

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ECONOMICAS
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES: MENCIÓN TRIBUTOS
AREAS: RENTAS INTERNAS

**TRATAMIENTO DEL IVA ORIGINADO POR LA EJECUCION DE
OBRAS DEL DOMINIO Y USO PUBLICO, FINANCIADAS POR EL ESTADO**

**Trabajo para optar al Grado de
Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas
Internas**

www.bdigital.ula.ve

AUTORA: SILENA VILLAMIZAR

TUTOR: ALIRIO PEÑA

Mérida, Julio 2018

Reconocimiento

INDICE DE CONTENIDO

	PP.
INDICE DE CUADROS	ii
INDICE DE GRAFICOS	iii
RESUMEN	vii
INTRODUCCION	1
CAPITULO I.	
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	4
Objetivos de la Investigación	11
Justificación de la Investigación	11
Delimitación del Problema	12
CAPITULO II. MARCO TEORICO	
Antecedentes de la Investigación	14
Bases Teóricas	16
Bases Legales	33
Variables e Indicadores	48
CAPITULO III. MARCO METODOLOGICO	
Tipo de la Investigación	51
Diseño de la Investigación	52
Etapas de la Investigación	54
Población y Muestra	55
CAPITULO IV ANALISIS E	
INTERPRETACION DE RESULTADOS	
Análisis de los resultados	57
CAPITULO V. CONCLUSION Y	
RECOMENDACIÓN	
Conclusión	80
Recomendaciones	81
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	83
ANEXOS	86

INDICE DE TABLAS

TABLA N°	pp
1. Operacionalización de Variables	49
2. Validación de Instrumento	56
3. Basamento legal, los cuales intervienen en la ejecución de obras de uso y dominio publico	58
4. Basamento legal, los cuales intervienen en el tratamiento del IVA derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público.	61

www.bdigital.ula.ve

INDICE DE GRAFICOS

GRAFICOS N°	pp
1. Normativa legal relacionada con la asignación de recursos para la ejecución de obras de uso y dominio público.	59
2. Normativa tributaria y contable relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público.	62

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ECONOMICAS
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES: MENCIÓN TRIBUTOS

**TRATAMIENTO CONTABLE DEL IVA ORIGINADO POR LA
EJECUCIÓN DE OBRAS DEL DOMINIO Y USO PÚBLICO.**

Autor: Silena H. Villamizar Andrade

Tutor: Alirio Peña

Fecha: Noviembre 2017

RESUMEN

Esta investigación tiene como propósito presentar estrategias que coadyuven al tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado. La presentación de estas estrategias aprobará el fortalecimiento del el registro contable de los ingresos provenientes de entes gubernamentales, así como la forma adecuada de declarar y pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que se genere por la ejecución de obras de uso y dominio público, con recursos asignados por entes gubernamentales en la empresa Aguas de Mérida. Por otro lado será de referencia para la formación de empresas que tengan la característica de empresa privada con 100% de capital público. En relación con el objetivo general la investigación está enmarcada como analítica, documental y de campo. Para el logro del objetivo general, se adelantó una investigación de campo con un cuestionario, de naturaleza cuantitativa, este se aplicó a una muestra de 10 personas que realizan trabajos en el área administrativa de la empresa Aguas de Mérida C.A., Como resultado de la investigación se presentan varias recomendaciones, como implementación de las NIIF para el registro de los recursos provenientes de entes gubernamentales y la realización de una consulta ante la Administración Tributaria, en relación a si procede o no el aprovechamiento del crédito fiscal, originado por la ejecución de las obras de uso y dominio público.

Palabras claves: Impuesto al Valor Agregado, Tratamiento Contable, Obras de Uso y Dominio Público.

www.bdigital.ula.ve

Reconocimiento

INTRODUCCION

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto, motivado a que no se repercute directamente al contribuyente jurídico quien lo traslada a través de la cadena de comercialización. En Venezuela este impuesto se causa desde el productor o importador hasta el consumidor final, en el momento de la venta o importación de bienes y la prestación de servicio.

A través de las fiscalizaciones realizadas por el Servicio Integral de Administración Aduanera (SENIAT), se determina que algunas entidades, u organismos, públicos, privados y mixtos, presentan un cálculo errado de la cuota tributaria en las declaraciones y pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Esto conlleva al aumento en los niveles de evasión fiscal, en razón de la subestimación del impuesto y la intención del contribuyente de no pagar.

Para evitar estos desbalances y alcanzar un óptimo nivel de recaudación el Estado ha desarrollado mecanismos que tienen como fin primordial el evitar la evasión tributaria, garantizando un cobro temprano y oportuno de dicho tributo mediante la figura de los contribuyentes especiales.

Dentro de la figura de contribuyente especial se encuentran los entes u organismos descentralizados que operan como Compañías Anónimas, con 100% de capital público, que se revisten con la característica de empresas privadas, las cuales perciben ingresos provenientes de entes gubernamentales, para la ejecución de obras de uso y dominio público.

