo excepcional a lo cotidiano. Consulta: 25 de febrero de 2015. Disponible en: <http://www.lmi.ub.es/edutec2004/pdf/159.pdf>
- Saldaña-Gastulo, J.; quezada-Osoria, C.; peña-Oscuvilca, A., Mayta-Tristán, P. (2010). *Alta frecuencia de plagio en tesis de medicina de una universidad pública peruana*. Revista Peruana de Medicina Experimental y Salud Pública, Lima, Perú. Vol. 27, 1. Consulta: 25 de febrero de 2015. Disponible en: http://www.scielo.org.pe/scielo.php?pid=S1726-46342010000100011&script=sci_arttext
- Salinas, P. (2005). *Reflexiones sobre el Fraude Científico en el Ambiente Universitario*. MEDULA, Revista de la Facultad de Medicina, Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela. Consulta: 26 de febrero de 2015. Disponible en: <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/21838/2/editorial.pdf>
- Sala de Casación Penal, Corte Suprema de Justicia de Colombia. Antequera Parilli, R. (2010). *Compilador. Selección y disposición de las materias y Comentarios*. Centro Regional para el Fomento del Libro en América Latina, El Caribe, España y Portugal, Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura, Derecho de Autor Regional. Consulta: 23 de marzo de 2015. Disponible en: <http://www.cerlalc.org/derechoenlinea/dar/index.php?mode=archivo&id=1820>
- Silva, D., Llanes. R. Y Rodríguez, A. (2008). *Manifestaciones impropias en la publicación científica*. Revista cubana de Salud Pública. Marzo-abril, 5, No. 5: 5-15. Consulta: 10 de enero de 2015. Disponible en: https://ddd.uab.cat/pub/revpsidep/revpsidep_a2012v21n2/revpsidep_a2012v21n2p281.pdf
- Sureda, J., Comas, R. Y Morey, M. (2009). *Las causas del plagio académico entre el alumnado universitario según el profesorado*. Revista Iberoamericana de Educación. Organización de Estados Iberoamericanos para la Educación, la Ciencia y la Cultura, mayo-agosto, 50: 197-220. Consulta: 13 de marzo

de 2015. Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=80011741011>

Vaamonde, J. y Omar, A. (2008). *La deshonestidad académica como un constructo multidimensional*. Revista Latinoamericana de Estudios Educativos, Vol. XXXVIII, Centro de Estudios Educativos, A.C., México, 3 y 4: 7-27. Consulta: 18 de marzo 13de 2015. Disponible en: <http://www.redalyc.org/pdf/270/27012440002.pdf>

Una mirada al capital humano de Ascardio. Enfoque desde la indispensabilidad en el proceso de intraemprendizaje

Delgado R., Graciela; Barrios, Raquel M.; Pérez G., Milagros

Recibido: 06-11-14 - Revisado: 06-12-14 - Aceptado: 29-07-15

Delgado R., Graciela
Licenciada en Contaduría Pública.
Ms.C en Gerencia Empresarial.
Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado. Venezuela
gracieladelgado64@hotmail.com

Barrios, Raquel M.
Licenciada en Administración.
Especialista en Metodología. Maestría en Administración. Mención: Planificación Administrativa. Doctora en Economía y Dirección de Empresas.
Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado. Venezuela
raq_barrios@yahoo.com

Pérez G., Milagros
Doctora en Economía y Dirección de Empresas. Investigadora del Equipo "Innovación y Dirección de Organizaciones en la Sociedad del Conocimiento". Facultad de CC.EE. y Empresariales de la Universidad de Deusto.
Universidad de Deusto, España
milperez@deusto.es

La Asociación Cardiovascular Centro Occidental (ASCARDIO), como organización emprendedora, es un modelo de intraemprendizaje, con experiencias innovadoras internas. Su capital humano ha sido factor clave para el alcance del éxito. El objetivo general del estudio consiste en identificar características del capital humano que permiten el intraemprendizaje en Ascardio. El estudio fue cuantitativo y cualitativo, con diseño de campo de tipo descriptivo. Se utilizó un cuestionario para recopilar la información, y se realizaron entrevistas semiestructuradas. Entre los rasgos identificados destacan el espíritu empresarial, la visión creativa, la persistencia, la capacidad para organizar equipos, la necesidad de logro, la tolerancia al riesgo y la proactividad de los líderes.

Palabras clave: Capital humano, ascardio, Barquisimeto, Venezuela, intraemprendizaje.

RESUMEN

The Centroccidental Cardiovascular Association (ASCARDIO) as entrepreneurial organization, is a model of intrapreneurship, with internal innovative experiences. Human capital has been the key to the success. The mayor objective of this study is to identify human capital characteristics that allow intrapreneurship in ASCARDIO. The study has a quantitative and qualitative design, with a descriptive field. A questionnaire was used to collect the information, among some semi-structured interviews. Some identified features include entrepreneurship, creative vision, persistence, the ability to organize teams, the need for achievement, risk tolerance and proactivity of the leaders.

Keywords: human capital, ASCARDIO, Barquisimeto, Venezuela, intrapreneurship.

ABSTRACT

1. Introducción

En el entorno actual, fenómenos como la globalización, el acelerado avance de las tecnologías digitales, el auge de la información (entendida esta última como datos concedidos de oportunidad y propósito), hacen que cualquier organización o entidad social deba enfrentar los intrincados retos que supone operar inmersa en una época de incertidumbre, llena de paradojas y contradicciones que parecen escapar al entendimiento. Estos retos son tipológicamente complejos. Aunque sean muchas las propuestas para superarlos, en general presentan una característica en la que coinciden: que es fundamental impulsar los cambios acelerados. Para ello es imprescindible liderar la creatividad de quienes están en el seno de la organización.

El cambio no es nuevo; es continuo y progresivo. La supervivencia y el crecimiento dependen de la adaptación a un ambiente variable. Lo que esto significa para las organizaciones, se expresa en que ellas necesitan adaptarse a los diferentes ambientes y esto requiere, como ocurre con los individuos, aprender las lecciones intelectuales y emocionales de la experiencia. También requiere estar al tanto y tener en cuenta el impacto y los efectos de la organización sobre el ambiente (Stewart, 1992).

Según Piñango (2010), lo novedoso se basa en algo existente, que aunque parezca un salto importante, tiene componentes ya

conocidos. La experiencia y la investigación muestran que lo fundamental consiste en que las personas o equipos de trabajo sean capaces de ver esos elementos familiares desde un punto de vista diferente. Por tanto, la verdadera novedad radica en un cambio en la manera de ver las cosas, en la capacidad para introducir nuevas ideas en productos o procesos.

Esta capacidad se relaciona a nivel de individuo con factores motivacionales, características intelectuales, características personales, y competencias como el liderazgo, la comunicación, el conocimiento del negocio, capacidad para conseguir y administrar recursos y capacidad para relacionarse (Auletta y Puente, 2010). Entonces, es preciso formular la pregunta: ¿Qué rasgos de la organización propician que la gente desarrolle estas capacidades? Para una organización son esenciales sus prácticas para reclutar talento e incentivar a personas y grupos de trabajo para que se comporten de manera creativa, para que estén dispuestos a correr el riesgo de proponer ideas novedosas y experimentar.

2. Argumentación temática

De acuerdo con Francés una empresa debe ser flexible, abierta al cambio y emprendedora. Tales criterios deben estar inmersos dentro de sus estrategias y considerar los recursos físicos y humanos necesarios, adicionalmente, para su desarrollo permanente. Es necesario que cultiven distintos valores como la ilusión, la perseverancia, la ambición, la humildad, la integridad, el trabajo en equipo, la formación, la focalización en el cliente, el intraemprendizaje y el optimismo (Irizar, 2008).

El futuro de las organizaciones dependerá de la capacidad que tengan para innovar y motivar, así como de la capacidad para olfatear el ambiente detectando señales tempranas. También dependerá de la capacidad para realizar la transición de una cultura dada a una capaz de detectar y aprovechar oportunidades, de retener y desarrollar talento humano emprendedor y trabajador.

Se entiende por emprendedora a la persona que tiene una capacidad especial para detectar oportunidades y para movilizar recursos externos, que son generalmente propiedad de otros, para explotar esas oportunidades. En el ámbito de las empresas u organizaciones se entiende por intraemprendizaje

una combinación de talento y espíritu emprendedor, donde una persona dedica proactivamente su talento emprendedor a mejorar procesos, productos y servicios (Irizar, 2008).

A la luz de estos conceptos, el espíritu emprendedor no se limita a iniciar nuevas empresas. Más aún, desde hace ya bastantes décadas Schumpeter (1934) sostuvo que el emprendimiento puede existir en todo tipo de organizaciones; este incluye además el espíritu empresarial, basado en una intención social. Existe, por tanto, un emprendimiento que tiene el bien social como motor principal, que pretende mejorar el mundo a través de la gestión de una empresa, para crear valor no sólo en el aquí y ahora, sino en un ámbito más amplio de tiempo y espacio. Lo que distingue a los empresarios que han podido realizar sus ideas a través de una empresa es que el negocio no ha sido un objetivo en sí mismo, sino un medio para alcanzar el objetivo social.

En Venezuela el entorno en general es de extrema complejidad y cambio. En él es difícil identificar amenazas y oportunidades o bien formular estrategias y predecir resultados. Por estas razones cada vez cobra mayor relevancia la gestión de empresas que han logrado llevar a cabo sus objetivos y, más aún, que han conseguido ejercer una influencia positiva y sostenida en la sociedad.

En el sector salud venezolano las profundas desigualdades socioeconómicas han constituido un impedimento para la implementación de un dispositivo integrado de financiamiento y una red única de servicios de salud para toda la población. En este contexto de profunda crisis, en medio de fuerte presión para el cambio y con una creciente demanda, han surgido diversas iniciativas de la sociedad civil para la prestación del servicio de salud. Estas iniciativas han sido promovidas por diferentes sectores: desde médicos preocupados por el ejercicio de su profesión de manera eficiente, hasta miembros de comunidades pobres, privados del servicio de salud; organizaciones cooperativas que crean servicios como respuesta a las necesidades de sus miembros, entre otros.

En sus 39 años de existencia, la Asociación Cardiovascular Centro Occidental (ASCARDIO) ha demostrado ser una forma muy innovadora de combinar las características gerenciales de una asociación privada con los objetivos públicos de una

entidad estatal, habiendo logrado resultados exitosos en forma continuada. Esta organización es una Asociación Civil sin fines de lucro, de naturaleza social y carácter privado, en la que la utilidad se reinvierte para el crecimiento de la institución. Tal práctica le ha permitido adaptarse a las crecientes demandas de servicios de salud.

ASCARDIO ha transitado con éxito de lo carente a lo posible, creando viabilidad para aproximar lo deseable con lo disponible, como ejemplo de tenacidad y autenticidad que manifiesta el terreno de lo posible en el sector salud. Se ha convertido así en una organización maestra que crea escuela y forma generaciones, basadas en el compromiso y el trabajo como valores, fundadores imprescindibles para sostener las estrategias que proponen un cambio básico en las instituciones y servicios sanitarios del país (Zárraga, 2001).

La mirada ejemplificante de ASCARDIO refuerza la necesidad de conseguir una apertura mental y cultural en las organizaciones. Esto incluye la revisión minuciosa de los supuestos sobre los cuales descansa la gestión empresarial, en la que el papel del intraemprendizaje, la creatividad e innovación, se traducen en bien social, en un ejercicio de supervivencia y garantía de futuro.

En tal sentido, asociar la combinación de talento y espíritu emprendedor "Intraemprendizaje" con la institución ASCARDIO, el poder dilucidar qué factores reúne su capital humano y más aún, qué aspectos brinda esta organización catalogada como escuela, así como qué rasgos de su cultura afianzan su trayectoria y han hecho posible su sostenibilidad, han sido inquietudes impulsoras para el análisis de rasgos distintivos de esta organización en el marco del intraemprendimiento. Por otra parte, también han sido claves para conocer algunas experiencias de intraemprendizaje que se han fomentado en el seno de esta organización.

Todos estos aspectos estudiados pueden servir de guía y referencia a ASCARDIO para avanzar en este ámbito gerencial, así como también a muchas organizaciones que crean en sí mismas y consideren posibles cambios de actitudes a través del estímulo al talento innovador que está en los propios trabajadores.

El éxito en todas las experiencias de intraemprendizaje de ASCARDIO se encuentra en las características diferenciadoras del

capital humano que las lidera.

Los principales rasgos (competencias) descubiertos (que destacan) son el espíritu emprendedor, la visión creativa, la dedicación, la capacidad para organizar y trabajar en equipo, la visión holística y la tolerancia a asumir riesgos.

En cuanto a las características organizacionales, entendidas como las que permiten sintonizar la organización (puesto que facilitándolas es más fácil impulsar el intraemprendizaje), ASCARDIO obtuvo resultados asociados a los siguientes rasgos: a) posee un alto líder intraemprendedor, quien brinda apoyo de recursos y capacidades a los emprendimientos; b) gestiona el conocimiento y aprendizaje organizacional y promueve una cultura organizacional caracterizada por: tolerancia al riesgo, apoyo a emprender, autonomía individual, desempeño-premio, estructura organizativa flexible, tolerancia al conflicto, entre otros.

El contexto organizacional, por su parte, busca utilizar los conocimientos para formar y conformar equipos autodirigidos basados en el apoyo y la colaboración, así como identificar oportunidades para emprender, fomentar la internalización de principios como: derecho a fallar, participación en decisiones, libertad de investigar, entre otros.

Se pudo constatar que ASCARDIO ha creado un contexto organizacional que cuenta con tales características éstas, aunadas a las características individuales y organizacionales, la convierten en una organización con las condiciones necesarias para el intraemprendizaje. Además, como se evidenció en la descripción de sus experiencias, el intraemprendizaje es una práctica común de esta entidad, que se considera vital para crecer y adaptarse a los cambios, siempre en la constante búsqueda de la excelencia en la prestación de servicios.

Lo antes expuesto enfatiza la importancia que ha tenido el capital humano dando respuesta a las estrategias innovadoras que hacen que ASCARDIO, sea hoy un ejemplo de intraemprendizaje en Venezuela.

También es importante señalar que la integración conjunta de directivos, coordinadores y personal en general en ASCARDIO han permitido el nacimiento y crecimiento de las experiencias de intraemprendizaje. Ello ha facilitado un desarrollo institucional en

el tiempo y poder cada día prestar amplios y mejores servicios de salud y de apoyo al sector en el estado Lara y en el País. En consecuencia, la investigación tuvo como objetivo general identificar características del capital humano que permiten el intraemprendizaje en Ascardio.

3. Método

La presente investigación se enmarca dentro de las ciencias sociales. Abordarla mediante el modelo cualitativo permite analizar el problema desde una perspectiva global, estableciendo relaciones que asignen objetividad en cuanto a la caracterización de ASCARDIO y sus experiencias en el ámbito del intraemprendizaje. No obstante, el modelo cuantitativo también se utiliza en este trabajo para medir, a través de los instrumentos diseñados, las características que se proponen evaluar en la organización, facilitando de esta forma su posterior análisis cualitativo.

La investigación cualitativa trata de identificar la naturaleza profunda de las realidades, su estructura dinámica, aquella que da razón plena de su comportamiento y manifestaciones. De allí que lo cualitativo (i.e., el todo integrado) no se opone a lo cuantitativo (que es sólo un aspecto), sino que lo implica e integra, especialmente donde sea importante (Martínez, 2006, p.128).

Según este autor no se trata, por consiguiente, del estudio de cualidades separadas o separables. Se trata del estudio de un todo integrado que forma o constituye una unidad de análisis y que hace que algo sea lo que es: una persona, una entidad étnica, social, empresarial, un producto determinado, siempre que se tengan en cuenta los nexos y relaciones que tiene con el todo, los que contribuyen a darle su significación propia.

Esta investigación es también de tipo descriptiva; se trabaja sobre realidades y, de hecho, su característica fundamental es la de presentar una interpretación correcta de tales realidades. Los estudios descriptivos buscan desarrollar una imagen o fiel representación (descripción) del fenómeno estudiado, a partir de sus características.

En términos muy generales, toda investigación tiene dos partes esenciales: el planteamiento del trabajo y los hallazgos encontrados. El camino que conduce de uno a otro constituye el diseño de la

investigación e indica los pasos a seguir para alcanzar los objetivos. Este trabajo se desarrolla de la siguiente forma: en primer lugar, se solicitó autorización a los directivos de ASCARDIO para poder realizar la investigación y garantizar la colaboración del personal; luego, con base en entrevistas preliminares, se seleccionaron las personas con cargos directivos y coordinadores de unidades. Posteriormente y en cuanto a la aplicación del cuestionario, se trabajó conjuntamente con la Unidad de Recursos Humanos y fue entregado al personal de todos los centros de la estructura administrativa. Esta etapa se basó en los criterios: cargos de mayor nivel y antigüedad en la empresa. Se aplicó el cuestionario (partes I y II) y, simultáneamente a todos estos pasos, se complementó toda la información con la observación directa.

Una vez recopilada toda la información se procedió a organizar y graficar los resultados con ayuda de métodos estadísticos. Se procedió al análisis cualitativo a fin de interpretar los resultados de forma sistémica e integrada. Finalmente, se generaron las conclusiones y recomendaciones de la realidad estudiada.

3.1. Población y muestra

En su definición Balestrini (2000, p.140), señala que “la población es cualquier conjunto de elementos de los que se requiere conocer o investigar alguna o algunas de sus características”. En virtud de lo citado, la población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones y la delimitación de las características de la población, depende principalmente, de los objetivos de la investigación. La población de este estudio estuvo conformada por los trabajadores de los diferentes centros que integran toda la estructura organizativa de ASCARDIO, que para el momento de realización del trabajo de campo era de 427 trabajadores en total.

A juicio de Balestrini et al. (2006), la muestra estadística es una parte de la población, o sea, un número de individuos u objetos seleccionados científicamente, cada uno de los cuales es un elemento del universo. Esta autora también acuña que “la muestra es obtenida con el fin de investigar, a partir del conocimiento de sus características particulares, las propiedades de una población”.

La muestra seleccionada para este estudio constó de 90

trabajadores seleccionados siguiendo la metodología aleatoria simple en función de los más altos niveles dentro de las unidades en las que se desempeñan y los años de antigüedad en la institución. El procedimiento de selección se llevó adelante en coordinación con la Unidad de Recursos Humanos. Para ello se consideraron todos los centros que conforman la estructura organizativa de ASCARDIO, buscando –por una parte–, aplicar el cuestionario a trabajadores con suficiente criterio para caracterizar la organización, mediante sus respuestas en el instrumento; y, al mismo tiempo, que todos los centros y unidades de la institución hayan estado representados en este estudio.

Este trabajo constituyó una investigación de campo por cuanto para lograr los objetivos, fue requerido buscar la información utilizando los instrumentos de recolección de información que a juicio de los investigadores fueron de utilidad para obtener la mejor y mayor información que permitió obtener resultados apegados a la realidad estudiada.

Arias (2012, p.30) expresa que la investigación de campo consiste en “la recolección de datos, directamente de la realidad donde ocurren los hechos sin manipular las variables. Se considera que mediante este tipo de estudio, se pueden recopilar datos informativos en forma directa de la realidad estudiada y en consecuencia, se pueden obtener datos ciertos, confiables”.

Con base en este planteamiento, se procedió con la aplicación de los instrumentos diseñados para recopilar información. Los instrumentos, al igual que los procedimientos y estrategias utilizadas, los dictó el método escogido. Para este estudio, básicamente, se utilizaron el cuestionario, la entrevista semiestructurada y la observación directa. Aunque se aplicó el método cuantitativo por una parte, la metodología cualitativa entiende el método y todo el arsenal de medios instrumentales como algo flexible: se utiliza mientras resulte efectivo, pero que se cambia de acuerdo con el dictamen –imprevisto– de la marcha de la investigación y de las circunstancias.