Corresponde a estas empresas públicas dar cumplimiento a lo dispuesto en la normativa para la cuantificación de los bienes y créditos fiscales que conllevan a la determinación de la cuota tributaria, al enteramiento oportuno en términos del calendario tributario dictado por el SENIAT, entre otras obligaciones.

Esta investigación plantea analizar el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por la ejecución de Obras de Uso y Dominio Público, financiadas con recursos percibidos por entes gubernamentales, en la empresa Aguas de Mérida C.A.

Para esta investigación se toma en consideración la importancia del cumplimiento de los principios contables públicos establecidos en la resolución N° 01-00-00-032 de la Contraloría General de la República de fecha 28 de Noviembre de 1996 como son: entidad, continuidad, registro, periodo contable, revelación suficiente, importancia relativa, prudencia, uniformidad, precio de adquisición, causado y devengado, unidad y universalidad, dualidad económica, registro e imputación presupuestaria, correlación de ingresos y gastos, supletorios. Y en cuanto sea aplicables, los PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados) establecidos en las normas de información financiera (NIF) como son: prudencia, adquisición, devengo, correlación de ingresos y gastos, no compensación, empresa en funcionamiento, importancia relativa, uniformidad, registro, ampliación voluntaria. Con base en lo anteriormente expuesto, la investigación se distribuye de la siguiente forma:

1. Capítulo I: planteamiento del problema, objetivos generales y específicos, justificación de la investigación.
2. Capítulo II: fundamentos teóricos, como son antecedentes, bases teóricas, bases legales.
3. Capítulo III: Estrategias metodológicas, dentro de éste se plasma el diseño de la investigación, tipo de investigación, población y muestra.
4. Capítulo IV: Análisis de resultado: análisis e interpretación de los resultados de la investigación.
5. Capítulo V: Se presentan las conclusiones y recomendaciones que arrojo la investigación realizada.

En este caso se tendrá como objetivo Analizar el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA), originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado, a través de una investigación cuantitativa, analítica,

documental y de campo. Al culminar se presenta estrategias, que coadyuve al registro pertinente del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas con recursos provenientes de entes gubernamentales

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El sector público en Venezuela es el conjunto de órganos y entes administrativos mediante los cuales el Estado cumple, o hace cumplir, la política o voluntad expresa en las leyes del país. Según lo establecido en la gaceta extraordinaria n° 6.210, Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público de fecha 30 de diciembre del 2015, en su artículo 5:

Están sujetos a esta ley los entes que conforman el sector público enumerándolos de la siguiente forma:

1. La república.
2. Los estados.
3. Los distritos.
4. Los municipios.
5. Los institutos públicos.
6. Las universidades nacionales, institutos, colegios, universidades nacionales y otras instituciones públicas de educación superior.
7. Las academias nacionales.
8. Las sociedades mercantiles en las cuales la república o las demás personas a que se refiere artículo tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento del capital social. Quedando comprendidas además, las sociedades de propiedad totalmente estatal, cuya función, a través de la posesión de acciones de otras sociedades, sea coordinar la gestión empresarial pública de un sector de la economía nacional.

9. las sociedades mercantiles en las cuales las personas a que se refiere el numeral anterior tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento del capital social.
10. Las fundaciones, asociaciones civiles y demás instituciones civiles y demás instituciones constituidas con fondos públicos.
11. Las demás personas jurídicas estatales de derecho público.

Estas instituciones, entidades u organismos mencionados realizan diferentes actividades, y su misión es brindar a la colectividad, producción de bienes y servicios como: electricidad, gas, suministro de agua, depuración de aguas residuales y telecomunicaciones. La prestación de estos servicios, es realizada por entidades u organismos descentralizados, que operan como compañías anónimas, con 100% de capital público, revistiéndose con la característica de una empresa privada. Para el funcionamiento de sus actividades requiere de ingresos provenientes por la actividad que realizan, y por otra parte recibe recursos de instituciones gubernamentales para realizar obras de dominio y uso público.

En este caso se hace referencia a la empresa Aguas de Mérida C.A., que opera como compañía anónima, con capital público. A partir del año 1991 se implementa un sistema transitorio de descentralización que conduce a un proceso de transferencia de las competencias a las autoridades locales, creándose la empresa Hidrológica de Venezuela C.A. (HIDROVEN) casa matriz responsable de la planificación sectorial, la coordinación del programa de descentralización, regulación y control de diez (10) empresas hidrológicas regionales y de promover la búsqueda de recursos para inversiones sectoriales. A nivel regional, se crea la Compañía Anónima Hidrológica de la Cordillera Andina (HIDROANDES), con competencias en los estados Trujillo, Barinas, Mérida, esta última sede corporativa, por espacio de siete años.

La Hidrológica de la Cordillera Andina (HIDROANDES) se constituyó con el objetivo de promover la creación de empresas zonales con participación primordial municipal, con el fin de asumir la administración del servicio, para cumplir con el proceso de descentralización, se inició un arduo trabajo producido por un equipo multidisciplinario de profesionales denominado “Junta Promotora”, con la

colaboración de personal especializado en las áreas técnicas y legales de La Hidrológica de la Cordillera Andina (HIDROANDES) y bajo la dirección institucional de la Hidrológica de Venezuela (HIDROVEN), ésta compañía se registro bajo la figura mercantil de sociedad anónima, con el nombre regional, Aguas de Mérida, C.A., que opera como una compañía anónima, encargada de administrar, operar, mantener, ampliar y rehabilitar los sistemas de distribución de agua potable y los sistemas de recolección y disposición de las aguas servidas en el estado Mérida.