Los instrumentos utilizados en la investigación fueron diseñados en función a los objetivos específicos. En este sentido, se aplicó un cuestionario estructurado en 28 ítems utilizando una escala de Likert, de preguntas con respuestas restringidas en una

escala de (1) a (5), atendiendo al siguiente criterio: (5) Siempre, (4) Casi Siempre, (3) A Veces, (2) Casi Nunca, (1) Nunca. Otras técnicas utilizadas fueron la observación directa y las entrevistas semiestructuradas, que se le aplicaron a directivos, coordinadores y personal de ASCARDIO. Para Arias (2012, p.74) el cuestionario es la modalidad de encuesta que se realiza de forma escrita mediante un instrumento o formato de papel contentivo de una serie de preguntas. Cabe destacar que actualmente el cuestionario también puede presentarse a través de medios magnéticos (CD) y electrónicos (correo electrónico e Internet), por sus ventajas en términos de oportunidad y ahorro de tiempo y dinero.

En cuanto a la observación directa, que se aplicó de manera espontánea y natural, no programada, permitió conocer las características de la población o muestra, los procedimientos utilizados y los aspectos que se deben afianzar para el logro de los objetivos. La observación directa consiste en el uso sistemático de nuestros sentidos en la búsqueda de los datos que necesitamos para resolver un problema de investigación. La ventaja principal de esta técnica radica en que los hechos son percibidos directamente, sin ninguna clase de intermediación, ante la situación estudiada, tal como ésta se da naturalmente. "Es una técnica que consiste en visualizar o captar mediante la vista, en forma sistemática, cualquier hecho, fenómeno o situación que se produzca en la naturaleza o en la sociedad, en función de unos objetivos de investigación preestablecidos." (Arias, 2012, p.69).

En cuanto a la entrevista, en la investigación cualitativa es un instrumento técnico que tiene gran sintonía con este enfoque y también con su teoría metodológica. La entrevista semiestructurada adopta la forma de un diálogo coloquial que se complementa con algunas otras técnicas, de acuerdo con la naturaleza específica y peculiar de la investigación a realizar. En esta investigación la entrevista tuvo como objetivo fundamental conocer directamente de algunos trabajadores cuáles fueron las experiencias de intraemprendizaje que se han dado en la institución, así como también contar todos los valiosos aportes, que suministraron gracias a su trayectoria y experiencia en la empresa.

Para (Martínez, 2006), la gran relevancia, las posibilidades y la significación del diálogo como método de conocimiento

de los seres humanos estriba –sobre todo– en la naturaleza y calidad del proceso en que se apoya. Según este autor, a medida que el encuentro avanza, la estructura de la personalidad del interlocutor va tomando forma en nuestra mente: adquirimos las primeras impresiones con la observación de sus movimientos; sigue la audición de su voz, la comunicación no verbal (que es directa, inmediata, de gran fuerza en la interacción cara a cara y, a menudo, previa a todo control consciente) y toda la amplia gama de contextos verbales por medio de los cuales se pueden aclarar los términos, descubrir las ambigüedades, definir los problemas.

4. Discusión y análisis de resultados

A continuación se presentan algunos de los análisis más relevantes del estudio que permiten evidenciar el involucramiento del capital humano de ASCARDIO, para incorporar y lograr en su institución el proceso de intraemprendizaje (Gráfico 1).

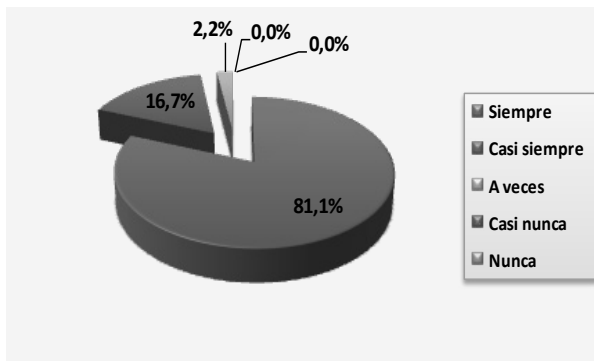


Gráfico 1. Orientación del personal con la misión y objetivos de la empresa.
Fuente: Resultados obtenidos del instrumento aplicado.

Estos resultados, centrados en la predominancia de respuestas de siempre y casi siempre, dan cuenta de una organización en la que el personal que coordina las distintas unidades a todos los niveles está movido por la misión y objetivos institucionales; y, lo más importante, que así es percibido por el personal a su cargo. Al respecto, Arrona (2009) comenta en su trabajo de Propuesta de Intraemprendizaje, la importancia de los mandos medios como

factor integrador de creatividad en la estructura administrativa.

Los valores de la organización son modelados por las personas que tienen a cargo personal. Los valores guían el comportamiento y conducta de los empleados en el cumplimiento de los propósitos de la organización y permean las decisiones de todos los días, (Koontz y Weihrich, 1998). Esto lo evidencian los resultados obtenidos en esta pregunta, como se observa en el Gráfico 2, donde 76,7% es de la opinión que siempre las personas a cargo son ejemplo de los valores de la empresa, 22,2% se pronunció por el casi siempre y 1% restante respondió la opción a veces. 0% quedó para las opciones casi nunca y nunca (Gráfico 2).

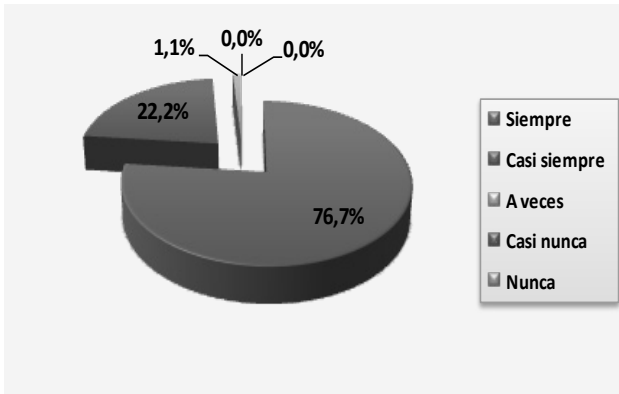


Gráfico 2. Ejemplo de los valores de la empresa. Fuente: Resultados obtenidos del instrumento aplicado.

Los líderes empresariales guiados por valores, se convierten en modelos a seguir.

Esta pregunta guarda estrecha relación con las preguntas 1 y 2. Los resultados obtenidos son igualmente coherentes. Según muestra el Gráfico 3, el personal en general expresó (83,3%) que siempre las personas que coordinan unidades están identificadas con la organización y su gente, 13,4% escogió la opción casi siempre y 3,3% opinan que a veces. 0% opciones casi nunca y nunca.

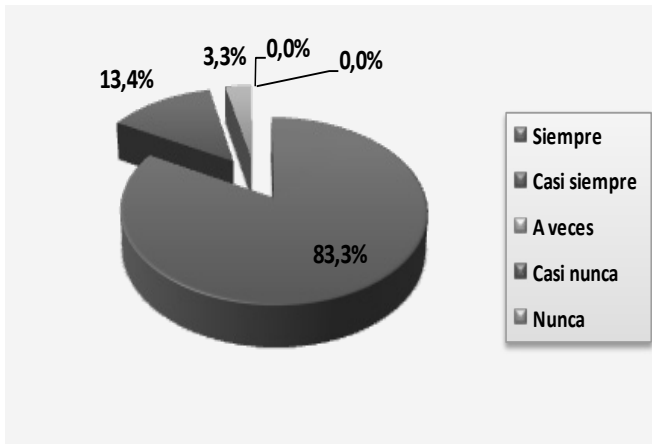


Gráfico 3. Identificación con la organización y su gente. Fuente: Resultados obtenidos del instrumento aplicado.

Estos resultados se asocian a la vital importancia que dentro de las características individuales, requiere una empresa para emprender. Es relevante que las personas que tienen personal a su cargo estén identificadas con la organización, al tiempo que sus subordinados tengan la posibilidad –mediante sus acciones y decisiones– de demostrar que es así y por tanto, que el personal a su cargo lo perciba. Esto contribuye a la creación del ambiente en la empresa, afianza la cultura organizacional y promueve el desempeño eficaz.

Para Garzón (2008), el personal que dirige y conduce a otras personas en la organización, por sus particulares conductas y actitudes, cumple un papel fundamental en el cambio de las organizaciones hacia ambientes creativos. Esto implica entre muchas otras características, el estímulo que se genera al fomentar la participación y otorgar al empleado libertad para expresar ideas, lo que reafirma el compromiso con la organización (Gráfico 4). Los resultados obtenidos entre siempre y casi siempre (90%), concuerdan con lo expresado anteriormente, más aún, cuando se trata de lo que el propio trabajador percibe al respecto.

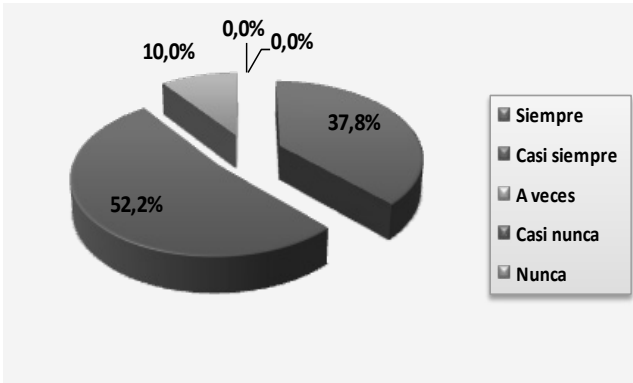


Gráfico 4. Alternativas de reflexión. Fuente: Resultados obtenidos del instrumento aplicado.

Al otorgar libertad de acción, se brinda la posibilidad de desarrollar capacidades emprendedoras en los colaboradores. Esto constituye un recurso potencial para el incremento de la competitividad y eficacia organizacional (Gráfico 5). Estos resultados reflejan que 38,9% del personal encuestado opina que siempre se les otorga libertad de acción, mientras que 52,2% señala que casi siempre. Tales porcentajes expresan que en general los responsables a cargo de las diferentes unidades buscan la participación del personal y para ello, les otorgan confianza y libertad para actuar.

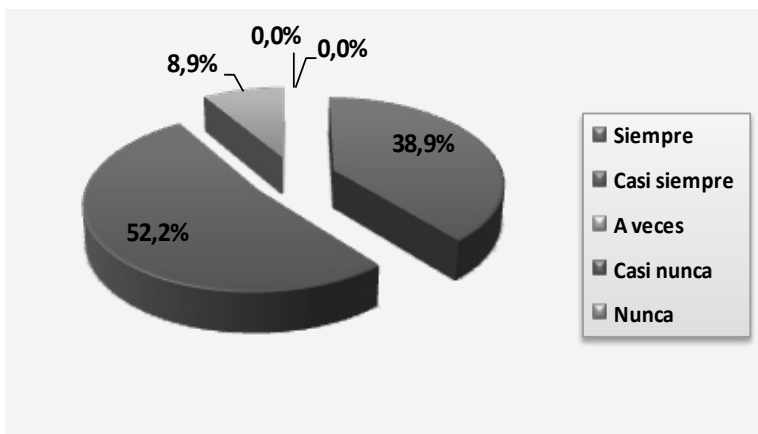


Gráfico 5. Libertad de acción. Fuente: Resultados obtenidos del instrumento.

Dedicación, constancia, tenacidad, son términos que unidos, pueden definir la persistencia. En el Gráfico 6, se evidencia que los encuestados (67,8%), expresan que la persona que coordina su unidad, siempre es persistente, 31,1% que lo es casi siempre. Es una muy positiva característica que define a este personal, puesto que concluimos que es esta cualidad la que permite el seguimiento de las acciones, el logro de resultados y la redefinición de metas o formas de proceder (Gráfico 6).

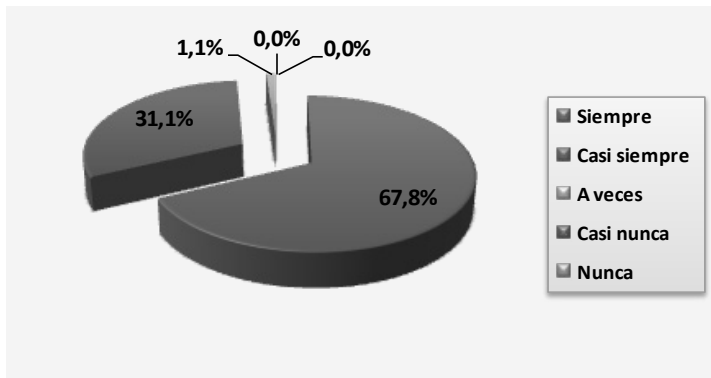


Gráfico 6. Persistencia. Fuente: Resultados obtenidos del instrumento.

Para Koontz y Weihrich (1998), lo ideal sería que los líderes alentaran a los individuos a desarrollar no sólo disposición a trabajar, sino también a hacerlo con ahínco y seguridad en sí mismos. El ahínco es pasión, formalidad e intensidad en la ejecución del trabajo, mientras que la seguridad es reflejo de experiencia y capacidad técnica (Gráfico 7).

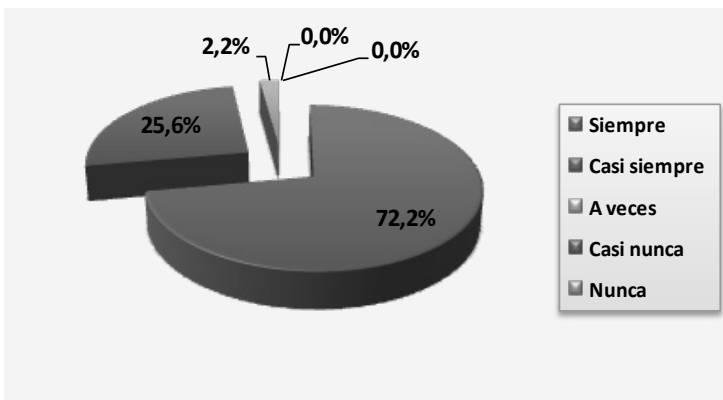


Gráfico 7. Trabajo en equipo. Fuente: Resultados obtenidos del instrumento.

El trabajo en equipo permite consolidar la formación del personal, la disciplina e internalizar valores como el compromiso, el respeto, el apoyo, entre otros. Por otra parte, el trabajo en equipo es vital cuando se trata del estímulo a la creatividad, más aún si existen condiciones en la organización en pro de la propuesta de ideas. Los resultados obtenidos entre siempre y casi siempre (90%) concuerdan con lo expresado, más aún, cuando se trata de lo que el propio trabajador percibe al respecto.

5. Conclusiones y recomendaciones

5.1 Conclusiones

Con base en la caracterización y los hallazgos presentados a lo largo del artículo, a nivel individual se afirma que ASCARDIO cuenta con los siguientes rasgos, los cuales están orientados a generar actitudes en los intraemprendedores: espíritu empresarial o identificación con el proyecto interno de la institución, visión creativa, dedicación, constancia, persistencia, capacidad para organizar y trabajar en equipos, necesidad de actuar y de logro, visión holística, líder proactivo y tolerancia al riesgo. Rasgos que se perciben en el capital humano de la institución.

En cuanto a las características organizacionales, entendidas como las que permiten sintonizar la organización por cuanto al facilitarlas es más fácil impulsar el intraemprendizaje, ASCARDIO obtuvo resultados que permiten caracterizar a la entidad en los siguientes términos: a) posee un alto líder intraemprendedor; b) brinda apoyo de recursos y capacidades a los emprendimientos; y, c) gestiona el conocimiento y aprendizaje organizacional, al tiempo que promueve una cultura organizacional caracterizada por: tolerancia al riesgo, apoyo a emprender, autonomía individual, desempeño-premio, estructura organizativa flexible, tolerancia al conflicto, entre otros. Esto se ha logrado gracias a la coordinación estrecha de todo el capital humano que está involucrado con la institución (Directivos, coordinadores y personal en general).

El contexto organizacional, por su parte, busca utilizar los conocimientos para formar y conformar equipos autodirigidos; basados en el apoyo y la colaboración; busca así mismo identificar oportunidades para emprender, al igual que fomentar la internalización de principios como: derecho a fallar, participación

en decisiones, libertad de investigar, entre otros.

Se pudo constatar que ASCARDIO ha creado un contexto organizacional que cuenta con tales características, éstas, aunadas a las características individuales y organizacionales la catalogan como una organización con las condiciones necesarias para el intraemprendizaje y en la cual, como lo demostró la descripción de sus experiencias, se evidenció que una práctica común de esta institución, la cual considera vital para crecer y adaptarse a los cambios, siempre en la constante búsqueda de la excelencia en la prestación de servicios.

Todos los emprendimientos en esta institución están basados en pilares fundamentales como los valores de la institución, la apertura de la organización al entorno y la búsqueda constante de oportunidades de mejorar y crecer. Estas bases, unidas a las características ya descritas, hacen posible la orientación y la práctica emprendedora en ASCARDIO.

5.2 Recomendaciones

Las recomendaciones a la organización giran en torno a seguir reforzando su cultura y estructura a fin de que continúen evolucionando para beneficio del intraemprendedor, la organización, y la comunidad larense y venezolana a quienes prestan sus servicios.

Igualmente positivo será buscar nuevas estrategias que les permitan mantener una permanente capacidad emprendedora. Ejemplos de ellas serían el desarrollo de programas internos, basados en políticas de gestión del capital humano que estimulen aún más la capacidad emprendedora; el establecimiento de procesos específicos para la búsqueda y el desarrollo de nuevas ideas; la creación de procedimientos formalizados y documentados para los emprendimientos internos, que permitan conceptualizar el intraemprendizaje como un proceso en la institución, entre otros.

De relevante importancia sería dar a conocer la experiencia de intraemprendizaje que ha llevado adelante la organización ASCARDIO. La misma podría servir de ejemplo a otras organizaciones, bien sean de igual naturaleza u otras que puedan asimilar la enseñanza de un proceso que permite su crecimiento y desarrollo, que además ha sido una fuente de constantes cambios que se han traducido en sostenibilidad y perdurabilidad para ASCARDIO.

6. Referencias

- Arias, Fidias. (2012). *El proyecto de investigación*. Caracas. Distrito Federal. Venezuela. Editorial Episteme.
- Arrona Etxaniz, Xavier. (2009). *Intraemprendizaje propuesta práctica en un laboratorio de investigación y desarrollo*. Universidad de Deusto, San Sebastián, España.
- Auletta, Nuncia, Puente Raquel. (2010). *¿Qué Hace a un Emprendedor Innovador?* Debates IESA. Vol. XV. Número 2. Abril – Junio 2010. Caracas. Distrito Federal. Venezuela.
- Balestrini Acuña, M. (2000). *Cómo se elabora el proyecto de investigación (para los estudios descriptivos, diagnósticos, evaluativos experimentales y los proyectos factibles)*. Caracas. Distrito Federal Venezuela. Séptima Edición. BL. Consultores Asociados Servicio Editorial.
- Balestrini Acuña, M. et al. (2006).
- Francés, Antonio (2008). *Compromiso Social: Gerencia para el Siglo XXI*. Primera Edición. Caracas. Venezuela. Ediciones IESA.
- Garzón Castrillón, Manuel Alfonso. (2008). *Propuesta de Modelo de Emprendimiento Corporativo o Intraemprendimiento para la innovación*. Universidad del Norte. Colombia.
- Irizar, Inazio. (2008). *Intraemprendizaje*. Madrid. España: Días de Santos Ediciones.
- Koontz, Harold, Weihrich, Heinz. (1998). *Administración una Perspectiva Global*. México: McGraw-Hill.
- Martínez, Miguel. (2006). *La investigación cualitativa. (Síntesis Conceptual)*. Revista IIPSI. Vol. 9 N° 1 2006. Caracas. Distrito Federal. Venezuela.
- Piñango, R. (2010). *Innovación otra moda más*. Caracas. Distrito Federal. Venezuela: Debates IESA. Vol. XV.N° 2. Abril-Junio 2010.
- Schumpeter, J. A. (1934). *The theory of economic development: an inquiry into profits, capital, credit, interest, and the business cycle*. (1949 ed.). Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Stewart, James. (1992). *Gerencia para el Cambio. Planeación – Entrenamiento y Desarrollo*. D: F: México: Fondo Editorial Legis.
- Zárraga Hernández, Pedro. (2001). *ASCARDIO, Maestro de lo Posible*. Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto. Estado Lara. Venezuela.