El 27 de julio de 1998, se autoriza su creación por Resolución de la Asamblea Legislativa del Estado Mérida N° 23.992 y acuerdo de La Cámara de los 21 Municipios que decidieron agrupar y organizar este servicio con un capital accionario de 40% de acciones de la Gobernación del estado Mérida y 60% de acciones distribuidas en las Alcaldías de acuerdo a la cantidad de población. Aguas de Mérida C.A., es el resultado del proceso de modernización y de restructuración del sector Agua Potable y Saneamiento.

A partir del año 2004 se plantea un nuevo horizonte previsto en el proceso de reorganización, sustentado en el modelo conceptual de procesos, bajo un enfoque sistémico integral, adecuado a lo que establece la Ley Orgánica para la Prestación de los Servicios de Agua Potable y de Saneamiento, el mismo pretende alcanzar un modelo de gestión efectivo, que contribuya al fortalecimiento de la prestación de los servicios en los municipios, que propicie la participación ciudadana y garantice la sustentabilidad financiera de la empresa de modo que Aguas de Mérida C.A. sea verdaderamente una respuesta social para la comunidad.

La empresa Aguas de Mérida C.A. es calificada como contribuyente especial y agente de retención.

Vielma, 2008, p.1 define los contribuyentes especiales como:

Sujetos pasivos calificados y notificados en forma expresa de tal condición por la Gerencia de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y por las Gerencias Regionales de Tributos Internos. En materia del I.V.A. según la Providencia Administrativa No SNAT/2005/0056, los contribuyentes Especiales fueron designados como responsables en calidad de agentes de retención.

Es importante destacar que esta entidad que ha sido designada como contribuyente especial, tiene como objetivo previsto la ejecución de obras de dominio y uso público, y para esto incurre en ciertos gastos, como es el costo de la adquisición de materiales y la mano de obra a través de contratos de servicio, que estos a su vez causan el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de la reforma de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de fecha 17 de Noviembre del 2014, establece que el IVA es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava las adquisiciones de bienes y servicios efectuados por empresarios y profesionales. No obstante, quien paga el impuesto es en definitiva el destinatario final de los bienes y servicios. Por medio de este mecanismo la Administración Tributaria recauda paulatinamente, a medida que se transfiere el bien o servicio en las empresas sucesivas, que intervienen en la cadena de comercialización.

En la ejecución de las obras de uso y dominio público, se pueden ver presentes dos condiciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA): la primera, bajo la denominación de “crédito fiscal IVA”, aquel impuesto que paga el adquirente, contribuyente ordinario, por la compra de bienes o servicios, el cual puede ser deducido del débito fiscal para la determinación de la cuota tributaria. La segunda, es el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que le ha sido retenido, en el momento del pago o abono en cuenta por parte del responsable del pago (Agente de retención), quien aplica un porcentaje al importe del Impuesto al Valor Agregado (IVA), retención esta que puede ser utilizada como crédito en la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del contribuyente objeto de la retención.

Para el caso en estudio, la empresa Aguas de Mérida C.A. prestadora del servicio de suministro de agua potable y disposición de aguas residuales, es financiada principalmente con recursos que recibe de entes gubernamentales, para la ejecución de obras de uso y dominio público.

Es importante mencionar que las obras vinculadas con la prestación del servicio que realiza la entidad, son bienes del dominio y uso público, y tomando en consideración que el Código Civil Venezolano en su artículo 543, gaceta extraordinaria del 26 de

Julio de 1982, establece: “Los bienes del dominio público son inalienables; los del dominio privado pueden enajenarse de conformidad con las leyes que les conciernen”;se considera entonces que los bienes del dominio público son intransferibles,es decir no forman parte del activo de la empresa, no puede mostrar en el balance general a través de una cuenta real,el valor de los bienes del dominio y uso público, que le fueron asignados, para uso, mantenimiento y custodia, en ningún caso podrá registrar en su balance general mediante una cuenta real, el valor asignado para la construcción de las obras de uso y dominio público,razón por la que se deben contabilizar en cuentas de orden,ya que son estas las que controlan operaciones que no alteran la naturaleza de los bienes, derechos y obligaciones de un ente, pero forman parte del balance general, no representando activos, pasivos o patrimonio para la empresa.

Con relación a lo anterior esta entidad está expuesta a una cantidad de requerimientos provenientes de la Administración Tributaria,así como las leyes que rigen la administración pública debido a que la misma recibe recursos por entes gubernamentales y deben ser tratados tomando en consideración ala Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Publico, donde exponelas etapas de la ejecución presupuestaria en las dos condiciones como egresos a través del compromiso, causado y pagado,así como, en la parte de los ingresos la causación, liquidación y recaudación.

El registro del compromiso se utilizara como mecanismo para afectar previamente la disponibilidad de los créditos presupuestarios, en aquellos casos, en que se hace exigible una obligación de pago con un tercero, ya sea por la recepción de bienes o servicios una vez realizada la causación del mismo; posterior a esto se efectúa la extinción de la obligación, su registro corresponde cuando se formaliza la entrega del importe en efectivo o valor bancario.

Por otro lado la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Publico, establece el conjunto de políticas, principios, órganos, normas y procedimientos técnicos de contabilidad que permiten valorar, registrar, procesar y exponer los hechos económico financiero, que en efecto debe operar la empresa de manera

correcta para la contabilización de la inversión destinada para la ejecución de obras de uso y dominio público, y poder rendir de manera eficiente las obligaciones contraídas con la Administración Tributaria.

El control sobre la administración de los recursos públicos ha formado gran relevancia en los últimos tiempos con la incorporación de los ciudadanos en la fiscalización del erario público, los cambios normativos han generado la necesidad tanto para los administradores como para los entes de control, del establecimiento de mecanismos efectivos que permitan la vigilancia de la gestión pública, verificando el cumplimiento de las normas prescritas, la aplicación de los criterios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y responsabilidad en las operaciones y transacciones ejecutadas por la administración, así como el seguimiento de los planes establecidos por los órganos del sector público (Vera, 2006, p. 4).

De lo expuesto anteriormente se desprende que Aguas de Mérida C.A, en el registro de la contabilidad presupuestaria, desglosa en dos partidas el valor de la obra a ejecutar, por un lado a la base imponible se le da el nombre de la obra a ejecutar y se asigna a la partida 4.04 denominada Activos reales, por otro lado el Impuesto al Valor Agregado es asignado a la partida 4.03 Servicios no Personales - Impuesto al Valor Agregado, y tomando en cuenta la contabilidad fiscal, el valor asignado para la ejecución de obras de uso y dominio público se registran en una cuenta de orden.

En relación a la contabilidad fiscal, las obras de uso y dominio público se registran bajo la denominación de una cuenta de orden, como lo establece la normativa, el cual no genera débito fiscal para la empresa, pero en el momento del pago por la prestación del servicio a los contratistas e inspectores que realizan las obras de uso y dominio público, se causa el crédito fiscal, este es incorporado a la declaración de Impuesto al Valor Agregado de una forma similar al crédito que se causa por la adquisición de bienes y servicios de las actividades propias que realiza la empresa, aprovechando en cierto modo este crédito fiscal, donde no se hace ningún tipo de distinción entre los créditos.

Con respecto a la situación antes planteada, es necesario llevar un registro adecuado de la ejecución de las obras de uso y dominio público, como del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado de las mismas, que permita establecer contablemente la

inversión a nivel presupuestario como financiero, así como la ejecución del gasto, a través de las normas legales. Por lo tanto es necesario determinar el tratamiento fiscal que se le debe dar al Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de Obras de Uso y Dominio Público, financiadas con recursos provenientes de entes gubernamentales.

Partiendo de esto, y tomando en cuenta que la empresa ejecuta obras de Uso y Dominio Público, surge la siguiente incógnita:

¿Si la empresa Aguas de Mérida C.A. registra en una cuenta de orden el valor de las obras de uso y dominio público, cuál sería el tratamiento fiscal del Impuesto Valor Agregado (IVA) que se genera por la ejecución de las obras financiadas con recursos provenientes de entes gubernamentales?

La investigación se realiza a través de un análisis al tratamiento contable que la empresa Agua de Mérida C.A. le da al Impuesto al Valor Agregado (IVA), originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado, con lo que se busca dar respuesta las siguientes interrogantes.

1. ¿Cuál es la normativa legal por la cual se debería regir la empresa Aguas de Mérida C.A., para el control, registro y presentación contable de la ejecución de las obras de bienes de uso y dominio público, financiadas con recursos provenientes de entes gubernamentales?
2. ¿Cuáles son las normas tributarias y contables relacionadas con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas con recursos provenientes de entes gubernamentales?
3. ¿Cuál sería el tratamiento contable que la entidad Aguas de Mérida C.A. le debe dar al Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas con recursos provenientes de entes gubernamentales?

Objetivos de la Investigación

Objetivo general

Analizar el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA), originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado.

Objetivos específicos

1. Determinar la normativa legal para el control, registro y presentación contable de los recursos provenientes de entes gubernamentales, para la ejecución de las obras de bienes de uso y dominio público.
2. Determinar la normativa tributaria y contable relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado.
3. Presentar estrategias, que coadyuven en el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado.

Justificación de la investigación

Es de resaltar que los objetivos del postgrado en Ciencias Contables están basados en ampliar y profundizar los conocimientos en el área contable, que de tal manera puedan ayudar a resolver inquietudes relacionadas con las ciencias contables.

Partiendo de allí se propone un tema de investigación relacionado con el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) generado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado; considerando al Impuesto al Valor Agregado (IVA) como uno de los mecanismos para obtener ingresos por el cobro de tributos a las actividades que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes.