*Venezuela y petróleo hoy: La restauración del excepcionalismo rentista**

Maldonado-Veloza, Fabio

Recibido: 22-09-15 - Revisado: 15-10-15- Aceptado: 8-12-15

Maldonado-Veloza, Fabio
Economista. Ms. C. en Política, Master of Arts in Philosophy, Master of Arts in Economics, Doctor en Filosofía.
Universidad de Los Andes, Venezuela.
fabioenv@yahoo.com

La hipótesis central de este ensayo sugiere que la política petrolera del actual régimen venezolano (1999-2016) descansa en un falso supuesto: que el viejo excepcionalismo rentista sigue vigente. El gobierno no ha comprendido que la naturaleza de la OPEP cambió con las nacionalizaciones. Es decir, no ha percibido que esto significó el fin del excepcionalismo rentista. Ello explicaría las razones por las cuales el gobierno hace intentos infructuosos por restaurar ese caduco modelo rentista. La primera sección del artículo expone la forma como la OPEP alcanzó su éxito excepcional e igualmente define el mecanismo que la caracterizó. En la segunda sección se presentarán las consecuencias macroeconómicas del éxito que individualizó a la OPEP. Seguidamente, se expondrán las dos interpretaciones teóricas más importantes que explican el éxito de la OPEP: la de la aplicación de la teoría de la renta marxista al petróleo y la de Morris A. Adelman. En la cuarta sección se examinará la interpretación del desarrollo de la OPEP desde la teoría de la renta. En la quinta sección se analizará el impacto de las nacionalizaciones en relación con el fin del excepcionalismo rentista. Finalmente, se presentará el nuevo restablecimiento del viejo excepcionalismo rentista por parte del gobierno del oficialismo venezolano desde el gobierno de Hugo Chávez Frías.

Palabras clave: Economía petrolera, historia económica, renta, excepcionalismo, OPEP.

RESUMEN

* El autor agradece al CDCHTA su financiamiento en el proyecto E-359-15-09-B.

The main hypothesis of this paper suggests that the current oil policy of the Venezuelan oil policy regime (1999-2016) rests on a false assumption: that the old rentier exceptionalism remains. The government has not understood that the nature of OPEC changed with nationalizations. That is, it has not noticed that this meant the end of the rentier exceptionalism. This misperception would explain the reasons why the government makes unsuccessful attempts to restore the obsolete rentier model. The first section of the paper describes how OPEC reached its exceptional success and also defines the mechanism that characterized it. In the second section the paper presents the macroeconomic consequences that individualized OPEC success. Next, the two most important theoretical interpretations that explain the success of OPEC will be presented: the application of the Marxist theory of oil income and the Morris A. Adelman's. In the fourth section the interpretation of the development of OPEC will be discussed from the view of the theory of rent. In the fifth section the impact of nationalization in relation to the rentier exceptionalism will be analyzed. Finally, the new restoration of the old rentier exceptionalism by the government of Venezuelan ruling from the government of Hugo Chavez will be presented.

Keywords: Oil economy, economic history, rent, excepcionalism, OPEC.

ABSTRACT

1. Introducción

Los gobiernos de Hugo Chávez y de Nicolás Maduro han estado marcados por una excesiva controversia en muchos aspectos. La política petrolera tampoco ha escapado a ella. Hay mucha confusión teórica, epistemológica y política. Este ensayo busca aclarar el origen y la naturaleza de esos desconciertos. La hipótesis central de este ensayo sugiere que la política petrolera del actual régimen descansa en un falso supuesto: que el viejo excepcionalismo rentista sigue vigente¹. Es este supuesto el que explica su desatinada política petrolera desde 1999. Además, el gobierno no ha comprendido que la naturaleza de la OPEP cambió con las nacionalizaciones. Es decir, no ha percibido que esto significó el fin del excepcionalismo rentista. Ello explicaría las razones por las cuales el oficialismo ha hecho intentos infructuosos por restaurar ese caduco modelo rentista.

En la primera sección se expondrá la forma como la OPEP alcanzó su éxito excepcional e igualmente se definirá el mecanismo

¹ Otros artículos sobre el excepcionalismo venezolano son los de Hernández (2007) y Rivas Aguilar (2007).

que la caracterizó. En la segunda sección se presentarán las consecuencias macroeconómicas del éxito que individualizó a la OPEP. Seguidamente, se expondrán las dos interpretaciones teóricas más importantes que explican el éxito de la OPEP: la neoclásica y la de Morris A. Adelman. En la cuarta sección se examinará la interpretación del desarrollo de la OPEP desde la teoría de la renta. En la quinta sección se analizará el impacto de las nacionalizaciones en relación con el fin del excepcionalismo rentista. Finalmente, se presentará el nuevo restablecimiento del viejo excepcionalismo rentista por parte del oficialismo venezolano desde 1999.

2. El mecanismo que convirtió en excepcional el éxito de la OPEP

El Comité Ministerial de los Miembros del Golfo (*OPEC Ministerial Committee of the Gulf Members*) se reunió en Kuwait el 16 de octubre de 1973. Esos miembros fijaron el correspondiente precio de mercado del precio cotizado (*posted price*) para el crudo marcador Árabe Liviano (*Arabian Light crude*) en US\$3,65² por barril. Esta cifra fue calculada según la política de entonces: tomar el precio de mercado de \$3,65 y multiplicarlo por 1,40 para determinar, en este caso, un precio cotizado de \$5,11 (La XXXVII Conferencia Extraordinaria de la OPEP, celebrada en Ginebra entre el 7 y el 9 de enero de 1974, abandonó la razón de 1,4 a 1,0 entre los precios cotizados y los precios de mercado).

Poco más de dos meses después, el 24 de diciembre, en la Reunión Ministerial de los Seis Países Miembros de la OPEP en el Golfo (*Ministerial Meeting of the Six Gulf Member Countries of OPEC*) el comité incrementó de nuevo el precio cotizado a \$11,651 por barril, efectivo a partir del 1º de enero de 1974 (Organization of the Petroleum Exporting Countries, 1973). Este nuevo incremento representó un aumento del 128% con respecto a los precios del 16 de octubre. Pero si se toma como base del cálculo el precio cotizado en octubre 1º (\$3,011), el incremento al 1º de enero de 1974 fue del 286,9% en un lapso de solo sesenta días.

Es importante destacar que este Comité Ministerial representó solo los seis países miembros de la OPEP que estaban dentro

² A partir de ahora el signo \$ se usará para expresar dólares estadounidenses.

de los límites del Golfo Pérsico.³ Algunos autores han tomado erróneamente este subconjunto de países como evidencia de su tesis de que, técnicamente, la decisión no fue una decisión de la OPEP misma, sino una decisión “incidental” de solo seis miembros de la organización (véase por ejemplo Skeet, 1991). El énfasis en la decisión tomada “únicamente” por los seis miembros se explica por el interés de algunos autores en destacar el papel del embargo petrolero de los cinco países árabes e Irán.

Sin embargo, aquí se defenderá la tesis de que el hecho de que no haya sido oficialmente la OPEP quien haya tomado estas cruciales decisiones deviene totalmente irrelevante cuando el foco del flujo de análisis se orienta hacia un hecho más sustancial de esa decisión: que fue *en el seno* de la OPEP en el que se pensó, se diseñó, se estableció y se puso en práctica el mecanismo que la individualizó históricamente.

El flujo de análisis que esta tesis produce es primordial porque señala que lo económicamente relevante de las decisiones de 1973 y 1974 fue la *generalización* de la forma como Venezuela, Indonesia y Argelia ya habían comenzado a fijar los precios cotizados. Por lo tanto, lo que aquí se propone es interpretar el embargo petrolero como *una oportunidad* para poner en marcha un mecanismo pre-existente y no como el mecanismo responsable del incremento de los precios. Si el objeto de la explicación (*el explanandum*) es el mecanismo que condujo a la OPEP al éxito, entonces aquí se está negando que el flujo de análisis que lo explique (*el explanans*) hubiera sido el embargo. Aquí se propone, por el contrario, que el factor explicador más importante fue el mecanismo de fijación del precio de referencia. En esta interpretación se hipotetiza que, más que el *comienzo de un proceso*, lo que el embargo simbolizó fue el *resultado de un proceso* dentro de la OPEP misma. Fue este proceso *interno, no visible* para los consumidores, ni para la mayoría de economistas, el que hizo posible el éxito de la OPEP. En este enfoque, las decisiones de los países del Medio Oriente deberían ser interpretadas como el aprovechamiento de un momento

³ Arabia Saudita, Irán, Irak, Kuwait, Qatar y Abu Dhabi (hoy Emiratos Árabes Unidos). El 13 de febrero de 1974 la Resolución de la 37 Conferencia Extraordinaria transfirió la membresía de Abu Dhabi a los Emiratos Árabes Unidos, que habían sido formados en diciembre de 1971.

político de marcada volatilidad para poner en marcha lo que otros miembros *ya habían comenzado a hacer previamente*. Tal como lo constata el posterior desenvolvimiento de las decisiones de la OPEP, los demás miembros de la organización no necesitaron de otra guerra contra Israel, o contra cualquier otro país, para imponer sus respectivos mecanismos individuales. Venezuela, por ejemplo, no usó ninguna *excusa*. En 1971 claramente ejerció su soberanía impositiva y fijó de manera totalmente unilateral el mismo mecanismo que esos seis países estaban “inaugurando” en el Medio Oriente en 1973. La interpretación que aquí se propone es que la *excusa* no fue lo importante. En un estudio riguroso de una historia petrolera lo que deviene importante es la condición del mecanismo que permitió poner en marcha el éxito de la OPEP y, por lo tanto, lo que hay que rescatar históricamente es el hecho de que esas decisiones no fueron resultado del embargo *per se*. La versión periodística del embargo petrolero tiene el embarazoso inconveniente de imprimirle un excesivo énfasis no solo al embargo contra Estados Unidos y algunos países europeos, sino a la guerra árabe-israelí. Por supuesto que la guerra del *Yom Kippur* y el embargo fueron importantes, pero para el objetivo de este artículo esos eventos *no fueron los responsables del auténtico éxito de la OPEP*. No fueron esos eventos los que individualizaron a la OPEP.

El objetivo de determinar y establecer un incremento general y uniforme en los precios cotizados o precios de referencia fiscal en todos los países miembros *ya había sido fijado* en la Resolución XXI.120 en Caracas entre el 9 y el 12 de diciembre de 1970. Obsérvese: esto ocurrió casi tres años *antes* de la guerra del *Yom Kippur*. Un resultado inmediato y visible de esa resolución fue prácticamente automático en Venezuela: el 18 de diciembre de 1970 se había promulgado una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta. El artículo 41 de esa ley había facultado al Ejecutivo Nacional para fijar *unilateralmente* los valores de exportación del crudo por periodos sucesivos de tres años cada uno (República de Venezuela, 1970). Igualmente, el artículo 58 había incrementado la tasa del impuesto sobre la renta aplicable a las compañías petroleras a un 60%. Este objetivo central incluso puede rastrearse hasta la Resolución XI.72 de la Decimoprimera Conferencia de la

OPEP (*The Eleventh OPEC Conference*) celebrada en Viena entre el 25 y el 28 de abril de 1966. En esa oportunidad, el informe de la comisión económica sobre el impacto de la aplicación de precios cotizados para propósitos fiscales en los países miembros ya había recomendado que sus gobiernos se interesaran en aplicar precios cotizados o precios de referencia para los propósitos de imposición de las operadoras en sus territorios (*Organization of the Petroleum Exporting Countries, 1973, p. 49*).

El punto que se debe destacar es que las decisiones de octubre y diciembre de 1973 no devinieron excepcionales debido a la magnitud del incremento de los precios, sino a la *inauguración* de la fijación unilateral de los precios para propósitos fiscales. El mecanismo se puso en ejecución por vía de la fijación de “precios cotizados”. En la literatura petrolera, este mecanismo se ha interpretado como uno propio de una estructura “rentista”, y calificado indistintamente como “reference prices,” “OPEC tax,” “excise tax” y “tax-plus-cost,” tal como se observará más adelante.

El hecho de que algunas veces sean llamados “precios” ha provocado colosales e innumerables malentendidos en la interpretación de la forma como se determinaron. En esa fijación no estuvo presente ningún mecanismo microeconómico convencional: oferta y demanda, teoría del oligopolio, teoría del monopolio, costo de oportunidad, costo marginal, etc. Estrictamente formulados y definidos, más que precios, la naturaleza económica de los precios de referencia fiscal siempre fue única: la de ser impuestos. Impuestos cuya única función fue la de encarecerle el petróleo a las compañías petroleras multinacionales que producían el petróleo antes de las nacionalizaciones de los 1970s. Ese impuesto encarecía el petróleo antes de que adquiriera un precio final en el mercado. La función económica de estos “precios” —su única función relevante— fue solo la de servir para el cálculo anticipado de ingresos tributarios, es decir, la de servir como mecanismo para interceptar parte del excedente económico de las compañías trasnacionales por parte de los gobiernos: este es el verdadero concepto del componente que algunos autores han denominado el “government take”.⁴ En

⁴ Por lo general, el government take es un subconjunto subordinado del *state take*, pues incluye “solo” los impuestos y regalías; no los dividendos de empresas petroleras estatales.

este caso, es *government take ex ante* debido a que su grado fue el resultado de una correlación de fuerzas —y de poder— entre la OPEP y las compañías trasnacionales. Técnicamente hablando, es lícito aseverar que aun cuando su resultado fue económico-fiscal, su factor causal fue político y sociológico (U. S. Department of Energy, 1993).

No sin motivos, el Departamento de Energía de Estados Unidos (DOE) calificó de impuestos confiscatorios (*confiscatory taxation*) ese mecanismo cuando en algunos párrafos de sus informes hizo un recuento histórico sobre estos eventos (U. S. Department of Energy, 1995, p., xvi). Y Venezuela es un buen ejemplo de que esa adjetivación no es una simple metáfora. Por ejemplo, Venezuela nacionalizó la industria petrolera el 1º de enero de 1976, pero en 1975, el año anterior a la nacionalización de las empresas, la tasa del impuesto sobre la renta aplicable a las trasnacionales petroleras establecidas en el país estaba en un 72%. Si se toma en consideración la regalía percibida por el entonces denominado Ministerio de Minas e Hidrocarburos y se le suma al impuesto sobre la renta percibido por el entonces denominado Ministerio de Hacienda, dicha participación alcanzó aproximadamente un 92%. Obviamente, esta participación es una evidencia a favor de la adjetivación del DOE como impuestos confiscatorios.

Sin ningún tipo de ambigüedades, la determinación unilateral de los precios cotizados fue un éxito histórico y el éxito de la OPEP fue un resultado de un excepcionalismo rentista. El éxito de los acuerdos de Teherán y Trípoli (1971) consistió en que ellos fueron el resultado del éxito de la OPEP como *negociadora*. Por el contrario, el éxito de 1973 fue el de una organización que simplemente dejó de negociar: fue el éxito de la soberanía nacional (Maldonado-Veloza, 2009, 2007, 2006, 2005). La era de su determinación por medio de negociaciones con las compañías trasnacionales internacionales había llegado a su fin. Previo a la etapa de las negociaciones, habían sido esas compañías las responsables de fijar los precios unilateralmente, no los Estados de los países miembros de la OPEP.

3. Las consecuencias excepcionales del éxito de la OPEP en los Estados Unidos

A ese éxito excepcional correspondieron consecuencias

macroeconómicas igualmente excepcionales en Estados Unidos. Aunque el efecto del incremento de los precios petroleros es tan solo uno de los componentes para explicar la disminución de la productividad (*slowdown*) entre 1973 y 1990 y las recesiones de 1973-1975, 1981-1982 y 1990-1991, podría decirse que tanto el momento (*timing*) como la magnitud del impacto autoriza a proponer una correlación entre el éxito de la OPEP y las crisis en Estados Unidos y los demás países del planeta. Con el mismo nivel de “riesgo” también podría afirmarse que a Estados Unidos le costó más de diecisiete años recuperarse del excepcional *shock* de 1973-1974. Recuérdese que fue en 1991 cuando comenzó la más larga expansión en la historia económica de Estados Unidos. Entre marzo de 1991 y febrero de 2000, la duración de la expansión económica alcanzó el récord histórico de 120 meses consecutivos de crecimiento (United States Government, 2001).

Dejando a un lado la significatividad de esa correlación, entre 1973 y 1983 se manifestaron importantes consecuencias. También fueron excepcionales. Pero el nuevo impacto económico nació huérfano de toda la teoría macroeconómica y tomó por sorpresa a muchos agentes y teóricos económicos. Los hechos en Estados Unidos fueron firmes: entre 1973 y la expansión iniciada en 1991, la inflación llegó al 11% en 1974 y al 13,5% en 1980. Después de una breve recuperación, el desempleo alcanzó el 10,8% en noviembre de 1982 (la más profunda recesión en el periodo de la postguerra) (United States Government, 2001).

Es decir, los novedosos efectos se estaban convirtiendo en el falsador de la curva de Phillips (las políticas contra la inflación y el desempleo no coexistían como objetivos). Ello obligó a rediseñar los modelos y las políticas macroeconómicas neoclásicas. Entre 1973 y 1983 la tasa de desempleo anual promedió 7,2% de desempleo y la de la inflación promedió un 8,4%. La economía incorporó a su arsenal teórico el constructo de *stagflation* al impacto excepcional del éxito excepcional de la OPEP.

4. La interpretación teórica de las consecuencias del éxito excepcional de la OPEP

Este éxito de la OPEP tuvo dos efectos teóricos importantes para los propósitos de este artículo. Por un lado, obligó a una

interpretación teórica del evento mismo — el incremento unilateral de los precios cotizados — y, por otro, produjo una interpretación teórica de las consecuencias del evento. Con respecto a este segundo efecto, podría aseverarse que los economistas se vieron obligados a modificar la teoría macroeconómica muy exitosamente. Pero en cuanto a la interpretación teórica del evento mismo, muchos economistas se equivocaron notablemente.

4.1 La interpretación teórica neoclásica del excepcionalismo rentista de la OPEP en el periodo 1973-1981

En cuanto a la interpretación teórica del evento mismo — es decir, del éxito de la OPEP — éste produjo una devastación teórica entre la mayoría de los economistas neoclásicos. Ante un fenómeno tan inesperado y nuevo, muchos economistas etiquetaron precipitadamente a la OPEP como un cartel y, como consecuencia de ello, comenzaron a explicar esa organización con las herramientas teóricas que disponían para el momento en que adquirió una visibilidad notable: la teoría microeconómica convencional. Oraciones del tipo “El objetivo de la OPEP fue el de incrementar los ingresos del país miembro controlando la producción y la oferta” [“OPEC’s goal was to increase member country revenues by controlling production and supply”] comenzaron a aparecer en los capítulos correspondientes a la conducta del oligopolio y del cartel de los textos de microeconomía. Según esa interpretación, el fenómeno de la OPEP consistía en el manejo exitoso de las únicas dos variables protagonistas de la teoría microeconómica: el control de producción y los precios de mercado (Maldonado-Veloza, 2009, 2007, 2005).

Esta aplicación irrealista de una teoría prefabricada del cartel se les convirtió en un cómodo atajo intelectual y generó como consecuencia el hábito de que en lugar de examinar el mecanismo y la historia de la OPEP *per se*, en lugar de partir desde el hecho mismo, la mayoría de los economistas comenzara a partir desde una teoría prefabricada. El resultado fue una malinterpretación de la OPEP como un cartel.