Las empresas que operan como contribuyentes especiales, que actúan como agentes de retención de dicho impuesto, y reciben recursos de entes gubernamentales para ejecución de obras de uso y dominio público; deben regirse por decretos, leyes y normas que establezcan el debido funcionamiento y registro de estos recursos, así como el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por los costos en las ejecución de las obras.

En función de lo manifestado anteriormente, debe considerarse que el desarrollo de la presente investigación tiene como objetivo, analizar la forma en que la entidad Aguas de Mérida C.A., realiza todo el proceso contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se origina por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado.

Esto con la finalidad de obtener información oportuna y confiable del registro del Impuesto al Valor Agregado (IVA), originado por la ejecución de obras de uso y dominio público, basado en lo que establece la normativa por la cual se debe regir dicha entidad, con el fin de poder suministrar esta información que sirva de apoyo a la empresa, en el momento de cumplir con la obligación tributaria.

Dentro del ámbito social y económico, la empresa Aguas de Mérida C.A., realiza la prestación de servicio como es el suministro de agua potable y el manejo de aguas servidas, lo que la califica de gran importancia para la sociedad por lo tanto el manejo adecuado de su información contable favorece la operatividad de la misma al momento de tomar decisiones de inversión que repercuten directamente en la sociedad o en los beneficiarios del servicio.

De otro punto de vista el desarrollo de la investigación propuesta puede ser de gran beneficio para otras personas o empresas, que se estén desempeñando en el mismo ramo.

Delimitación del Problema

Con respecto a la delimitación del problema Arias F. señala: La limitación del problema significa indicar con precisión en la interrogante formulada: el espacio, el

tiempo o período que será considerado en la investigación, y la población involucrada (si fuera el caso)(Fidias, 2006, pág. 42)

Delimitación del espacio: Esta investigación geográficamente está enmarcada dentro del estado Mérida, debido a que la empresa Aguas de Mérida C.A., que cumple con las características de compañía anónima, con 100% de capital público, tiene como domicilio fiscal el estado Mérida.

Delimitación de la población: La población en estudio son los funcionarios del departamento de Administración y Finanzas en las áreas de Presupuesto y Contabilidad de la empresa de Aguas de Mérida.

Delimitación de contenido:La presente investigación se encargara del análisis de la documentación legal relacionada con el tratamiento contable del IVA que se origina por la ejecución de obras de uso y dominio público, así como de los registros pertinentes que deben llevar los funcionarios a cargo de la materia.

Delimitación de tiempo: Para la presente investigación no se plantea inicialmente una limitación de espacio temporal en virtud de que no se considera oportuno, a tal efecto se puede señalar lo siguiente: “Es importante señalar que algunos problemas no incluyen los tres elementos de una delimitación. El objeto de estudio determinará la pertinencia de incluirlos o no.” (Fidias, 2006, pág. 43)

CAPITULO II

MARCO TEORICO

Con el fin de conocer el correcto tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado(IVA) que se origina de la ejecución de obras de uso dominio público, se hace necesario profundizar en aspectos documentales referentes a los antecedentes, las bases teóricas y las legales, de las distintas variables y eventos que están ligados con la investigación la disertación de estos documentos, es importante para determinar estrategias de información con el objeto de proteger, conceptualizar, analizar y explicar de forma teórica la investigación, que de tal forma tenga como beneficio el logro del objetivo propuesto.

Antecedentes de la Investigación.

Vera (2006), en su trabajo denominado “Diseño de un proceso de control para la contabilización de las obras de dominio público”, en esta propone un proceso de control para la contabilización de las obras de dominio público, para lo cual fue necesario efectuar un diagnóstico de la situación existente en un organismo encargado de ejecutar obras sociales de vialidad a nivel estatal, seleccionado como caso de estudio. El trabajo se fundamentó en una investigación de campo y de carácter descriptivo, de tipo proyecto factible. Los resultados obtenidos arrojaron las siguientes conclusiones: 1) Existencia de algunos mecanismos de control; 2) los

funcionarios no tienen claramente definidos los tipos de controles existentes en la institución; 3) No se diseñan procedimientos y actividades dirigidas al control de la ejecución de las ODP y no se establecen estándares de ejecución. Se plantea por tanto la necesidad de implantar la propuesta en este organismo y hacerla extensiva a otros organismos públicos que administren bienes del dominio público. Es de gran aporte a esta investigación, ya que integra en ella lo relacionado con contabilización de las obras de dominio público, presentando algunos mecanismos de control, que de alguna manera pueden ser utilizados para determinar el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por la ejecución de obras de uso y dominio público.

Valecillos (2005), presenta un estudio basado en “Elaboración de un manual para los contribuyentes ordinarios en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA)”, el objetivo general de esta investigación se enfocó en elaborar un manual en materia al Impuesto al Valor Agregado (IVA) para los contribuyentes ordinarios del sector comercial del Municipio Valera. En la cual se utilizó una investigación documental de campo, y arrojó como conclusión, que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA), tiene poco conocimiento sobre la normativa legal, que regula este impuesto e igualmente la mayoría de estos consideran que las leyes tributarias son difíciles de comprender. En este caso el contenido referente a tributos en caso específico del Impuesto al Valor Agregado (IVA), así como la base bibliográfica fue utilizado en el desarrollo de la presente investigación.

Vielma (2008), en su investigación denominado “efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los contribuyentes especiales, en condición de agentes y sujeto de retención caso de estudio (SIMCO)”. Donde la autora concluye que las retenciones no aplicadas efectivamente generaron para el consorcio un incremento de sus gastos operativos y endeudamiento, paralelo a una disminución de su capacidad de pago e inversiones. Basada en una investigación de tipo analítica, documental y de campo, de donde se extrajeron algunos basamentos teóricos.

Bases Teórica

Clasificación de las Empresas

Catacora (2001), las clasifica desde distintos puntos de vista, que se detallan a continuación:

De acuerdo con la actividad

Empresas agropecuarias: Son aquellas que explotan en grandes cantidades los productos agrícolas y pecuarios.

Empresas mineras: Son las empresas cuyo objetivo principal es la explotación de los recursos que se encuentran en el subsuelo.

Empresas industriales: Son las empresas dedicadas a transformar la materia prima en productos terminados o semielaborados.

Empresas comerciales: Son las empresas que se dedican a la compra y venta de productos; colocan en los mercados los productos naturales, semielaborados y terminados a mayor precio del comprado, para obtener así una ganancia.

Empresas de servicios: Son las empresas que prestan un servicio para satisfacer las necesidades de la comunidad.

De acuerdo con el Tamaño

Mediana empresa: En este tipo de empresa se puede observar una mayor división y especialización del trabajo; en consecuencia, el número de empleados es mayor que el anterior la inversión y los rendimientos obtenidos ya son considerables.

Gran empresa: Es la de mayor organización. Posee personal técnico especializado para cada actividad. En este tipo de empresa se observa una gran división y especialización del trabajo, la inversión y las utilidades obtenidas son de mayor cuantía.

De acuerdo con la procedencia del capital

Empresas privadas: Son las empresas que para su constitución y funcionamiento, necesitan aportes de personas particulares.

Empresas oficiales o públicas: Son las empresas que para su funcionamiento reciben aportes del estado.

Empresas de economía mixta: Son las empresas que reciben aportes de los particulares y del estado.

De acuerdo con el número de propietarios

Empresas individuales: Denominadas también empresas unitarias o de propietario único. En ellas aunque una persona es la dueña, la actividad de la empresa se extiende a más personas quienes puedan ser familiares empleados particulares.

Sociedades: Son las empresas de dos o más personas llamadas socios.

Principios de Contabilidad del Sector Público

Según resolución n° 01-00-00-032 de la Contraloría General de la República de fecha 28 de noviembre de 1996, los sistemas de contabilidad del sector público deberán sujetarse a los siguientes principios:

Entidad: Debe definirse claramente la entidad contable, la cual está constituida por la unidad económica identificable, con o sin personalidad jurídica y con presupuesto propio, creada para cumplir determinadas metas y objetivos, conforme al ordenamiento jurídico que la origina.

Continuidad: Se presume que toda entidad contable realiza una actividad continuada proyección de futuro, excepto que su instrumento jurídico de creación limite su existencia a un plazo determinado o la extienda solamente, por el tiempo que requiera, al cumplimiento de un objetivo específico.

Registro: Los hechos contables deben reconocerse y registrarse oportunamente, de una sola vez, en orden cronológico, consecutivo, sin que existan vacíos u omisiones en la información y en moneda de curso legal, conforme a los sistemas, métodos y procedimientos que se estimen adecuados, a fin de garantizar la coherencia de la información.

Periodo contable: La situación financiera y los resultados de las operaciones de los entes deben presentarse en forma periódica y por lapsos iguales a un año coinciden con el ejercicio fiscal, salvo el primer período que pudiera tener una duración menor, a los efectos de hacer posible la comparación de los datos de un ejercicio con otro. La información contable deberá indicar claramente el período a que se refiere.

Revelación suficiente: Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible toda la información necesaria que exprese los resultados y la situación económica financiera del ente, de manera tal que facilite a los usuarios la

toma de decisiones pertinentes, igualmente, deben revelarse las políticas contables más importantes seguidas por el ente.

Importancia relativa: La información procesada y presentada por la contabilidad incluirá aquellos aspectos cuya revelación sea importante. Una partida contable tendrá asadas en los estados financieros. La aplicación de este principio no podrá implicar en ningún caso la transgresión de normas legales.

Prudencia: Al efectuar el registro de una transacción o hecho financiero se debe adoptar la alternativa que ofrezca resultados más prudentes o conservadores. Se deben contabilizar los ingresos y gastos efectivamente realizados, así como también los gastos que supongan riesgos previsibles o pérdidas eventuales.

Uniformidad: El registro contable y los estados financieros deben elaborarse mediante la aplicación en el tiempo de los mismos principios, políticas, normas y procedimientos de contabilidad, a los fines de que la información sea comparable. Todo cambio de importancia será revelado mediante notas a los estados financieros que expongan la naturaleza y razones del mismo y cuantifiquen sus efectos.