Increíblemente, no se tomaron la molestia por averiguar si, efectivamente, la conducta que la OPEP había ejercido para conseguir su éxito excepcional había consistido en controlar el

volumen de producción, tal como lo predice su teoría. Simplemente la supusieron. La etiquetaron, no la estudiaron. En seguida hicieron la inferencia equivocada: el control de producción incrementó los precios. Finalmente, calificaron el periodo de 1973 hasta 1981 como un periodo excepcional cualitativamente, y el éxito de la OPEP como el éxito excepcional de un cartel “ordinario” microeconómico. El problema con esa preconcepción es que la OPEP, es decir, el conjunto de gobiernos miembros de esa organización, *jamás* controló la producción antes de 1981 y, estrictamente formulado, nunca determinó los precios de mercado. Es decir, no controló las dos variables *privilegiadas* por la teoría del cartel que ellos estaban usufructuando. El fundamentalismo neoclásico otorgó indebidamente una explicación microeconómica a un evento que *no era microeconómico*.

La OPEP no nació en 1973. De la excepcional visibilidad que adquirió en 1973 fue incorrecto inferir que su espectacular éxito hubiera surgido desprovisto de su propio desarrollo y de su propia historia. Cuando el público en general —incluyendo muchos economistas— descubrió la OPEP en 1973 esta ya llevaba trece años de existencia durante los cuales había ido tomando conciencia de su naturaleza y de sus posibilidades para interceptar excedentes económicos al capital internacional.

4.2 La interpretación teórica del excepcionalismo rentista de la OPEP: Morris A. Adelman

Como excepción intelectual, el experto en energía Morris A. Adelman fue uno de los pocos en identificar correctamente la auténtica naturaleza de los eventos petroleros y del mecanismo excepcionales inaugurados por la OPEP. Adelman se dio cuenta de que los países de la OPEP no podían fijar sus precios de cotización sin emplear a las compañías multinacionales. Y, efectivamente, nadie más que ellas eran las que se veían obligadas a pagar los impuestos que la OPEP fijaba en base a los precios de referencia fiscal.

En cuanto a la naturaleza misma de la OPEP, también se dio cuenta de que no era un cartel “ordinario.” Es decir, notó que no era un cartel de tipo microeconómico. Él descubrió que lo que era *esencial* para que este cartel “no ordinario” funcionara sin trabas,

era que las compañías multinacionales arrendatarias pagaran ese impuesto, ese “peaje” (*excise tax*), antes de vender el petróleo. Como todo peaje cobrado antes del emprendimiento de una actividad económica, su consecuencia económica inmediata es la de encarecer la actividad antes de emprenderse. En este caso, lo que Adelman distinguió fue que una determinación unilateral de precios de referencia fiscal encarecía anticipadamente los precios del mercado petrolero, y que el mecanismo de la determinación de precios de referencia fiscales era un acontecimiento totalmente independiente del mecanismo de determinación de los precios internacionales del mercado petrolero. Desde el punto de vista teórico, Adelman se percató que todos los carteles ordinarios — fijadores de precios — tenían que controlar la producción o detectar y prevenir reducciones individuales de precios. De esta manera, evitarían que los precios se erosionaran y tendieran hacia un nivel competitivo. En su explicación, observó que este riesgo tampoco existía en la OPEP, pues el precio de cotización por barril siempre había sido público (en Venezuela, por ejemplo, era publicado en la legislación correspondiente), era poco probable falsificarlo y, finalmente, suprimirlo enviaría la inmediata señal de que el país que lo hiciera estaría engañando a los demás (Adelman, 1972-73).

De su explicación se concluye que la naturaleza del mecanismo fue esencialmente *fiscal*. Es decir, se deduce que para determinar los precios de referencia, el mercado no entraba, en absoluto, en los cálculos de la OPEP. El mercado no era su problema, ni su *preocupación*, ni su *objetivo*, ni su *interés*. La OPEP no obtenía sus ingresos del mercado. El problema del mercado era un problema que estrictamente solo le concernía a las compañías multinacionales. Por ello, Adelman se dio cuenta de que era un sistema simple y eficiente, pues el precio había adquirido *un piso* muy seguro. Adelman lo denominó *tax-plus-cost*.

Es por la importancia de este argumento que se puede aseverar que las explicaciones neoclásicas fueron incorrectas, pues la determinación de un impuesto de tipo peaje no puede explicarse con una teoría convencional microeconómica del cartel. La determinación de un mecanismo unilateral impositivo y la determinación de un precio internacional final de petróleo son eventos de naturaleza totalmente distinta. Y los agentes que

intervienen en su determinación son igualmente disímiles: en un caso se trata de unos Estados terratenientes (que maximizan el cobro de una renta y cuya maximización es incapaz de contar con un modelo económico que pueda explicarla o predecirla) y en otro son unas firmas económicas capitalistas que, para maximizar sus funciones, tienen que incorporar a sus costos un impuesto adicional (*tax-plus-cost*). Es un grave error confundir y usar indistintamente los precios de referencia fiscales y los precios de venta o de realización internacional. Aquí se considera como grave el error de usar un mecanismo de mercado *para explicar* un mecanismo rentista y viceversa.

4.3. La interpretación de la teoría de la renta sobre el excepcionalismo rentista en Venezuela

Juzgado desde hoy en día, el argumento de Adelman sobresale con respecto al conjunto *standard* de los microeconomistas. Pero para un país petrolero como Venezuela, la interpretación de Adelman en realidad no era novedosa. Cualquier funcionario petrolero y/o fiscal venezolano ya conocía perfectamente tal mecanismo. Y ya hacía que tiempo que vivía de él y con él. El argumento de Adelman merece respeto intelectual porque hizo el correcto diagnóstico económico al incorporar un examen histórico real y huir de la opción de una interpretación *apriorística* realizada sin ningún vínculo con la realidad.

En Venezuela también se presentó un contraste simétrico al que se suscitó entre los microeconomistas neoclásicos y Adelman: se produjo con los funcionarios públicos expertos y con los del sector académico nacional. Una importante diferencia entre ambos contrastes consistió en que hacia la década de 1970 el sector académico venezolano estaba muy influenciado, no por la teoría neoclásica, sino por la teoría dependentista. Al igual que los neoclásicos, ese sector tampoco captó el argumento tipo Adelman o tipo “funcionarios públicos”. En cambio, optó por otro tipo de explicaciones acerca de la naturaleza del ingreso petrolero que el gobierno estaba recibiendo, el cual no se puede presentar aquí por razones de espacio (véase Maldonado-Veloza, 1996).

Curiosamente, desde el punto de vista teórico, el equivalente a la estructura correcta del argumento de Adelman ingresó a

Venezuela por vía del marxismo. Pero su ingreso no fue por la vía académica. Increíblemente, ingresó por la vía menos pronosticada: por los movimientos guerrilleros que iniciaron sus focos armados en 1960 o que posteriormente se separaron del Partido Comunista de Venezuela (PCV) desde 1965. Tan tarde como en 1972, uno de los jefes guerrilleros del Partido Revolucionario Venezolano (PRV) —Douglas Bravo— todavía se oponía a deponer las armas —e incluso regresó momentáneamente a ellas en 1974 (Peña, 1978). Años después de esas divisiones del PCV, y del surgimiento de esos distintos movimientos guerrilleros, se formó el partido político “Ruptura” que comenzó a actuar en la legalidad. Alí Rodríguez Araque —quien ha desempeñado diversos cargos públicos en el gobierno de Chávez— también fue guerrillero en el movimiento de Douglas Bravo pero después se separó y formó su propio frente guerrillero denominado Tendencia Revolucionaria. Fue diputado del partido La Causa R y, después de su escisión en 1997, se marchó con quienes fundaron el partido Patria Para Todos (PPT). Finalmente, en las elecciones de 1998 Hugo Chávez ganó las elecciones respaldado por el Polo Patriótico (MVR, MAS, PPT).

La Comisión Ideológica de Ruptura comenzó a publicar una interpretación de la historia petrolera del país desde el punto de vista de la teoría de la renta. En la medida en que se avanzaba en ese trabajo, el resultado se iba publicando progresivamente. Cuando el estudio concluyó, el resultado fue publicado en tres tomos. Los dos primeros fueron editados por Ángel J. Márquez, un abogado en ejercicio en Maracay y miembro de la “generación del 28”. El primer tomo apareció publicado en 1975 (Márquez, 1975). El segundo tomo apareció publicado dos años después (Márquez, 1977). Quizás debido a la obvia incomodidad de que ese movimiento continuara firmando los tomos, o a desacuerdos internos del grupo Ruptura, en el tercer tomo se suprimió dicha comisión como autor/editor y se le reemplazó por un seudónimo: “Ramón Rivero” (Rivero, 1979). El principal autor intelectual de ese esfuerzo sistemático ha permanecido en el anonimato y hay varias hipótesis acerca de su autoría, las cuales no son relevantes aquí. Lo que sí está claro es que la aplicación de esta teoría a la industria petrolera provino de tesis doctorales traídas desde Alemania. Es decir, el mecanismo identificado por Adelman fue incorporado al

marxismo en Europa y llevado a Venezuela en forma de marxismo “venezolano”.

Las hipótesis petroleras de los tres tomos fueron discutidas clandestina y activamente en el seno del Partido Comunista de Venezuela, en los movimientos guerrilleros, y en el Partido Ruptura, dirigido por Argelia de Bravo —esposa de Douglas Bravo— y Ángel J. Márquez. El resultado de esas discusiones representó el esfuerzo más persistente jamás emprendido en el país, pues prácticamente se re-escribió no sólo la historia de la economía petrolera nacional, sino la de la OPEP misma (Peña, 1978). Este esfuerzo de aplicación de la teoría de la renta al estudio petrolero no estaba siendo llevado a cabo en el ambiente académico standard del país, aunque algunos autores como Mejía Alarcón, de la Universidad Central de Venezuela, ya había anunciado ciertas interpretaciones que concordaban de manera muy aislada con estos análisis.

El contraste se presentó entonces entre dos sectores: uno ex-guerrillero marxista que defendía la teoría de la renta y otro académico —marxista y no marxista— que se opuso a la aplicación de la teoría marxista de la renta del suelo al petróleo. Curiosamente, los marxistas y los dependentistas académicos se opusieron a la teoría de la renta con argumentos no marxistas (para una comparación de los argumentos de ambos grupos véase (Maldonado Veloza, 1996).

El toque final de legitimidad académica que faltaba lo proporcionó Bernard Mommer (1981, 1988 y Mommer y Rivas, 1981). Este autor reprodujo las tesis de la teoría de la renta, las incorporó a su propia investigación y las desarrolló hasta sus máximas consecuencias, pero esta vez en un ámbito universitario. Su amistad personal con Alí Rodríguez Araque fue fundamental para la posterior difusión de dicha teoría en el gobierno de Hugo Chávez. Posteriormente pasó a Oxford. Allí persistió en su examen de la teoría de la renta y se concentró únicamente en el estudio de las operaciones *upstream* de la industria petrolera. La influencia de Mommer no estuvo desprovista de dificultades pues, como se mencionó más arriba, todo el sector académico dependentista se negó a aceptar la teoría de la renta. Sin embargo, su heurística positiva, como diría Imre Lakatos, continuó intacta y devino tan

notable que cuando se habla de teoría de la renta en Venezuela, en general es lícito afirmar que la teoría de la renta petrolera es una teoría *à la* Mommer.

A primera vista, pareciera no existir un parentesco cercano entre la explicación de Adelman y la teoría marxista de la renta absoluta aplicada a la industria petrolera. Pero si se examinan con cuidado ambas propuestas, tanto la de Adelman como la de la renta absoluta de Marx, se notará que ellas incorporan el componente más importante que se opone a la explicación *standard* neoclásica: la identificación del hecho de que el proceso más relevante para entender la singularidad de la OPEP fue la circunstancia de que esta encareció el petróleo *antes* de que concurriera al mercado y allí se determinara un precio. Además, ambas identifican correctamente la idea de que el mecanismo para hacerlo significó *interceptar* un excedente económico al capitalismo mundial a través del capital arrendatario multinacional petrolero. En ambos casos se está incorporando el concepto de renta. Lo que Adelman llama *tax-plus-cost* (por vía del *excise-tax*) es simétricamente equivalente al concepto de renta marxista: "La propiedad de la tierra es un *medio* para interceptar una parte del plusvalor añadido por el capital industrial" ["Landed property is a *means* for grabbing a part of the surplus-value produced by industrial capital" (Marx, 1971, p. 472)].

Interpretando las teorías de Adelman y de la renta marxista, se puede afirmar que ambas tienen en común el hecho de que fue *en el proceso de las operaciones aguas arriba (upstream)*, es decir, *en la exploración y producción de petróleo crudo*, en el que triunfó la OPEP. Y no podía ser de otra manera, pues los Estados miembros de la organización todavía no estaban involucrados en operaciones de transporte, mercadeo, comercialización y refinación. El punto que se quiere destacar aquí es que en los años previos a las nacionalizaciones, antes de que las compañías multinacionales emprendieran sus operaciones río abajo (*downstream*), la OPEP ya las había obligado a pagar una renta absoluta o, alternativamente expresado *à la* Adelman, ya les había impuesto un *tax-plus-cost*. Teóricamente interpretado este hecho, hay que afirmar que los ingresos paradigmáticos de los gobiernos de la OPEP no se habían originado de la *producción* de petróleo. Técnicamente, esos Estados

no eran productores, no fijaban el volumen de producción y en su legislación no había disposiciones para controlarle la producción a las compañías multinacionales, únicas responsables de fijar la producción y de determinar las variables económicas relacionadas con esta.

Por el contrario, en la historia de la OPEP lo que sí abundaban eran intentos políticos de negociación y/o promulgación de leyes nacionales para interceptar excedente económico al capital internacional. Como en la explicación de Adelman, este era el requisito para que la interceptación fuera eficiente. No hay duda de que el mecanismo fue *rentista*.

Para un investigador como Adelman, quien se tomó la molestia de estudiar la OPEP y su historia, y a quien no le tomó como sorpresa el éxito de 1973/74, le fue relativamente cómodo darse cuenta de la excepcionalidad de la OPEP. Para constatar esa naturaleza del mecanismo, no tuvo que convertirse en marxista. Y también es “fácil” darse cuenta de que el impuesto tipo peaje (*excise-tax*), tal como lo calificó Adelman, corresponde al concepto marxista de renta absoluta pues ambas interpretaciones predicen un encarecimiento del petróleo *antes de que este “se enfrente” a las curvas de oferta y demanda del mercado*. La diferencia entre él y los marxistas rentistas consiste en que estos interpretaron el mismo mecanismo descubierto por Adelman pero lo incorporaron a una teoría, a una teoría de la renta.

Pero hay una gran diferencia entre la identificación del mecanismo de Adelman y la incorporación del mecanismo a una teoría tal como lo hacen los marxistas rentistas. Por el lado de Adelman, es mucho más oportuno identificar y explicar históricamente el mecanismo. No hay problemas teóricos de ningún tipo. Él identifica correctamente el mecanismo (el “impuesto peaje”) y lo describe sin una teoría microeconómica ni marxista. Por último, se da cuenta de que la OPEP no corresponde a un cartel “ordinario.”

Por el otro lado, frente al mismo mecanismo, los marxistas lo incorporaron a su teoría de la renta de una manera mucho más “incómoda.” Interpretar el mecanismo en su contexto histórico e incorporarlo a una teoría requiere enfrentar —y sortear— todo de tipo de problemas epistemológicos, pues en las teorías hay

innumerables relaciones entre sus componentes, varias condiciones para su cumplimiento y muchos candidatos falsadores.

Por ejemplo, uno de los problemas más formidables que enfrenta la teoría de la renta es precisamente su aplicación a la industria petrolera. Teóricamente, para los marxistas, la aplicación de esta teoría de la renta a la industria petrolera tiene graves inconvenientes, pues allí no se cumple una de las condiciones enunciadas por Marx para la justificación de la renta absoluta: que la industria petrolera tenga una baja composición orgánica de capital. Por el contrario, es muy alta. En cambio, en el modelo clásico de Marx, el motivo teórico por el cual la renta surge en la agricultura es debido a la baja composición orgánica del capital en ese sector. Por razones de espacio, aquí no se pueden discutir las anomalías que enfrenta esta teoría.

Sin embargo, lo que importa destacar es el hecho de que, usando una estrategia *à la* Kuhn, la aplicación de la teoría de la renta “aprendió” a convivir con sus anomalías, prosiguió su heurística positiva, no se paralizó y sacó ventaja de capacidad explicativa de la teoría. Y hay que reconocerlo, sus partidarios lograron explicaciones mucho más convincentes que las neoclásicas antes de que la OPEP dejara de ser una organización exclusivamente rentista. Por lo tanto, el paso final fue aceptar la teoría de la renta y aplicarla al proceso petrolero venezolano e internacional de la OPEP.

De esta manera, la teoría de la renta “se salvó.” Se obviaron estas objeciones y estos problemas teórico-académicos. Se explicó que, efectivamente, hay una transferencia rentista de valores desde el resto del planeta hacia esos países. Se identificó el problema de que esa transferencia no ha sido resultado del trabajo nacional de los países de la OPEP. Y, finalmente, se mostró evidencia de que por ello se trata de países rentistas en el sentido más estilizado: que una alta proporción de su ingreso se obtiene sin tener como contrapartida el trabajo humano. El componente sociológico contribuyó a salvar la teoría. La teoría de la renta es, por decirlo así, una teoría en la que lo que la salva son hechos estilizados.

5. Las nacionalizaciones petroleras iniciaron el resquebrajamiento del excepcionalismo rentista

A primera vista pareciera poco problemático, y hasta trivial, afirmar que la OPEP siempre ha sido la misma o que la OPEP del periodo previo al de las nacionalizaciones y la OPEP del periodo posterior es la misma. Pero la verdad, *alas*, es otra. El error común que han cometido tanto los neoclásicos como los rentistas ha consistido en no diferenciar ambos periodos y ambas “naturalezas” de la OPEP en cada periodo. La OPEP considerada como organización *exclusivamente* rentista murió y no fue debido al azar. Ella misma se encargó de cambiar su naturaleza. La oleada de nacionalizaciones de los setenta le liquidaron esa exclusividad.

Desde el mismo momento en el que desaparecieron las compañías multinacionales de las operaciones *upstream* en los países miembros de la OPEP, el mecanismo (meramente fiscal) diseñado para pagar el impuesto tipo peaje también quedó condenado a resquebrajarse y, finalmente, a desaparecer. De hecho, 1985 es una buena fecha candidata para bautizar el fin del excepcionalismo rentista: se suprimieron oficialmente los precios de referencia fiscal en el seno de la OPEP. Tan simbólica es esta fecha, que el 30 de noviembre de 1985 el Ministro de Petróleo de Argelia —Belcaceem Nabih— expresó con toda razón que la OPEP, al eliminar el precio de referencia, “dejó a la organización sin alma”.⁵ Es decir, mató al mecanismo rentista. Adelman también predijo, con más de diez años de anticipación, lo que le ocurriría a la organización si sus miembros nacionalizaran. En 1972 se dio cuenta de que si antes de las masivas nacionalizaciones de la década de 1970 las compañías multinacionales extranjeras que operaban en los países miembros de la OPEP hubieran optado por pagar en efectivo a sus gobiernos el petróleo —en lugar de extraerlo— la consecuencia inmediata hubiera sido el desmoronamiento del “cartel no ordinario.” Bajo esas condiciones, el precio ya no constituiría un impuesto más un costo: ahora sería solo costo. Y los gobiernos serían entonces los responsables de fijar cuotas de exportación. Ciertamente así ocurrió: el *tax-plus-cost* desapareció

⁵ Véase *Comercio Exterior* (Banco Nacional de Comercio Exterior, México), XXXVI, 2 (febrero, 1985), p.161, citado en Maldonado-Veloza (1996).

después de las nacionalizaciones. En 1985, además, se inauguró el sistema del *netback* y se produjo la consiguiente caída de los precios mundiales del petróleo desde \$23,29 en diciembre de 1985 a \$9,85 en julio de 1986. El excepcionalismo rentista había muerto.

Al morir como cartel de terratenientes, la OPEP inauguró una nueva experiencia. Por primera vez en su historia, se vio obligada a “tratar con” el mercado. Nunca antes “conocía” la oferta y la demanda. Hasta entonces, no “conocía” el mercado. Por lo general, su conocimiento del mercado era uno de tipo informativo o mediato (a través de las compañías trasnacionales) y su experiencia como *productor* era nula. Ahora la OPEP, es decir, una organización propietaria de empresas petroleras *nacionales, capitalistas y productoras*, tuvo que aprender el oficio de comportarse como organización de productores, como cualquier productor tipo Texaco, Mobil, Chevron o Shell: buscar clientes en las operaciones propias del *downstream*.

Igualmente, había conseguido realizar el sueño de todo monopolio en cuanto a la integración vertical: derechos de propiedad en las operaciones *upstream* más derechos de propiedad en las del *downstream*. Hay que insistir en que antes de las nacionalizaciones, la historia de la OPEP era una historia concentrada únicamente en el lado de las operaciones del *upstream*: por un lado, las multinacionales exploraban y producían gas y petróleo y, por otro, la OPEP les interceptaba fiscalmente cuanto renta podía.

Con las nacionalizaciones, comenzó una muy distinta historia de la OPEP: las responsabilidades de las operaciones *downstream* fueron añadidas a las del *upstream*, ahora nacionalizadas. Los gobiernos de la OPEP ya no solo comenzaron a explorar y explotar, sino que, además, comenzaron a involucrarse en operaciones de refinación, mercadeo y transporte. Pero ahora faltaba un detalle: ya no había multinacionales a quienes cobrarles peaje (*excise tax*). Los precios de referencia fiscal —el antiguo mecanismo rentista— no tenían nada que ver con el *downstream*. Ahora ese mecanismo terrateniente se estaba volviendo obsoleto. Al desaparecer las empresas nacionalizadas en una relación con un Estado propietario, la estructura rentista quedó condenada a su debilitamiento.

Los marxistas rentistas no han entendido, y se niegan a percibir,

que la naturaleza rentista de la OPEP se debilitó estructuralmente —y quizás para siempre— y que su mecanismo dejó de ser rentista. Al cambiar su naturaleza, hasta ahí les llegó la ventaja explicativa que alguna vez tuvieron sobre los neoclásicos en relación con la conducta de la OPEP.

6. El neorrentismo: La intrépida restauración de un falso excepcionalismo rentista

El ascenso al poder de Hugo Chávez Frías en 1999 significó, entre otras cosas, el ascenso al poder de algunos ex-guerrilleros como Alí Rodríguez Araque, primero como Ministro de Energía y Minas (1999-2000), después como Secretario de la OPEP (2001-2002), Presidente de PDVSA (2002-2004), Ministro de Asuntos Exteriores (2004-2006), Embajador de Venezuela en la Habana (2006) y Ministro de Economía y Finanzas. Su íntima amistad con Bernard Mommer desde 1970 (Mommer, 2003, p. x) ha sido una de las vías por la cual entró al gobierno de Chávez el proyecto de restablecer el obsoleto excepcionalismo rentista que había logrado la OPEP en el pasado. De su papel como legitimador académico de la teoría de la renta, Mommer devino el ideólogo legitimador y diseñador de la política petrolera del gobierno de Hugo Chávez. Tanto los argumentos de los funcionarios petroleros del gobierno, como las exposiciones teóricas de sus seguidores no son más que simples repeticiones del neorrentismo que él había seguido construyendo desde Oxford.

Por más que se busque, sus adeptos no han aportado ninguna contribución adicional u original a la justificación teórica del neorrentismo, pero lo que sí está claro es que la política petrolera del gobierno de Chávez está basada en un único objetivo: restablecer el excepcionalismo rentista. La política neorrentista no es más que una evocación del glorioso pasado rentista de la OPEP; hoy marchito. Su sueño es extenderlo, darle una vida artificial y proporcionarle nuevas dosis de oxígeno. Por ello, es lícito aseverar que el neorrentismo no solo es falso teóricamente, sino desatinado históricamente.

Es desde esta perspectiva neorrentista como se entiende la política petrolera del gobierno. Además, su construcción teórica descansa en un falso supuesto: de que la OPEP todavía *sigue siendo*

una organización *exclusivamente* rentista. El cambio de naturaleza ocurrida simbólicamente desde 1985 no ha merecido *ningún tipo de ajuste* a sus preconcepciones. Todas las explicaciones, predicciones y políticas recomendadas por el neorrentismo al gobierno de Chávez continúan basándose en el quimérico supuesto de que desde octubre de 1973 hasta 2008 la naturaleza de la OPEP no cambió absolutamente nada. Los gobiernos de Hugo Chávez Frías y Nicolás Maduro no solo compraron —y pagaron con dinero de contribuyentes— una existencia ficticia de rentismo, sino que le impusieron a la sociedad venezolana una concepción neofisiocrática de la riqueza —esta vez petrolera— como *única* vía posible para su desarrollo económico.

Solo así puede entenderse el exabrupto de la promulgación del Decreto con Fuerza de Ley Orgánica de Hidrocarburos de 2001 en el que se aumentó la regalía a un 30%. La función de este impuesto confiscatorio —¡esta vez aplicado también *a su propia* empresa nacional!— cumple exactamente la misma función que cumplió el famoso *impôt unique* fisiocrático del siglo XVIII que, paradójicamente, confiscó con excesivos impuestos el único excedente económico “respetable” de su concepción: la renta producida en la agricultura. En la concepción neo-fisiocrática de Chávez y Maduro, el petróleo es considerado como *la única* fuente de toda la riqueza; la renta, como *el único* tipo de ingreso privilegiado y el Estado terrateniente como *el único* ente con autoridad para diseñar políticas petroleras. Esa retrógrada fisiocracia se ha revivido sistemáticamente para justificar una visión unilateral y equivocada del concepto de acumulación económica. Y se repiten los mismos errores: una concepción de riqueza solo vinculada a la naturaleza, pero representada esta vez por las operaciones del *upstream*; una concepción equivocada de que la renta es el único tipo de ingreso predilecto y, por último un prejuicio de que sólo el petróleo —léase las operaciones del *upstream*— es el que produce excedente económico.

Las acusaciones contra la PDVSA pre-Chávez y la huelga petrolera ocurrida a finales de 2002 son enormes (para una compilación de los argumentos con los que se atacó a la vieja PDVSA, véase el documento legitimador de las acciones del gobierno escrito por Bernard Mommer (2003a), titulado “Petróleo

subversivo”.

A continuación se ilustra ejemplo de estas distorsiones. Hay que recordar que desde la nacionalización, PDVSA comenzó a pagar menos impuestos al Estado venezolano. Como era de esperarse en una interpretación neorrentista, esta flexibilización del sistema fiscal *no fue* resultado del cambio de naturaleza de la OPEP, *sino de* una “conspiración en los palacios medievales de PDVSA” según las explicaciones de Bernard Mommer sobre el gobierno de Chávez. Para él, la flexibilización fue sinónimo de “su traición al país”. Igualmente, se asevera que las políticas sectoriales debieron haber sido potestad exclusiva del Ministerio de Energía y Minas (MEM), léase del “asiento tradicional del Estado terrateniente” y no de una empresa con criterios racionales de rentabilidad. Su conducta corporativa *capitalista*, propia de las operaciones de *downstream*, no fue más que una “conducta proimperialista”. Y sus beneficios no contribuyeron al desarrollo del país —por supuesto, su ingreso no proviene del único sector privilegiado de su concepción neofisiocrática. Por lo tanto, a esa empresa tenía que despojarse de todo derecho a decidir sobre las acciones corporativas más idóneas para crecer. Sus derechos tenían que ser suprimidos por la gula terrateniente. PDVSA no tenía ningún derecho a participar en el diseño de la política petrolera. Los dividendos no eran trascendentales, sus beneficios no eran primordiales, sus habilidades y capacidades para monitorear el mercado petrolero no eran dignas de destacar. Las ganancias de PDVSA y su conducta fueron subestimadas por el grave pecado de haber sido resultados de la inversión y el riesgo propios de una empresa capitalista y no como resultado del pago de regalías mucho más prestigiosas y propias de los terratenientes. Su exitosa conducta corporativa de integración vertical, exactamente similar a la de las demás corporaciones multinacionales petroleras de la década de 1980 fue considerada como propia de un empresa “traidora a la patria”, pues según se puede concluir, PDVSA ha sido la única empresa transnacional del planeta cuyos beneficios no han contribuido para nada al desarrollo económico de su país de origen. Su concepción capitalista de que el excedente económico fue resultado del riesgo y la inversión con criterios capitalistas fue mirada con desprecio. Su presencia en el mercado mundial como una de las empresas

más grandes y rentables del planeta no fue más que un sinónimo de un “Estado dentro de un Estado”, e igualmente inaceptable. Es decir, fue considerada como una ignominiosa empresa capitalista dentro de un pulcro Estado terrateniente. “Fue”, pues, una firma que no se comportó “debidamente” como terrateniente y que, por lo tanto, atentó contra las funciones “propias del Ejecutivo.” ¿Y cuáles son esas funciones propias del Ejecutivo? La de ser rentista, por supuesto.

Además de este compendio de descalificaciones contra PDVSA, esta fue considerada como “un obstáculo” al Estado terrateniente. Esta concepción es la que explica la política sistemática del gobierno en cuanto a hacer lo mismo que se hace con los obstáculos: quitarlos del camino y destruirlos; en este caso, deshacerse de una gerencia racional de una firma, junto con su valioso capital humano técnico y administrativo. Basado en estas concepciones, y sin pensarlo dos veces (cónsono con el “estilo Chávez”), el gobierno despidió a 18.000 trabajadores de PDVSA en menos de veinticuatro horas (cifras oficiales presentadas por la empresa en la presentación de la Planilla NT 20-F ante el mercado de valores de New York por haber vencido el lapso previsto para ello para el periodo comprendido entre diciembre de 2002 y el primer trimestre de 2003) (PDVSA Finance Ltd., 2003).

Por si acaso esto no fuera suficiente, obsérvese el criterio que comenzó a aplicarse por parte de los funcionarios del gobierno en relación con la empresa Bitúmenes del Orinoco (BITOR). Luis Vierma, cuando fue viceministro de Hidrocarburos (2003) fue uno de los que actualmente piensan que BITOR no tenía por qué “crecer más”. Y no debía hacerlo, según su teoría rentista, pues solo dejaba regalías entre 0,5 y 0,56 dólares por barril. Es decir, el monto de estas regalías era tan ínfimo que no satisfacía “los requerimientos del Estado.” Es decir, no satisfacía los requerimientos del Estado terrateniente.

Así, el gobierno está obligando a modificar conceptos cruciales de “rentabilidad:” a partir de Chávez los economistas debemos entender como “rentabilidad” todo aquel resultado *que produzca regalía*, y no todo aquel resultado que produzca *beneficios económicos empresariales* comparados con una inversión ejecutada. Los \$60 millones de dólares en ganancias netas que produjo BITOR el

año 2002, dado que no fueron renta, no podían ser un criterio de eficiencia, pues solo produjeron “mínimas regalías”. Debido a que fueron el resultado de ventas cercanas a los 200 millones de dólares en colocaciones de más de 6 millones de toneladas en operaciones de *downstream*, y no como resultado de regalías en el *upstream*, entonces fueron igualmente despreciables.

Si algo enseña la historia son implacables lecciones de reacciones de agentes económicos similares en circunstancias afines. Turgot fue destituido por Luis XVI precisamente por haber seguido las absurdas recomendaciones fisiocráticas de asfixiar la renta de los terratenientes con impuestos confiscatorios. Esa destitución marcó el fracaso simbólico oficial de la fisiocracia. Lo que hizo destituir a Turgot en 1776 fue precisamente la indignación de los terratenientes. Si la lógica de la historia se repitiera en Venezuela, el gobierno y el neorrentismo venezolanos deberían correr la misma suerte, salvo que esta vez no solo sería un sector racional y meritocrático quien los destituyera, sino la sociedad democrática entera. Sería la forma de cobrarle la destrucción de la más exitosa, de la más productiva y de la más racional empresa de la nación, hoy manejada con criterios exclusivamente clientelistas que no se diferencia, en absoluto, de una generalizada conducta de Estado en relación con toda la administración pública.

7. Conclusiones

Los funcionarios públicos de los gobiernos de Chávez y Maduro no han comprendido teóricamente las consecuencias de la nacionalización del petróleo en 1975. Con la “desaparición” jurídica del capital arrendatario petrolero internacional, quien pagaba el *excise tax* (Adelman) o una renta absoluta y diferencial (teoría de la renta), el mecanismo rentista (que le dio el éxito a la OPEP entre 1973 y 1981) se debilitó. No es lo mismo interceptarle excedentes económicos a las multinacionales extranjeras que interceptárselos a una empresa estatal nacional como PDVSA.

La causa intelectual de este error puede rastrearse sin inconveniente alguno hasta los tres tomos del movimiento político Ruptura mencionados y los trabajos de Mommer, quien no solo se limitó a “interpretar” académicamente la economía petrolera internacional, sino que ha sido un fundamentalista práctico que

influenció toda la política petrolera del chavismo. Como se observó en el resumen de su artículo “Petróleo subversivo”, sus ataques sistemáticos contra la PDVSA pre-1999 fueron no solo devastadores, sino que devinieron el fundamento de la profundización del rentismo como política petrolera del oficialismo.

Adelman fue uno de los escasos economistas internacionales (quizás el único) en haber comprendido la naturaleza rentista de los mecanismos fiscales de la OPEP antes de las nacionalizaciones. Además, predijo acertadamente el debilitamiento correspondiente de la renta cuando se dieran las nacionalizaciones. En Venezuela, una “interpretación” rentista coincidió con la Adelman, pero se diferenció en que en lugar de limitarse a entender el debilitamiento de ese mecanismo se aferró desesperadamente a ese pasado “glorioso” de la OPEP e intentó (sin el más mínimo éxito) el regreso a una política rentista. El motivo del fracaso no solo es teórico sino económico: PDVSA no es un organismo que nació para interceptar renta; nació para producir beneficio capitalista. Esta es una categoría que desde una concepción rentista es castigada y denigrada. Para un rentista es más “respetable” la renta que la (demonizada) ganancia empresarial. De esta manera, el oficialismo ha intentado restaurar no solo un excepcionalismo rentista arcaico, sino un primitivo fisiocratismo (sin mencionar el supuesto y vetusto socialismo).

8. Referencias

- Adelman, Morris A. [1972-73]. *Is the oil shortage real? Oil companies as opec tax-collectors*. *Foreign Policy*, 2 (Winter, 1972-73): pp. 69-107.
- Hernández, Rossana [2007]. *Ideas y creencias en la política económica (1989-1993): Un enfoque teórico y epistemológico*. *Economía*, XXXII, 24 (julio-diciembre, 2007), pp. 67-93.
- Maldonado-Veloza, Fabio [2009]. *Hacia una periodización de la historia económica de la OPEP (1960-2009)*. *Actualidad Contable FACES* (Mérida, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Universidad de los Andes), 12, 18 (enero-junio, 2009), pp. 54-72.
- Maldonado-Veloza, Fabio [2007]. *Lecciones teóricas sobre la OPEP: Del éxito (1973-74) a la debacle (1982-85)*. *Actualidad Contable FACES* (Mérida, Departamento de Contabilidad y Finanzas,

- Universidad de los Andes), 10, 15 (julio-diciembre, 2007), pp. 46-55.
- Maldonado-Veloza, Fabio [2006]. *Seis errores epistemológicos de algunas interpretaciones de la OPEP como cartel microeconómico*, pp. 34-35, en Rugieri (compilador) (2006). En: Rugieri, César Hernán (compilador) [2006]. *Actas de las XI Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas*. Buenos Aires: Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, 2007, 281 pp.
- Maldonado-Veloza, Fabio [2005]. *La OPEP: Cuarenta y cinco años de historia y dos interpretaciones teóricas*. *Actualidad Contable FACES* (Mérida, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Universidad de los Andes), 8, 11 (julio-diciembre, 2005), pp. 30-44.
- Maldonado-Veloza, Fabio [1996]. *El proceso petrolero: Sus paradigmas kuhnyanos*. Mérida: Universidad de Los Andes, Consejo de Publicaciones
- Márquez, Ángel J. [1977]. *El imperialismo petrolero y la revolución venezolana*. Caracas: Editorial Ruptura.
- Marx, Karl [1971]. *Theories of Surplus-Value: Volumen IV of Capital*. Moscow: Progress Publishers
- Mommer, Bernard [1988]. *La cuestión petrolera*. Caracas: Asociación de Profesores de la Universidad Central de Venezuela y Tropykos
- Mommer, Bernard [2003]. *Petróleo global y estado nacional*. Caracas: Comala.com.
- Mommer, Bernard [2003a]. *Petróleo subversivo*, en: <http://www.aporrea.org/actualidad/a1736.html>.
- Mommer, Bernard [1981]. *Petróleo, renta del suelo e historia* (mimeografiado). Mérida: Facultad de Economía, Instituto de Estadística Aplicada y Computación, Universidad de Los Andes
- Mommer, Bernard y Ramón Rivas Aguilar [1981]. *El petróleo en la transformación burguesa de Venezuela*. *Revista de Economía Latinoamericana*, XVI (Banco Central de Venezuela) 62 pp. 205-38.
- Organization of the Petroleum Exporting Countries [1973]. *Ministerial Meeting of the six Gulf Member Countries of opec*, pp. 311 pp. in opec (ed.), opec: Official Resolutions and Press Releases 1960-1990. Vienna: The Secretariat, Organization of the Petroleum Exporting Countries.

- PDVSA Finance Ltd. [2003]. *Form 12b-25: Notification of late filing (Commission File Number 333-09678)*. New York: United States Securities and Exchange Commission.
- Peña, Alfredo [1978]. *Conversaciones con Douglas Bravo: Grandes reportajes de Alfredo Peña*. Caracas: Editorial Ateneo de Caracas
- República de Venezuela [1970]. *Ley de Impuesto sobre la Renta*. Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 1.448 (Extraordinario) (18 de diciembre).
- Rivas Aguilar, Ramón [2007]. *El proyecto bolivariano: La restitución del ciclo andino y del ciclo octubre*. *Economía*, XXXII, 24 (julio-diciembre, 2007), pp. 45-66.
- Rivero, Ramón [1979]. *Tomo 3: La OPEP y las nacionalizaciones: La renta absoluta*. Caracas: Fondo Editorial Salvador de la Plaza.
- Skeet, Ian [1991]. *OPEC: Twenty-five years of prices and politics*. Cambridge: Cambridge University Press.
- U. S. Department of Energy [1993]. *Performance profiles of major energy producers*. Washington: Energy Information Administration: Office of Energy Markets and End Use
- U. S. Department of Energy [1995]. *Profiles of foreign direct investment in US energy 1993*. Washington: Energy Information Administration: Office of the Energy Markets and End Use
- United States Government [2001]. *Economic report of the president transmitted to the Congress January 2001 together with the annual report of the Council of Economic Advisors*. Washington: U.S. Government Printing Office.

*Estados financieros previsionales como parte integrante de un conjunto completo de estados financieros en ambiente NIIF. Una propuesta en el marco de la lógica difusa**

Perea M., Sandra P.; Castellanos S., Heiberg A.; Valderrama B., Yosman J.

Recibido: 01-10-14 - Revisado: 10-11-14 - Aceptado: 15-05-15

Perea M., Sandra P.
Universidad Tecnológica del Chocó
"Diego Luis Córdoba", Colombia.
sapapemur@hotmail.com

Castellanos S., Heiberg A.
Licenciado en Contaduría Pública.
Licenciado en Administración.
Ms. C. en Ciencias Contables
Universidad de Los Andes, Venezuela
heiberg@ula.ve

Valderrama B., Yosman J.
Licenciado en Contaduría Pública.
M.Sc en Gerencia Empresarial
Universidad de Los Andes, Venezuela
yosmanv@hotmail.com

Este artículo de investigación científica corresponde a la evaluación final del Seminario Doctoral "Tecnología de la Información y Contable" asignatura adscrita al Doctorado en Ciencias Contables de la Universidad de los Andes, Mérida – Venezuela.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (2014) contemplan la presentación en cada fecha sobre la que se informa de un conjunto completo de estados financieros. Las cifras presentadas en los reportes contables, en gran medida, son el producto de estimaciones y juicios profesionales. Este trabajo investigativo se centra en proponer la inclusión de estados financieros previsionales, elaborados a partir de metodologías de la lógica difusa, en el conjunto completo de estados financieros conforme a las NIIF (2014). El estudio se enmarca dentro de un enfoque cualitativo, circunscrito a la modalidad documental. Destaca en el trabajo que los fundamentos de la propuesta se extraen de enunciados descritos en el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014).