Precio de adquisición: Los bienes, derechos y obligaciones se deben registrar al valor original de adquisición, producción, construcción o intercambio, representado por la suma de efectivo pactada o su equivalente, como si se hubiesen adquirido de contado y pagado en efectivo, salvo cuando se autoricen, por los organismos competentes o por disposición legal, otros métodos de valuación alternativos, en cuyo caso deberá revelarse el método de valuación adoptado. Las cifras de los estados financieros representarán valores históricos o modificaciones de ellos sistemáticamente obtenidos.

Causado y devengado: Los gastos e ingresos serán reconocidos para su registro en el momento en que se causen o se devenguen respectivamente, haya o no movimiento efectivo. Un gasto se considera causado al hacerse exigible el pago de la obligación correspondiente y un ingreso se considera devengado cuando se adquiere el derecho a percibir una determinada cantidad de recursos.

Unidad y universalidad: La contabilidad fiscal o pública constituirá un sistema único e integral que cubra todas las operaciones financieras de los entes públicos. Se podrán constituir subsistemas de contabilidad para algunas actividades o proyectos, siempre y cuando estén debidamente integrados con el sistema principal.

Dualidad económica: Constituirá la representación contable de los recursos de los que dispone el ente público para la realización de sus fines y de las fuentes que originaron dichos recursos.

Registro e imputación presupuestaria: La contabilidad registrará, de acuerdo con el Plan de Cuentas que se prescriba y las normas que al efecto se dicten, la obtención de los ingresos y la ejecución de los gastos autorizados en el presupuesto del ente público, los cuales deberán imputarse a las correspondientes partidas presupuestarias, de conformidad con las normas y criterios que establezca la Oficina Central de Presupuesto (OCEPRE). Las transacciones presupuestarias de gastos deberán registrarse en la contabilidad por el sistema de partida doble en todas sus etapas, es decir, autorización del gasto, establecimiento del compromiso, reconocimiento de la obligación o gasto causado, ordenación o solicitud de pago y extinción de la obligación. Asimismo, las transacciones relativas a los ingresos deberán registrarse en sus etapas, devengado y recaudado. La contabilidad controlará e informará permanentemente sobre los resultados de la ejecución, comparativamente con las asignaciones presupuestarias.

Correlación de ingresos y gastos: El sistema de contabilidad debe permitirevidenciar la relación entre los gastos realizados y los ingresos necesarios para su financiamiento dentro de un ejercicio. El resultado económico patrimonial del ejercicio estará constituido por la diferencia entre los ingresos y los gastos realizados.

Principios contables supletorios: En caso de situaciones no previstas en los anteriores principios, se tomará como marco de referencia los Principios de Contabilidad de Aceptación General emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Sistema Tributario

Josar (1997), citado en Medina 2011, explica: “cada conjunto de tributos es el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico, es decir que el sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un país determinado y por supuesto, en una época establecida. Esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y formado por los variados impuestos que cada país adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos”. El estudio de un sistema tributario debe limitarse a una época establecida y circunscripta debido a la eminente y muy rápida educación social y económica por lo que gracias a esto se aprecia la necesidad de una educación de las normas legales, esto tiene su base en que el derecho debe seguir a la vida, ya que de lo contrario se convierte en algo hueco y carente de significado humano.

Evas (1986), citado por Medina 2011, define el sistema tributario como: “la organización legal, administrativa y técnica que el estado crea y armoniza con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que soberanamente le corresponde” (p.1)

Principios Jurídicos Tributarios

Seguidamente se describen los principios jurídicos tributarios. Fraga (2006), citado por Vielma 2008.

Principio de la Legalidad. Es un principio básico del Estado de Derecho, que tiene su origen primigenio en el principio de la legalidad general, el principio de la legalidad tributaria tiene dos vertientes claramente diferenciadas. De un lado está el principio de la legalidad propiamente dicho que implica el sometimiento de las Administraciones tributarias a la Ley en su sentido más amplio.

La otra vertiente del principio de la legalidad implica que solo el legislador puede crear el tributo y todos los elementos estructurales de este, sin poder delegar esa tarea en otros órganos del Poder Público.

Principio de Generalidad. Lo que predica la generalidad es que nadie puede excusarse del cumplimiento de sus obligaciones tributarias al amparo de privilegios que no se originan en el dato de la capacidad contributiva, sino en ventajas injustificadas que atentan contra el principio de igualdad, pues en virtud de este último todo aquel que tiene la posibilidad de contribuir debe hacerlo, para que la carga de los gastos públicos pueda distribuirse equitativamente entre todos los que pueden soportarla.

Principio de la Capacidad Contributiva. Es el fundamento mismo del sistema tributario, no solo debe ser satisfecho por un tributo en particular, sino por toda la organización legal, administrativa y técnica que el Estado crea y estructura con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que le corresponde. Desde la perspectiva de los sujetos pasivos de la imposición, el principio supone que si bien todos tenemos el deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas, esas cargas públicas deben ser distribuidas de una manera justa entre todos y esa manera justa es atendiendo a la capacidad económica de cada quien.