Palabras clave: Conjunto completo de estados financieros, estados financieros previsionales, lógica difusa, Normas Internacionales de Información Financiera.

RESUMEN

The International Financial Reporting Standards (2012) includes the presentation on each reporting date of a complete set of financial statements. The digits presented in the financial statements are the product of estimates and judgments. This paper focuses on propose the inclusion of financial statements, made from diffuse logic methodologies, in the complete set of financial statements in accordance with IFRS (2012). The study is a part of a qualitative approach, limited to the documentary mode. The work highlights that the fundamentals of the proposal are extracted from statements described in the Conceptual Framework for Financial Information (2012).

Keywords: complete set of financial statements, financial statements pension, diffuse logic, International Financial Reporting Standards.

ABSTRACT

1. Introducción

La globalización económica es un proceso tecnológico, social y cultural que tiene como fin la apertura de los mercados y eliminación de las fronteras, buscando integrar los países en las corrientes internacionales de comercio, para que las empresas sean más competitivas y rentables.

Ante esta expansión económica, se hace necesario que las organizaciones comuniquen su información financiera en un mismo lenguaje contable, a fin de que los estados financieros se preparen y presenten sobre principios o postulados de contabilidad que sean consistentes.

Debido a los requerimientos globales en 1973 se creó el IASC

(International Accounting Standards Committee) siendo un organismo de carácter privado y de ámbito mundial, mediante el acuerdo de diferentes países como Australia, Canadá, Estados Unidos, México, Holanda, Japón, entre otros; encargado de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Este organismo fue reemplazado en 2001 por el IASB (International Accounting Standards Board), con sede en Londres, que tiene como objetivo la emisión de Normas Internacionales de la Información Financiera (NIIF).

El IASB revela, entre sus principales objetivos, la elaboración de normas contables de calidad que sean de aplicación internacional. En este contexto, pretende que las entidades reporten una información financiera transparente y comparable, que esté a disposición de los distintos agentes económicos interesados.

La presentación de estados financieros en ambiente NIIF está orientada a suministrar información financiera con propósito general, es decir, información vinculada a la situación financiera (activos, pasivos y patrimonio), rendimiento financiero (ingresos y gastos), flujos de efectivo e información adicional; que sea útil a los actuales y potenciales inversores, prestamistas y acreedores, en sus procesos de toma de decisión. Conviene puntualizar que el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014) delimita, en sus párrafos OB2 al OB5, como principales destinatarios a los inversores, prestamistas y acreedores.

El estado ideal es que los importes de las partidas reconocidos en los estados financieros elaborados conforme a NIIF, sean el producto de la aplicación de métodos de valoración objetivos, que controlen los sesgos, criterios y conveniencias de los preparadores de los estados financieros, que representen fielmente la realidad de la entidad, que sean confiables, comprensibles y comparables por distintos usuarios a nivel internacional.

No obstante, criterios valorativos como el valor razonable y variables como el deterioro de valor de los activos, por citar algunos ejemplos, son fuentes claves de incertidumbre y subjetividad que están presentes en estados financieros preparados de acuerdo a las NIIF. Resultando evidente la amplia potestad, en términos valorativos, que el cuerpo normativo del IASB le concede a la gerencia de la entidad.

Indudablemente, el análisis e interpretación que los usuarios interesados realizan acerca de la información financiera de una entidad, estará supeditada, en gran medida, a las decisiones tomadas por la gerencia al momento de confeccionar su información a reportar.

En este contexto, la presente investigación se plantea como objetivo general: Proponer la inclusión de estados financieros previsionales en el conjunto completo de estados financieros elaborados en ambiente NIIF, en el marco de la lógica difusa.

2. Presentación de estados financieros en ambiente NIIF

La NIC 1 (2014) argumenta que los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del desempeño financiero de una entidad. En tal sentido, esta norma en su párrafo 9, indica que el objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es “suministrar información acerca de la situación financiera, del desempeño financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”.

La NIC 1 (2014) infiere que se logrará una presentación razonable de los estados financieros cuando se representen fielmente las transacciones, otros sucesos y eventos, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos, establecidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014); y adicionalmente se revele, cuando sea necesario para una óptima comprensión, información adicional no prescrita por las NIIF.

Los aspectos fundamentales que caracterizan la presentación de estados financieros en ambiente NIIF, en atención a las disposiciones de la NIC 1 (2014), se describen a continuación:

- a) Los estados financieros se deben preparar sobre la hipótesis de negocio en marcha, para ello, la gerencia evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento.
- b) Los estados financieros se deben elaborar en función a la base contable de acumulación, con excepción del estado de flujo de efectivo. Lo que implica que las partidas de activos,

- pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, sean reconocidas cuando satisfagan los criterios dispuestos para tal fin.
- c) La entidad deberá presentar sus estados financieros al menos una vez al año. En caso de presentarlos para un periodo superior o inferior, la entidad debe revelar ese hecho, así como las razones por las cuales utiliza un periodo diferente.
 - d) Para la elaboración de los estados financieros deberán utilizarse políticas contables uniformes. Adicionalmente, los datos contenidos en los estados financieros que tengan la misma naturaleza y función podrán agruparse para fines de presentación, a menos que sean materiales o tengan importancia relativa.
 - e) Resulta necesaria la presentación de información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes presentados en los estados financieros del periodo corriente. Se incluirá información comparativa de carácter narrativo cuando ésta sea relevante para mejorar la comprensión de los usuarios.
 - f) La entidad debe informar el domicilio y la forma legal, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social, así como la descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y sus principales actividades.
 - g) Los estados financieros deberán presentarse con el mismo nivel de importancia, siendo identificados con el nombre de la entidad o grupo de entidades, la fecha de presentación, el periodo que cubre, la moneda de presentación y el nivel de redondeo de dicha moneda. En la presentación de estados financieros podrán utilizarse nombres y títulos distintos a los establecidos en la norma, siempre que ellos no ocasionen confusión al usuario.

En este orden de ideas, la NIC 1 (2014) expone que la información que una entidad reporta, en cada fecha sobre la que se informa, corresponde a un conjunto completo de estados financieros. Sobre este particular menciona, en su párrafo 10, la composición de un conjunto completo de estados financieros:

- Un estado de situación financiera al final del periodo;
- Un estado del resultado del periodo y otro resultado

integral del periodo;

- Un estado de cambios en el patrimonio del periodo;
- Un estado de flujos de efectivo del periodo;
- Notas que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa.

3. Fuentes claves de incertidumbre y subjetividad en las NIIF (2014)

La información financiera reportada por las entidades en cada fecha sobre la que se informa no es exacta, es el resultado de diversos procesos valorativos que se caracterizan por una participación activa de la gerencia de la entidad.

El marco normativo del IASB otorga a la gerencia de la entidad un excesivo poder de decisión en la obtención de las cifras contables. Este órgano del gobierno corporativo tiene la potestad, a partir de su juicio profesional, de seleccionar entre un universo de técnicas financieras y de datos económicos, las metodologías e *inputs* "correctos" para determinar los importes a presentar en los estados financieros.

Ahora bien, el espectro de actuación de la gerencia de la entidad ocasiona que los importes resultantes de las valoraciones contables estén susceptibles a errores, ya que, por una interpretación equivocada de las variables que describen el comportamiento del mercado y/o una construcción errada de los supuestos internos, se podría incidir en la percepción de los distintos usuarios de la información. Adicional al riesgo de error existe el riesgo moral o ético, pues la manipulación de la información contable, amparada en las subjetivas disposiciones normativas, estaría latente en cada fecha en que se reporta información.

En consonancia a las consideraciones previas, los investigadores enuncian elementos¹ contenidos en las NIIF (2014) que impregnan de incertidumbre y subjetividad al actual conjunto completo de estados financieros.

¹ Los elementos expuestos no son limitativos, solo representan una muestra de las fuentes de incertidumbre y subjetividad presente en los estados financieros actuales.

3.1. Provisiones

Como parte integrante de los estándares del IASB (2014) se encuentra la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes que expone, entre otros aspectos, los criterios de reconocimiento, valoración y presentación de las provisiones. No obstante, esta categoría de pasivo está supeditada, en opinión de los investigadores, a un componente altamente subjetivo que ha sido considerado someramente por el ente regulador.

Las provisiones son conceptualizadas en el párrafo 10 de la NIC 37 (2014) como “un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento”. Una vez más, la incertidumbre envuelve a un enunciado contable, en esta ocasión, al término de provisión.

La discrecionalidad otorgada por el IASB a la gerencia de la entidad, para la incorporación de las provisiones en los estados financieros, incrementa la subjetividad en la práctica contable. Así por ejemplo, la NIC 37 (2014) en su párrafo 24, en relación a la estimación fiable del importe de una provisión, indica:

Excepto en casos extremadamente excepcionales, la entidad será capaz de determinar un conjunto de desenlaces posibles de la situación incierta, y podrá por tanto realizar una estimación, para el importe de la obligación, lo suficientemente fiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión (p. A957).

Como se puede deducir, el marco normativo le asigna a la gerencia de la entidad la facultad de decidir, entre múltiples alternativas, el escenario en el que se realizará la estimación de la provisión, con el objeto de que el valor resultante este cargado de fiabilidad.

Conviene precisar que la NIC 37 (2014) exige, en su párrafo 45, la valoración a valor presente de una provisión cuando la incidencia financiera del valor del dinero en el tiempo sea significativa. Para la aplicación del valor presente se deben formular importantes juicios de valor, orientados, principalmente, a la construcción de los flujos de efectivo esperados y el cómputo de la respectiva tasa de descuento, desencadenando, inevitablemente, en más estimaciones bajo un contexto de incertidumbre.

3.2. Depreciaciones y amortizaciones

La NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo (2014) y la NIC 38 Activos intangibles (2014) coinciden en conceptualizar a las depreciaciones y amortizaciones como la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. El marco normativo del IASB le asigna a la gerencia de la entidad ciertas facultades que, inevitablemente, influyen en el importe reconocido como depreciación y/o amortización en los estados financieros, entre ellas se encuentran:

- Determinar el método de depreciación o amortización que mejor se adapte al consumo de los beneficios económicos del activo.
- Examinar la posibilidad de depreciar el activo por componentes o partes separadas, o por el contrario, hacerlo como una sola unidad.
- Establecer la vida útil del activo, considerando la utilización prevista del activo, el desgaste físico esperado, la obsolescencia técnica o comercial estimada y las restricciones legales sobre el uso del activo.
- Fijar el valor residual del activo.
- Revisar en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos incorporados al activo.

A la vista del amplio margen de actuación de la gerencia de la entidad, el importe por depreciación o amortización reconocido en resultados está subordinado a las decisiones que tome la gerencia para obtener el valor, incrementado la incertidumbre que envuelve a la información financiera.

3.3. Impuesto a las ganancias diferido

El impuesto a las ganancias diferido es el resultado de reconocer el efecto futuro de diferencias temporarias que surgen de comparar el importe en libro de activos y pasivos con la base fiscal de esos mismos activos y pasivos, así como de las pérdidas por compensar y de los créditos fiscales a que tiene derecho.

En primer término, la gerencia de la entidad debe seleccionar la tasa impositiva con la cual se van a gravar las partidas temporarias en el futuro. En gran parte de las jurisdicciones las tasas de

impuesto son progresivas, por lo que su imposición estará sujeta a un determinado nivel de enriquecimiento neto. En segundo término, el cómputo de las partidas de impuesto diferido parte del supuesto de que los activos o pasivos se enajenarán en algún momento, causando un impuesto a pagar a las autoridades fiscales por el ingreso que se genera. Esta premisa no puede ser aceptada en su totalidad, en virtud de que muchas entidades conservan sus activos hasta su extinción o disolución y, por tanto en ningún periodo gravable cancelan impuestos por la disposición de esos activos.

Las partidas de activo y pasivo por impuesto diferido constituyan una estimación del impuesto a pagar en el futuro, cuyos importes se pueden ver afectados por eventos posteriores, adhiriendo un mayor grado de incertidumbre a los estados financieros.

3.4. Valor razonable

El valor razonable es conceptualizado en la NIIF 13 Medición del Valor Razonable (2014) específicamente, en su párrafo 24, como:

El precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría por la transferencia de un pasivo en una transacción ordenada en el mercado principal (o más ventajoso) en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes (es decir, un precio de salida) independientemente de si ese precio es observable directamente o estimado utilizando otra técnica de valoración. (p. 8)

Un factor decisivo en la valoración a valor razonable es el análisis de la jerarquía valorativa. La gerencia de la entidad debe decidir en cuál de los tres niveles de variables se enmarca el activo o pasivo a valorar. No resulta suficiente con identificar un mercado con precios cotizados para activos y pasivos idénticos a los que la entidad posee. En todo caso, “una entidad debe evaluar la importancia y relevancia de todos los factores pertinentes para determinar si, sobre la base de la evidencia disponible, un mercado no es activo” (IASB, 2009, Material de Formación sobre la NIIF para las PYMES, p. 81).

El Panel Asesor Experto del IASB (2008) lista una serie de criterios que aducen la inactividad de un mercado:

- Los precios de referencia del mercado no son actuales.
- Disminución del nivel de la actividad de negociación del mercado, es decir, del volumen de transacciones.
- La disponibilidad de los precios varía significativamente durante el tiempo o entre los participantes en el mercado.
- Se realizan transacciones forzadas.

Como se puede observar, aún y cuando, el elemento a valorar posea asociado un mercado cotizado, la gerencia de la entidad debe decidir si es el escenario propicio para obtener el valor razonable.

La incertidumbre aumenta considerablemente cuando se realizan valoraciones en el marco del tercer nivel de variables, puesto que se debe recurrir a técnicas financieras con el fin de simular los supuestos o hipótesis que los participantes en el mercado usarían para pautar el precio de un elemento contable.

La gerencia de la entidad debe seleccionar la técnica o técnicas a utilizar, los datos económicos que componen el modelo escogido, así como formular las hipótesis sobre el funcionamiento interno de la entidad. La incidencia de la gerencia es tan notable que, en caso de obtener un rango de valores por emplear dos o más técnicas financieras, debe decidir cuál de los valores es el más razonable.

Para ilustrar esta situación se tiene el caso de un instrumento de deuda de renta fija valorado en el tercer nivel de variables a través de la técnica de ajuste de la tasa de descuento².

En primer lugar, la gerencia de la entidad debe estructurar los flujos de efectivo esperados considerando una prima de riesgo de crédito, debido a que la materialización de los flujos contractuales está sujeta a la realización de ciertos eventos. La entidad obtendrá la prima de riesgo de crédito con el análisis de la situación financiera del emisor del instrumento y de la calificación de los activos que respaldan a los instrumentos de deuda. En segundo lugar, la gerencia de la entidad deberá examinar los componentes y particularidades de los activos similares que estén disponibles en el mercado, con el propósito de identificar el que mayor se asemeje al instrumento de deuda en valoración y tomar por analogía su tasa de rendimiento como tasa de descuento.

² Conjuntamente con el valor presente esperado, son las dos técnicas de valor presente que menciona el párrafo B17 de la NIIF 13 (2014).

A la luz de esta ilustración, la participación de la gerencia en la determinación de un valor razonable es clave, acrecentando los niveles de incertidumbre y subjetividad presentes en los estados financieros.

3.5. Deterioro de valor de los activos

La NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos (2014), puntualiza que la gerencia de la entidad en cada fecha sobre la que se informa, deberá evaluar si existe algún indicio de deterioro de valor de sus activos. En consecuencia, reconocer una pérdida por deterioro y por ende, un impacto negativo en resultados dependerá del juicio de la gerencia.

Una vez detectado un indicio de deterioro asociado a un activo, la gerencia se enfrenta a la situación compleja de identificar el importe recuperable del activo. La NIC 36 (2014), revela que el importe recuperable es el mayor entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de venta.

La NIC 36 (2014) menciona que, en ciertas ocasiones, no se requiere la determinación del valor de uso de un activo, pues no hay razones fundadas para concebir que ese valor exceda al valor razonable menos los costos de venta. Este procedimiento obedecerá al criterio o juicio de la gerencia de la entidad.

No obstante, ambas medidas, valor de uso y valor razonable, representan criterios valorativos en donde las decisiones de la gerencia toman un rol preponderante. El valor de uso no es más que el valor presente de los flujos esperados de efectivo que se estima obtener del activo. En epígrafes anteriores, se comentaron las dificultades de computar un valor presente³, principalmente, por la estimación de la tasa de descuento y la construcción de los flujos de efectivo. En síntesis, la incorporación de una pérdida por deterioro de valor o su reversión en períodos subsecuentes reviste a los estados financieros de un alto componente de incertidumbre.

4. Estados financieros previsionales

La presentación de un conjunto completo de estados financieros,

³ Conviene aclarar que un valor presente representa un valor razonable calculado en el tercer nivel de variables.

constituye una exposición de hechos contables históricos que buscan servir de base para sustentar la toma de decisiones de los actuales y futuros inversionistas, prestamistas y acreedores, involucrados en la actividad de negocios de una entidad.

Ahora bien, no todos los estados financieros que se presentan se hacen únicamente con fines de arrojar la información histórica de los hechos contables y financieros de una entidad, sino por el contrario, dentro de la gama de reportes contables se pueden encontrar también los previsionales, también denominados proyectados.

Los estados financieros previsionales presentan una proyección del efecto causado por las operaciones de la empresa, cuantificando las metas y objetivos organizacionales de la entidad, con el propósito de alcanzar su evaluación a corto, mediano y largo plazo.

Mallo *et al.* (2008), argumentan que los estados contables proyectados exponen de manera sistemática los resultados de la ejecución de un presupuesto integral de la entidad y, cuyas cifras reflejan los efectos esperados en un tiempo determinado, surgidas a raíz de datos históricos de la realidad organizacional, expresados en los estados financieros tradicionales, tomando en consideración diferentes hipótesis, supuestos y pronósticos.

Al igual que el conjunto completo de estados financieros tradicionales, los previsionales deben ser elaborados con propósitos generales, es decir, deben satisfacer las necesidades de información de los distintos usuarios, de tal manera que sustente objetivamente los datos financieros que revelan. Vélez y Dávila (2011), expresan que esta clase de estados financieros permite a los interesados evaluar las consecuencias futuras de las decisiones financieras de la entidad, siendo adecuados para anticiparse a hechos prospectivos, favoreciendo un escenario para el análisis de la utilidad o contrariedad de las alternativas de decisión.

En la elaboración de estados financieros previsionales se pueden emplear herramientas de proyección sobre la base de datos cualitativos o cuantitativos. A tal efecto, Hanke y Wichern (2006), señalan que para realizar cualquier pronóstico y antes de elegir el método a utilizar es necesario que se establezca el nivel de detalle requerido por la proyección, analizando: los objetivos,

las limitantes, la disponibilidad de la información, así como, la aplicación de un software adecuado.

Por otra parte, Hanke y Wichern (ob. cit.), puntualizan que los pronósticos empleados por la entidad pueden ser clasificados en: proyecciones de corto y largo plazo; los primeros contribuyen a la fijación de estrategias inmediatas y para establecer líneas puntuales de acción de la organización y, los segundos, son utilizados para establecer el curso general de la entidad y contribuyen exclusivamente con la información requerida por la alta gerencia. En este sentido, Hanke y Wichern (ob. cit.) revelan que para realizar pronósticos financieros existen numerosas técnicas o herramientas, entre ellas se encuentran: pronósticos para datos estacionarios, para datos con tendencia, para datos estacionales, para series cíclicas.

La diversidad de metodologías para efectuar proyecciones, el amplio espectro de datos contables que caracterizan a una entidad, los objetivos financieros propuestos por la organización, las políticas de la entidad y sus metas; hacen que los estados financieros previsionales se presenten como una información de gran significancia para los agentes económicos interesados en la entidad.

En este contexto, Biondi (2001) argumenta que los estados financieros proyectados están cargados de incertidumbre, tomando en consideración que las situaciones que envuelven a la entidad son cambiantes en su vida consuetudinaria, de tal forma que, los datos prospectivos que muestran pueden presentar variaciones y modificaciones en el transitar de la organización. Asimismo, la subjetividad que engloba la preparación de la proyección y las bases para su cálculo y estimación pueden hacer que los datos muestren mayor incertidumbre.

Los investigadores desestiman que la carga de incertidumbre puede traducirse en una barrera o limitante para la elaboración de estados financieros previsionales, puesto que, este componente subjetivo está presente, en gran medida, en los estados financieros con propósitos general que dispone el marco normativo del IASB. Provisiones, valores razonables, impuestos a las ganancias, deterioros de valor de los activos, depreciaciones y amortizaciones, pasivos financieros, arrendamientos financieros; son ejemplos

categoricos de elementos y metodologías de valoración que dependen, exclusivamente, del juicio e hipótesis de la gerencia de la entidad, impregnando de incertidumbre al proceso de preparación y presentación de estados financieros.

En suma, los estados financieros proyectados deben ser elaborados siguiendo patrones universales que busquen aminorar la incertidumbre en las cifras reflejadas. Por esta razón, la preparación de este tipo de reportes contables debe garantizar el reconocimiento de la incertidumbre a la que está expuesto el elemento contable y, por tanto, la óptima selección de una metodología para realizar la proyección es crucial para obtener los resultados deseados.

4.1. Estados financieros previsionales en el marco de la lógica difusa

A mediados de los años sesenta el ingeniero Lotfy Zadeh, académico de la Universidad de Berkeley (California – Estados Unidos), dio a conocer el concepto de conjuntos borrosos. Esta novedosa noción científica se caracteriza por incorporar la incertidumbre y la subjetividad a la modelización matemática.

Como lo manifiesta Gil (2000) citado por Rico y Tinto (2008) el trabajo de Zadeh fue el principal detonador en un cambio de rumbo en la investigación de las ciencias sociales, dado que incentivó la búsqueda de una nueva vía hacia el conocimiento y tratamiento de los problemas económicos y de gestión de empresas, mediante la incorporación de la teoría de los subconjuntos borrosos.

En el campo de las ciencias sociales se evidencian aplicaciones de la lógica difusa en la resolución de problemas vinculados con: decisiones de inversión, planificación, valoración de empresas, valoración de marcas, gestión de inventarios, análisis financiero, gestión del talento humano, entre otros.

No obstante, Rico y Tinto (ob. cit.) argumentan que en el área de las ciencias contables se ha retardado la incorporación, en la información financiera que reportan las organizaciones, de la incertidumbre, la subjetividad y lo impreciso del actual dinamismo económico, ocasionando que esa información sea poco confiable para la acertada toma de decisiones.

Partiendo de estas premisas, la lógica difusa se muestra como

una alternativa para la reducción de la incertidumbre que está presente en los estados financieros, motivado a que, según Mallo *et al.* (2007) esta metodología considera aspectos subjetivos de los datos.

Como se puede apreciar, la lógica borrosa es un instrumento útil para la estimación de los estados financieros, y por ende, para la ejecución de proyecciones financieras. Así lo corrobora Mullor *et al.* (2000:97) al afirmar que la lógica borrosa es para la contabilidad “un instrumento básico, a la hora de modelizar sistemas contables, al permitir, por un lado, recoger la incertidumbre generada por el entorno de la empresa, y por otro, tratar la subjetividad que implica toda opinión de expertos”.

En síntesis, la aplicación de la teoría de los subconjuntos borrosos como herramienta de análisis de datos, y por ende, como fundamento para realizar las estimaciones, permite la reducción de la incertidumbre financiera y la subjetividad en la elaboración de los estados financieros previsionales, al introducir en los cálculos elementos cualitativos no considerados a cabalidad por otras herramientas de proyección.

Para Lobato y Bolado (1997) un instrumento útil de la lógica borrosa que sirve de base para la realización de los estados financieros previsionales, está asociado a la utilización del número borroso triangular, el cual permite medir la incertidumbre y reflejarla en los estados financieros a través del establecimiento de un extremo inferior y uno superior, hacia donde se puede desplazar una variable, es decir, la asignación de un intervalo por donde se puede mover ésta. En el centro de los extremos se halla un valor denominado máximo de presunción, que cuenta

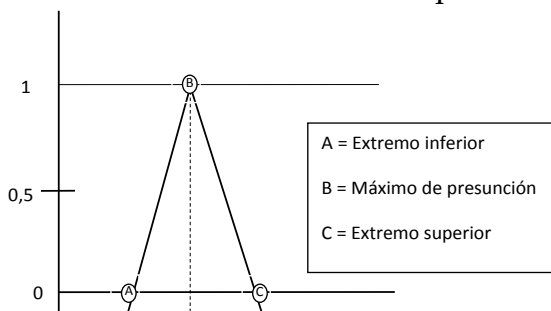


Gráfico 1. Composición de un número borroso triangular. Elaboración propia, con base en Lobato y Bolado (1997).

con el nivel de confianza más alto sobre el comportamiento de las variables consideradas. Para ilustrar el número borroso triangular se muestra el gráfico 1.

La aplicación de un número borroso triangular se podría observar en el ejemplo dado por Lazzari *et al.* (2012): “se sabe que el costo de un artículo no será inferior a \$20, ni superior a \$80 y que lo más posible es que sea de \$60. Esta situación puede ser representada por el subconjunto borroso triangular”. En otras palabras, el número borroso triangular estará enmarcado por un extremo inferior equivalente a \$20, uno superior representado por los \$80 y un nivel posible o máximo de presunción de \$60. Este número borroso triangular se puede representar de la forma: NBT = (20, 60, 80).

En conclusión, los estados financieros previsionales pueden acudir al uso de la lógica borrosa como instrumento de análisis de datos, con miras a reducir la incertidumbre financiera que los envuelve. Asimismo, la incorporación de un número borroso triangular puede ser una herramienta útil para la estimación requerida, ya que éste permite la inclusión de datos subjetivos e inciertos, a través, de intervalos cuantitativos de confianza.

5. Propuesta para la inclusión de estados financieros previsionales basados en lógica difusa en el conjunto completo de estados financieros en ambiente NIIF

La propuesta de incluir estados financieros previsionales como parte del conjunto completo de estados financieros de acuerdo a las NIIF se sustenta en tres enunciados contenidos en el propio Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014).

5.1. Reconocimiento de incertidumbre y subjetividad

El Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014) reconoce que un conjunto completo de estados financieros está elaborado sobre la base numerosas estimaciones y juicios profesionales. Al respecto señala “en gran medida, los informes financieros se basan en estimaciones, juicios y modelos en lugar de representaciones exactas. El Marco Conceptual establece los conceptos que subyacen en esas estimaciones, juicios y modelos” (IASB, MC, 2014, párr. OB11).

En los estados financieros con propósito general preparados conforme a las NIIF (2014) sobresalen partidas con cifras obtenidas a través de procesos altamente subjetivos, con una decisiva participación de la gerencia de la entidad, generando un contexto cargado de incertidumbre sobre el comportamiento en el futuro de diversas variables que son claves para los procesos de valoración.

Como ejemplo se tiene la determinación de una provisión por garantía de productos. Este pasivo hace referencia a una estimación de las erogaciones que la entidad tendrá que hacer en períodos subsecuentes por la cobertura sobre las ventas efectuadas de devoluciones, reparaciones, sustituciones y revisiones.

La NIC 37 (2014) indica que la entidad debe reconocer este pasivo por el importe que represente la mejor estimación. Como se puede inferir, existe incertidumbre sobre qué tipo de gasto se tendrá que efectuar para cubrir la garantía (reparación, sustitución, revisión, etc.), siendo éste proporcional a la cantidad de dinero a desembolsar; de la misma forma hay incertidumbre acerca del número de unidades por clase de gasto y, por último, la incertidumbre se relaciona con el tiempo en el que se tendrá que cubrir la garantía para cada unidad vendida. En consecuencia, el importe reconocido en el estado de situación financiera como “provisión por garantías de productos” al estar cargado de un alto contenido subjetivo obstaculiza un adecuado análisis por parte de los usuarios interesados.

El saldo de una provisión afecta directamente a la evaluación de medidas de desempeño, como es el caso de las medidas de endeudamiento. A título de ejemplo, el indicador financiero de endeudamiento total (pasivo total entre activo total) será mayor al reconocer una mayor provisión, lo que podría ocasionar que los inversionistas perciban a la empresa como más propensa al riesgo, o con un riesgo alto de incumplimiento de obligaciones.

Ahora bien, si conjuntamente a un estado de situación financiera “tradicional” se dispone de un estado de situación financiera previsional basado en lógica difusa, el análisis de la información toma otras connotaciones. Véase el número borroso triangular que denota a una determinada provisión para el año 20X5 (cuadro 1): NBT = (200.000, 290.000, 400.000).

Al analizar el NBT de la provisión, se puede afirmar que para

el cierre del ejercicio económico de 20X5 el pasivo, en ningún momento, superará las 400.000 u.m., pero tampoco será inferior a 200.000 u.m., teniendo un alto nivel de confianza que alcance las 290.000 u.m. Este examen es de especial interés para la planificación

Cuadro 1

Presentación de una provisión en el estado de situación financiera previsional

Ejemplo, S.A.		
Estado de situación financiera previsional		
Al 31 de diciembre de 20X5		
Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20X4		
	Notas	20X5
PASIVO		
Pasivo no corriente		
Provisiones	1	(200.000, 290.000, 400.000)

Fuente: Elaboración propia (2014).

del efectivo necesario para cancelar estas obligaciones de carácter contractual, así como para reflejar una situación crediticia distinta a la derivada del estado de situación financiera "tradicional".

Conviene aclarar que en el ejemplo anterior, el conjunto completo de estados financieros conforme a NIIF se presentó para el cierre de 20X4, por lo que los estados financieros previsionales se presentan para 20X5. Otro aspecto a destacar es que, para hacer homogéneo el análisis, se requerirá que ambos juegos de reportes contables estén elaborados a partir de una moneda que refleje el mismo poder adquisitivo. Como se observa en el cuadro 1 el estado de situación financiera previsional de 20X5 se presenta en función a la moneda de 20X4, la razón es que al tratarse economías inflacionarias las cifras de un período a otro varían por el efecto del valor del dinero en el tiempo.

En este sentido, las notas explicativas a los estados financieros previsionales deberán describir las herramientas de la lógica difusa que se utilizaron para hallar el número borroso triangular de la provisión.

Finalmente, la incertidumbre y subjetividad que caracteriza a los estados financieros “tradicionales” sería reducida por la adhesión de estados financieros previsionales elaborados con fundamento en la lógica difusa. De tal manera, que se optimizaría el proceso de toma de decisión de los usuarios al disponer de otra clase de información.

5.2. Necesidad de acudir a otras fuentes de información

Otro elemento vinculante a la propuesta está relacionado a las debilidades de información inherentes a un conjunto completo de estados financieros preparados en ambiente NIIF. Sobre este particular, el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014) reconoce la necesidad de los usuarios (inversores, prestamistas y acreedores) de acudir a otras fuentes de información para complementar su percepción de la actividad empresarial, en virtud de que los estados financieros con propósito general, elaborados conforme a las NIIF, no satisfacen en plenitud sus requerimientos informativos. Al respecto, el Marco Conceptual para la Información Financiera (2014), en su párrafo OB6, expone:

Sin embargo, los informes financieros con propósito general no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que necesitan los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales. Esos usuarios necesitan considerar la información pertinente de otras fuentes, por ejemplo, condiciones económicas generales y expectativas, sucesos y situación política, y perspectivas del sector industrial y de la empresa. (p. 28)

Si bien es cierto que, las necesidades de información de los inversores, prestamistas y acreedores no pueden quedar satisfechas totalmente con la presentación de un conjunto completo de estados financieros, la entidad podrá ampliar su espectro de cobertura de los requerimientos informativos con la presentación de estados financieros previsionales.

Así por ejemplo, la publicación de información proyectada sobre los valores razonables de los activos de la entidad, le permitirá al usuario de la información conocer con un mayor grado de detalle lo sensible que son los importes razonables presentados en el estado de situación financiera “tradicional”, ante los cambios suscitados en las variables que se emplearon para determinarlos.

En todo caso, el usuario conocerá la percepción de la entidad sobre condiciones económicas del mercado, el comportamiento del sector industrial, restricciones políticas, entre otras variables. Los extremos inferiores y superiores de los numerosos borrosos triangulares representarán la postura pesimista y optimista de la entidad frente a la ocurrencia de eventos o sucesos posteriores.

Suponga que una entidad posee entre sus activos financieros una inversión en acciones de otra compañía. Este activo ha sido valorado por la técnica de valor presente esperado método 1⁸, para finales de 20X5 la gerencia de la entidad reconoció en su estado de situación financiera previsional un número borroso triangular equivalente a: NBT = (30.000, 41.000, 60.000). Ver cuadro 2.

Los intervalos de confianza del NBT del activo hacen referencia a los posibles escenarios que se podrían suscitar sobre la cuantificación de la prima de riesgo de mercado con la cual se ponderan los flujos de efectivo estimados. La incorporación de la mayor prima de riesgo arroja como resultado el valor de 30.000 u.m., identificado en el NBT como el extremo inferior y representaría el escenario más pesimista. En contraste, al tener presente la menor prima de riesgo disponible, el valor del activo se incrementaría y sería equivalente a 60.000 u.m., registrado en el NBT como el extremo superior.

En virtud de lo antes expuesto, la incorporación de estados

Cuadro 2

Presentación de un activo financiero en el estado de situación financiera previsional

Ejemplo, S.A.		
Estado de situación financiera previsional		
Al 31 de diciembre de 20X5		
Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20X4		
	Notas	20X5
ACTIVO		
Activo no corriente		
Activos financieros no corrientes	1	(30.000, 41.000, 60.000)

Fuente: Elaboración propia (2014).

financieros previsionales al conjunto completo de estados financieros, coadyuvará a satisfacer, en mayor medida, las necesidades informativas de los distintos usuarios.

5.3. Capacidad predictiva de la información

El actual conjunto completo de estados financieros conforme a las NIIF refleja, principalmente, los efectos financieros de sucesos, eventos y transacciones pasadas. Esto implica que los hechos contables presentados en los estados financieros ya cumplieron con los criterios de reconocimiento para activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.

No obstante, el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014) revela que la información reportada por las organizaciones debe ayudar a realizar predicciones sobre el comportamiento futuro de la entidad. Ante ello, explica en su párrafo OB3:

Las expectativas de inversores, prestamistas y otros acreedores sobre rentabilidades dependen de su evaluación del importe, calendario e incertidumbre sobre (las perspectivas de) la entrada de efectivo neta futura a la entidad. Por consiguiente, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales necesitan información que les ayude a evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura a la entidad.
(p. 27)

En esta línea, la presentación de la información contable de una entidad relacionada con su situación financiera, rendimiento financiero, y flujos de efectivo para un período determinado, parecen insuficientes para abordar eficazmente la dimensión predictiva y confirmativa que debe caracterizar a la información financiera.

A pesar de ello, el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014) puntualiza, en su párrafo CC7, que “la información financiera es capaz de influir en las decisiones si tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos”. De la misma forma, expone en el párrafo CC8 lo siguiente: “la información financiera no necesita ser una predicción o una previsión para tener valor predictivo”.

Realmente, el calificar a la información financiera como ausente de la capacidad predictiva por ser un dato histórico no podría ser una aserción considerada como verdadera en su totalidad, puesto que un dato surgido de un suceso pasado es el insumo principal para efectuar una proyección. Sin embargo, la capacidad predictiva de la información se incrementaría a nivel exponencial si, adicional a la información histórica, se presenta una información previsional.

Un analista financiero podrá recurrir a los estados financieros previsionales para predecir el comportamiento futuro de las masas patrimoniales de una entidad. Las metodologías de análisis de estados financieros más comunes como lo son: análisis vertical, análisis horizontal y aplicación de índices financieros; son perfectamente admisibles y congruentes con estados financieros previsionales elaborados en atención a la lógica difusa.

Al tomar en consideración la incertidumbre y la subjetividad de las cifras contables, los estados financieros previsionales y difusos se configuran como el complemento ideal para ser incorporado en el conjunto completo de estados financieros. Los investigadores concluyen este apartado afirmando que tiene más relevancia, a propósito del análisis financiero, presentar una información contentiva de intervalos de confianza, que un valor único determinado igualmente en un contexto de incertidumbre.

5.4. Modelos de estados financieros previsionales

A continuación se detallan las estructuras genéricas de los estados financieros previsionales que se proponen formen parte del conjunto completo de estados financieros elaborados en atención a las NIIF.

Cuadro 3
Presentación genérica del estado de situación financiera previsional

Ejemplo, S.A.		
Estado de situación financiera previsional		
Al 31 de diciembre de 20X5		
Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20X4		
	Notas	20X5
ACTIVO		
Activo corriente		
Efectivo y equivalentes de efectivo	4	(XXX, XXX, XXX)
Inventarios	5	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
<i>Total activo corriente</i>		(XXX, XXX, XXX)
Activo no corriente		
Propiedades, planta y equipos	6	(XXX, XXX, XXX)
Propiedades de inversión	7	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
<i>Total activo no corriente</i>		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
TOTAL ACTIVO		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
PASIVO		
Pasivo corriente		
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	8	(XXX, XXX, XXX)
Obligaciones laborales	9	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
<i>Total pasivo corriente</i>		(XXX, XXX, XXX)
Pasivo no corriente		
Provisiones	10	(XXX, XXX, XXX)
Pasivo por impuesto diferido	11	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
<i>Total pasivo no corriente</i>		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
TOTAL PASIVO		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
PATRIMONIO		
Capital social	12	(XXX, XXX, XXX)
Ganancias acumuladas	13	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
TOTAL PATRIMONIO		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>

Fuente: Elaboración propia (2014).

Cuadro 4
Presentación genérica del estado del resultado integral del período previsional

Ejemplo, S.A.		
Estado del resultado integral del período previsional		
Para el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 20x5		
Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20x4		
	Notas	20X5
Ingresos por ventas	14	(XXX, XXX, XXX)
Costo de ventas	15	(XXX, XXX, XXX)
Otros ingresos	16	(XXX, XXX, XXX)
Gastos operacionales		
Gastos de distribución	17	(XXX, XXX, XXX)
Gastos de administración	18	(XXX, XXX, XXX)
Otros gastos	19	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
<i>Resultado antes de impuesto</i>		(XXX, XXX, XXX)
Impuesto a las ganancias	20	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
<i>Resultado del período</i>		(XXX, XXX, XXX)
Otro resultado integral	21	<u>(XXX, XXX, XXX)</u>
RESULTADO INTEGRAL TOTAL		<u>(XXX, XXX, XXX)</u>

Fuente: Elaboración propia (2014).

Cuadro 5
Presentación genérica del estado de flujo de efectivo previsional

Ejemplo, S.A.		
Estado de flujos de efectivo previsional		
para el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 20x5		
Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20x4		
	Notas	20X5
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Resultado del ejercicio		(XXX, XXX, XXX)
<i>Ajustes por ingresos y gastos que no requieren uso de efectivo:</i>		
Pérdida por deterioro de valor		(XXX, XXX, XXX)
Depreciaciones y amortizaciones		(XXX, XXX, XXX)
Impuesto diferido		(XXX, XXX, XXX)
<i>Variaciones en activos y pasivos operativos:</i>		

Aumento o disminución en inventarios	(XXX, XXX, XXX)
Aumento o disminución en acreedores comerciales	(XXX, XXX, XXX)
Total efectivo provisto o usado en actividades de operación	(XXX, XXX, XXX)
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
Compra de propiedades planta y equipos	(XXX, XXX, XXX)
Ventas de instrumentos de patrimonio de otras entidades	(XXX, XXX, XXX)
Total efectivo provisto o usado en actividades de inversión	(XXX, XXX, XXX)
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN	
Disminución de préstamos bancarios	(XXX, XXX, XXX)
Emisión de acciones ordinarias	(XXX, XXX, XXX)
Total efectivo provisto o usado en actividades de financiación	(XXX, XXX, XXX)
Variación en el efectivo y equivalentes	(XXX, XXX, XXX)
Efectivo y equivalente al comienzo del año	(XXX, XXX, XXX)
EFFECTIVO Y EQUIVALENTE AL FINAL DEL AÑO	(XXX, XXX, XXX)

Fuente: Elaboración propia (2014).

Cuadro 6
Presentación genérica del estado de cambios en el patrimonio previsional

Ejemplo, S.A.				
Estado de cambios en el patrimonio previsional				
Para el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 20x5				
Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20x4				
	Capital social	Ganancias (perdidas) acumuladas	Reservas	Total patrimonio
Saldos al 31 de diciembre de 20x4	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)
Cambios en el patrimonio del periodo				
Resultado del ejercicio	-	(XXX, XXX, XXX)	-	(XXX, XXX, XXX)
Utilidades no distribuidas otros periodos	-	(XXX, XXX, XXX)	-	(XXX, XXX, XXX)
Reserva legal	-	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)
Corrección de errores	-	(XXX, XXX, XXX)	-	(XXX, XXX, XXX)
Aumento de capital	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	-	(XXX, XXX, XXX)
Total de cambios en el patrimonio	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)
Saldos al 31 de diciembre de 20x5	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)	(XXX, XXX, XXX)

Fuente: Elaboración propia (2014).

Cuadro 7
Presentación genérica de las notas a los estados financieros previsionales

Ejemplo, S.A. Notas explicativas a los estados financieros previsionales Al 31 de diciembre de 20X5 Cifras expresadas en unidades monetarias corrientes de diciembre 20x4
NOTA 15. Provisiones
<p>La provisión por indemnizaciones laborales reflejada en el estado de situación financiera previsional se determinó sobre la base de la técnica del expertizaje. En este caso, se procedió a obtener la opinión de profesionales, con experiencia comprobada en el área laboral, acerca del proceso judicial que interpuso el trabajador Camilo Sánchez, ex trabajador de la entidad. El reclamo específico se trata de conceptos laborales no cancelados al momento de la terminación de la relación laboral.</p>

Fuente: Elaboración propia (2014).

6. Consideraciones finales

Los agentes económicos interesados en la información contable que reporta una entidad, requieren a su disposición estados financieros que contengan una información integral sobre los sucesos, eventos y transacciones que afectan o que puedan llegar a afectar la actividad de negocios. Ante tal situación, los estados financieros previsionales convergen en un complemento idóneo para el conjunto completo de estados financieros elaborado de acuerdo a las NIIF (2014).

Con la incorporación de la lógica difusa en los estados financieros previsionales se pretende ampliar el espectro de cobertura de las necesidades de los inversores, prestamistas y acreedores. Al adherirle intervalos de confianza a las cifras de las partidas contables, los usuarios optimizan su proceso de comprensión sobre el comportamiento futuro de la entidad, siendo capaces de transitar por escenarios arriesgados y conservadores. Como gran

parte de la información solicitada por las NIIF (2014) se obtiene a partir de estimaciones y juicios contables, que dependen de la materialización de eventos futuros y de la percepción de variables de mercado; resulta más conveniente presentar, además del dato histórico, una banda o rango de valores que estén supeditados a cambios en las hipótesis que inicialmente se plantea la gerencia de la entidad.

La propuesta que se esboza en el presente trabajo investigativo consiste en adicionar al conjunto completo de estados financieros dispuesto por las NIIF (2014) un juego de estados financieros previsionales elaborados según herramientas de la lógica difusa. La unión del marco normativo del IASB y de números borrosos repercutirá positivamente en la disminución de la incertidumbre y la subjetividad que caracteriza a la dinámica empresarial.

Los fundamentos de la propuesta se encuentran expuestos en el propio Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (2014). En primer término, este documento reconoce que los actuales estados financieros están impregnados de incertidumbre y subjetividad. En segundo término, revela que el conjunto completo de estados financieros no satisface a plenitud las necesidades de los usuarios. En tercer término, enfatiza que los estados financieros deben contar con una capacidad predictiva de hechos futuros que afecten el comportamiento futuro de la entidad.

Para concluir, se invita a la comunidad contable a desarrollar trabajos investigativos orientados al desarrollo y divulgación de metodologías basadas en la lógica difusa para la obtención de las cifras que se presentan en los estados financieros previsionales.

7. Referencias

- Biondi, Mario (2001). *Estados Contables Projectados. Lineamientos Generales Una Tarea Interdisciplinaria*. Revista en Línea "Contabilidad y Auditoría". Año 7, Número 14, diciembre 2001. Disponible en: <https://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/article/view/170>. [Consulta: 2014, Agosto 24].
- Fundación IASC (2009). *Material de Formación sobre la NIIF para las*

PYMES, Módulo 11 Instrumentos Financieros Básicos. Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

Hanke, John y Wichern, Dean (2006). *Pronósticos en los negocios.* Octava Edición. México: Pearson Educación.

International Accounting Standards Board (2014). *Marco Conceptual para la Información Financiera.* Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Contabilidad N° 1 Presentación de Estados Financieros.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Contabilidad N° 12 Impuesto a las Ganancias.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedades, Planta y Equipo.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Contabilidad N° 36 Deterioro del valor de los Activos.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Contabilidad N° 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

International Accounting Standards Board (2014). *Norma Internacional de Información Financiera N° 13 Medición del Valor Razonable.* Londres, Inglaterra. Traducción oficial el Comité de Revisión de la Fundación IFRS.

Lazzari, Luisa; Machado, Emilio y Pérez, Rodolfo (2012). *Los conjuntos borrosos: una introducción.* [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/matematica/cimbage/cuaderno02/1%20LOS%20>

CONJUNTOS%20BORROSOS.pdf [Consulta: 2014, Agosto 24].

- Lobato, Fencisla y Bolado, Máximo (1997). *Un modelo de simulación borroso para la planificación financiera*. Revista española de financiación y contabilidad, (93), 1091-1123.
- Mallo, Paulino; Artola, María; Galante, Marcelo; Morettini, Mariano; Pascual, Mariano y Busetto, Adrián (2008). *Confeción, Auditoría y Análisis de Estados Contables Proyectados con metodologías difusas*. 14mo. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Entre Ríos. Paraná. Argentina.
- Mallo, Paulino; Artola, María; Galante, Marcelo; Morettini, Mariano; Pascual, Mariano y Busetto, Adrián (2007). *Aporte de la Matemática Borrosa a la Auditoría de Estados Contables Proyectados*. 13er Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Entre Ríos. Paraná. Argentina.
- Mullor, Javier; Sansalvador, Manuel y Trigueros, José (2000). *Lógica Borrosa y su aplicación a la contabilidad*. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol. XXIX; No. 103, enero – Marzo 2000. pp. 83-106.
- Panel Asesor Experto del IASB (2008). *Medición y revelación del valor razonable de instrumentos financieros en mercados que ya no están activos*. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/033C2EF4-B437-4AA4-96D1-1898F8506D7D/0/ExpertAdvisoryGroupReportSpanish.pdf> [Consulta: 2014, Agosto 24].
- Rico, Marco y Tinto, Jaime (2008). *Matemática borrosa: algunas aplicaciones en las ciencias económicas, administrativas y contables*. Revista Contaduría Universidad de Antioquía. N° 52. Enero - Junio, pp. 199-214. Antioquía, Colombia.
- Vélez, Ignacio y Dávila, Miguel (2011). *Proyecciones de los Estados Financieros*. Documento en Línea. Disponible en: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1762114 [Consulta: 2014, Agosto 24].

ACTUALIDAD CONTABLE FACES
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas
Escuela de Administración y Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Universidad de Los Andes (ULA)
Mérida - Venezuela

AÑO 19-Nº 32. ENERO - JUNIO 2016. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN 1316-8533
ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

INSTRUCCIONES PARA LOS AUTORES

ACTUALIDAD CONTABLE FACES es una revista científica arbitrada, editada por el Departamento de Contabilidad y Finanzas de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la Universidad de Los Andes -Venezuela. Su objetivo es difundir los resultados de las investigaciones científicas, estudios recapitulativos, resultados de investigaciones en curso y ensayos sobre diversos temas: Contables, financieros, políticos, culturales, económicos, legales, tributarios, de mercadeo, costos, gerencia, estadística, sociología, tecnología entre otros. **ACTUALIDAD CONTABLE FACES** publicará, además, reseñas bibliográficas, así como documentos, notas e información de las actividades del quehacer universitario que revistan importancia.

La coordinación de la publicación de la Revista está a cargo de un Consejo Editor, el cual selecciona los artículos a publicar entre el material recibido. El Consejo Editor elige los árbitros que tendrán la obligación de evaluar los respectivos artículos. Los trabajos publicados son de absoluta responsabilidad de sus autores. Por consiguiente ni el Consejo Editor, ni la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes se hacen, necesariamente, solidarios de las ideas, temas u opiniones expuestos en los mismos.

Los autores deben tener en cuenta que la Revista no es de tipo informativo, sino técnico-científico, por lo cual los artículos remitidos deben tener tal característica. El envío de un trabajo a la Revista supone la obligación de no haber sido presentado para ser incluido en otras publicaciones. El Comité Editorial podrá realizar modificaciones de forma a los trabajos, una vez que éstos hayan sido aprobados para su publicación, con el objeto de mantener la uniformidad de estilo de la revista. No se devolverán los originales.

Los autores recibirán dos ejemplares gratuitos de la revista en la cual se publique su trabajo.

La revista es de frecuencia semestral. La recepción de artículos se realizará durante todo el año. Los trabajos se enviarán a la siguiente dirección: Coordinación de la Revista **ACTUALIDAD CONTABLE FACES**. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Departamento de Contabilidad y Finanzas. Núcleo La Liria. Edificio "F". Segundo piso. Mérida Venezuela. Teléfonos (0274) 240 11 11 Ext. 1043, 1170 y 1165 (0274) 240 10 42. Fax: (0274) 240 11 65. **Correo electrónico:** actualidadcontable@ula.ve; actualidadcontablefaces@gmail.com

Los trabajos deben enviarse en original y (3) copias impresas en papel tamaño carta, en procesador de palabras Word, letra Palatino Linotype, de tamaño 11, márgenes de 1 pulgada (2,5 cm), con una extensión mínima de 10 páginas y un máximo de veinte páginas, escritas a un espacio por un solo lado, con numeración consecutiva de todas las páginas. Si el artículo incluye gráficos, ilustraciones, mapas, planos, fotografías, entre otros, debe adjuntar los respectivos originales para facilitar su reproducción. Este material será entregado en un disquete (31/2) o CD debidamente identificado. Cuando el articulista se encuentre fuera de la ciudad de Mérida se aceptará vía correo postal y/o correo electrónico.

El contenido de la primera página debe indicar: Título del artículo en español e inglés, resumen en español e inglés con una extensión no mayor de ciento veinte (120) palabras, un máximo de (4) palabras-clave en español e inglés. Para el resumen en inglés, se recomienda a los articulistas que éste sea traducido y escrito por un traductor o por una persona con suficiente experiencia en la escritura de documentos en inglés. Se sugiere evitar hacer uso del software de traducción de que disponen algunos procesadores de texto electrónicos.

Al pie de página señale (en tres líneas) los siguientes aspectos del currículo del autor o los autores: Nombre completo, filiación institucional/profesional o lugar de trabajo al cual se encuentra adscrito, dirección postal, teléfonos (con su código de país y área) y correo electrónico. Se recomienda utilizar Palatino Linotype 10.

En cuanto a su estructura, el artículo debe exponer los objetivos del trabajo y sus principales conclusiones. Se sugiere organizar el artículo de acuerdo con las siguientes secciones: Introducción, metodología, desarrollo, conclusiones y referencias. Para ofrecer

una breve guía de cómo debe presentarse el artículo, se detallan a continuación algunas normas generales a tomar en cuenta:

Referencias: Regirse por lo dispuesto en el sistema APA, en el cual éstas se citan en el texto con mención al(los) apellido(s) del(los) autor(es) y el año de publicación. Ejemplo: Martínez (2008). Si la referencia es sobre una cita textual, contendrá además de los datos mencionados anteriormente, la página de la cual se toma la cita. Ejemplo: Martínez (2008, p.13). Esta sección debe limitarse únicamente las fuentes citadas en el trabajo, evitar referencias a obras no publicadas, debe situarse al final del trabajo y no deben numerarse. Las referencias deben presentarse en orden alfabético y cronológico si hay varias obras del mismo autor; si un autor tiene más de una publicación del mismo año, deben ordenarse literalmente (1998a y 1998b). La referencias con un sólo autor precederán a aquellas en las que ese mismo autor figure con otros.

Notas adicionales: Ubicar al pie de la página respectiva la información complementaria al tema abordado.

Citas textuales: Se incluyen en el párrafo si éstas son menores de cuarenta palabras, de lo contrario se colocará en párrafo aparte con sangría de 1 cm con respecto al margen izquierdo y derecho.

Fuentes electrónicas: Apellido, Inicial del primer nombre. Año. Título. Día de consulta. Disponible (on line): dirección electrónica.

Ecuaciones: deben venir enumeradas de manera consecutiva en números arábigos. La numeración de las ecuaciones debe alinearse a 2,5 cm del margen derecho del texto.

Una vez cumplidos los anteriores requisitos, el artículo será sometido a evaluación de, por lo menos, tres árbitros especialistas en el área, quienes aprobarán o no su publicación. La relación entre articulistas y árbitros es anónima, es decir, el articulista no conoce quién evalúa su trabajo y el árbitro no conoce el autor del artículo. Terminada la evaluación del artículo, se remitirá al articulista un resumen de la valoración resultante y, si diera lugar, se le sugerirán las correcciones pertinentes para publicar su trabajo.

ACTUALIDAD CONTABLE FACES
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas
Escuela de Administración y Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Universidad de Los Andes (ULA)
Mérida - Venezuela

AÑO 19-Nº 32. ENERO - JUNIO 2016. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN 1316-8533
ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

INSTRUCCIONES PARA LOS EVALUADORES

La revista Actualidad Contable FACES es arbitrada, por el sistema doble ciego, por consiguiente los artículos que se publican deben ser sometidos a la evaluación de personas especializadas en el tema objeto de cada artículo.

A los árbitros o evaluadores se les suministra una planilla donde se registran todos los aspectos del artículo que, a criterio del comité de redacción, deben cumplirse. El evaluador calificará el grado de cumplimiento de estos aspectos, y emitirá al final un dictamen definitivo sobre la calidad del artículo. A tal efecto, se enumeran a continuación algunas recomendaciones a tener en cuenta:

1. Los artículos deben ser evaluados bajo un criterio de objetividad, tratando en la medida de lo posible de ser constructivo, sin rechazos a priori o sin argumentación sólida.
2. Toda objeción, comentario o crítica debe ser formulada claramente y por escrito. Debe evitarse el uso de signos poco explicativos sobre el contenido de la crítica o comentario (rayas, interrogaciones, admiraciones, entre otros).
3. Los árbitros deben incluir dentro de su evaluación la ortografía y la redacción, como aportes para mejorar la calidad del artículo.
4. La decisión del árbitro debe ser sustentada con los argumentos respectivos y plasmada en los espacios destinados para tal fin en la planilla de evaluación que se entrega con el correspondiente artículo a evaluar.
5. Los árbitros deben entregar el artículo evaluado a la coordinación de la revista en un lapso no mayor de quince días consecutivos, a partir de la recepción del mismo.

SUSCRIPCIÓN DE LA REVISTA *ACTUALIDAD CONTABLE FACES*

Venezuela: Bs. 20 °°

Exterior: \$ 20 °°

Forma de Pago:

Deposito en efectivo en la Cta. Cte. N° 432-0-023492. Banco del Caribe, a nombre de Ingresos Propios FACES.

Enviar fax al (0274) 240 11 65 ó por correo electrónico actualidadcontable@ula.ve o actualidadcontablefaces@gmail.com copia del depósito bancario y talón de suscripción.

TALÓN DE SUSCRIPCIÓN

Nombre y Apellido: _____

Ocupación: _____

Institución: _____

Dirección Postal: _____

Ciudad: _____ Estado: _____

E-mail: _____ Teléfono: _____

Revista N° _____ N° Ejemplares: _____

Depósito N°: _____ Fecha del depósito: _____

Monto: _____

CANJE DE LA REVISTA *ACTUALIDAD CONTABLE FACES*

La Revista Actualidad Contable FACES tiene especial interés en el intercambio de publicaciones científicas en el campo de la contaduría, finanzas, auditoría, tributos, ambiente, ética, contabilidad del sector público administración epistemología, economía, estadística, computación. A tal efecto, enviar el talón de canje a:

Av. Las Américas, Núcleo La Liria, Edificio "F", Piso Dos, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de los Andes, Mérida, 5101 – Venezuela.

Vía Fax: 58+ 274 240 11 65

Correo electrónico: actualidadcontable@ula.ve,
actualidadcontablefaces@gmail.com

TALÓN DE CANJE

Nombre de la Institución: _____

Responsable: _____

Dirección Postal: _____

Ciudad: _____ Estado: _____

E-mail: _____ Teléfono: _____

Revista N° _____ Frecuencia: _____

Campo de Estudio: _____



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES
MÉRIDA VENEZUELA

CDCHTA



CDCHTA
ULA

El Consejo de Desarrollo, Científico, Humanístico, Tecnológico y de las Artes es el organismo encargado de promover, financiar y difundir la actividad investigativa en los campos científicos, humanísticos, sociales, tecnológicos y de las artes.

Objetivos Generales:

El CDCHTA, de la Universidad de Los Andes, desarrolla políticas centradas en tres grandes objetivos:

- Apoyar al investigador y su generación de relevo.
- Vincular la investigación con las necesidades del país.
- Fomentar la investigación en todas las unidades académicas de la ULA, relacionadas con la docencia y con la investigación.

Objetivos Específicos:

- Proponer políticas de investigación y desarrollo científico, humanístico, tecnológico y de las Artes para la Universidad.
- Presentarlas al Consejo Universitario para su consideración y aprobación.
- Auspiciar y organizar eventos para la promoción y la evaluación de la investigación.
- Proponer la creación de premios, menciones y certificaciones que sirvan de estímulo para el desarrollo de los investigadores.
- Estimular la producción científica.

Funciones:

- Proponer, evaluar e informar a las Comisiones sobre los diferentes programas o solicitudes.
- Difundir las políticas de investigación.
- Elaborar el plan de desarrollo.

Estructura:

- Directorio: Vicerrector Académico, Coordinador del CDCHTA.
- Comisión Humanística y Científica.
- Comisiones Asesoras: Publicaciones, Talleres y Mantenimiento, Seminarios en el Exterior, Comité de Bioética.
- Nueve subcomisiones técnicas asesoras.

Programas:

- Proyectos.
- Seminarios.
- Publicaciones.
- Talleres y Mantenimiento.
- Apoyo a Unidades de Trabajo.
- Equipamiento Conjunto.
- Promoción y Difusión.
- Apoyo Directo a Grupos (ADG).
- Programa Estímulo al Investigador (PEI).
- PPI-Emeritus.
- Premio Estímulo Talleres y Mantenimiento.
- Proyectos Institucionales Cooperativos.
- Aporte Red Satelital.
- Gerencia.

www2.ula.ve/cdch

E-mail: cdcht@ula.ve

Teléfonos: 0274-2402785/2402686

Alejandro Gutiérrez S
Coordinador General