Principio de No Confiscatoriedad. La confiscación puede ser concebida como uno de los medios más graves a través de los cuales el Estado limita el derecho de propiedad, pues, como es sabido, en nuestro ordenamiento jurídico el derecho de propiedad no es absoluto; antes por el contrario, enfrentan varios límites establecidos en el propio texto constitucional. Estos límites son la consecuencia lógica de un sistema que reconoce la propiedad privada y todos los derechos y garantías, directos e indirectos, que derivan de la misma, pero a la vez le atribuye a la propiedad una función social, pues la Nación venezolana se ha constituido en un Estado democrático y social de Derecho y Justicia.

Principio de Justicia Tributaria. La justicia es dar a cada quien lo que se merece. Trasladando ese concepto al Derecho Tributario tenemos que la justicia significa que cada quien debe contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones, según sus posibilidades. El mismo persigue que haya una justa proporcionalidad entre el antecedente y el consecuente de las normas tributarias. En materia tributaria la norma se construye con un antecedente que es el hecho imponible y un consecuente que es la obligación tributaria.

Principios de la Recaudación Eficiente. Para lograr un sistema eficiente de recaudación, es necesario, en primer lugar, potenciar la determinación tributaria sobre base cierta, permitiendo la participación activa del sujeto pasivo de la obligación tributaria en el procedimiento administrativo correspondiente, ofreciéndole todas las facilidades y garantías necesarias que lo estimulen a evitar conflictos ulteriores, sobre la cuantía de la cuota tributaria liquidada, que retardaran innecesariamente la recaudación. El estímulo de una innecesaria conflictividad entre el contribuyente y la Administración Tributaria, es la acción exactamente opuesta a una recaudación tributaria que emplea el mínimo de esfuerzos y recursos humanos y económicos para alcanzar las metas fiscales previsto.

Los Tributos

Villegas (2002), define tributo como:

Toda prestación patrimonial obligatoria habitualmente pecuniaria establecida en ley, a cargo de las personas naturales y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que el Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados. (p.151)

Según Villegas (2002), Los tributos son:

Las prestaciones en dinero (aunque algunos autores las aceptan en especie) que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas. (p.152)

Características del Tributos

Prestación en Dinero y Prestación en Especie: Conforme a la economía monetaria vigente, las prestaciones tributarias son en dinero. Sin embargo no es así en todas partes; en algunos países sus códigos tributarios admiten que la prestación sea en especie. Lo importante es que la prestación sea “pecuniariamente valuable”, que concurren los otros elementos caracterizantes y que la legislación lo admita. Sin embargo creemos que solo pueden ser admisibles estas operaciones en especie, si se dan las siguientes condiciones: (i) que el pago mediante bienes este expresamente autorizado por la ley pertinente; (ii) que se trate de situaciones realmente excepcionales; (iii) que los bienes entregados por los contribuyentes sean absolutamente necesarios para el Estado en el momento del pago de la prestación, es decir que; de no aceptar estos bienes el gobierno debería concurrir al mercado para adquirirlos); y (vi) que la valuación sea efectuada por organismos especializados o peritos y coincida con los precios del mercado.

Exigidas por el Estado en su Poder de Imperio: La prestación que configura el tributo se exige mediante la coacción, o sea, la facultad de “compeler” el pago de la exacción requerida. La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo. La “bilateralidad” de los negocios jurídicos es sustituida por la “unilateralidad” en cuanto al nacimiento de la obligación. El Estado posee “poder tributario”, y este poder es de naturaleza política, es expresión de soberanía; es un poder inherente al gobernar, porque no hay gobierno sin tributos, y su contrapartida es el deber ético-político-social del individuo de contribuir al sostenimiento del Estado.

En virtud de una Ley: No hay tributo sin una ley previa que lo establezca, lo cual significa limitar formalmente la coacción y respetar el principio de legalidad. La potestad tributaria consiste en la facultad de dictar normas jurídicas creadas de tributos, normas que, como todas las que establecen obligaciones, son reglas hipotéticas cuyo mandato se concreta cuando ocurren las circunstancias previas en ellas.

Para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas: Por esta razón, el objetivo del tributo es fiscal; pero esta finalidad puede no ser la única. El tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos, como los tributos aduaneros protectores, los tributos promocionales, las medidas impositivas con fines de desaliento o incentivo de ciertas actividades privadas, entre otras. (p. 152-154)

Clasificación de los Tributos

Los tributos se clasifican en tres categorías: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales.

Los Impuestos

Según Villegas (2002), el impuesto es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación de tributar (hechos imponible), situaciones estas ajenas a toda concreta creación gubernamental vinculada a los pagadores. El hecho imponible, por la circunstancia de no implicar actividad estatal alguna referida al obligado, no tiene otro camino que relacionarse no con las acciones gubernamentales que atañen o benefician al contribuyente, sino con sus rentas, bienes o consumo. (p.157)

Clasificación Jurídica de los Impuestos

Según Villegas (2002), la siguiente clasificación tiene considerable interés jurídico, porque de ella depende la distribución de competencias tributarias. Además, existen otros aspectos, que si bien tienen su origen en la hacienda pública, inciden en lo jurídico, como sucede con el criterio de posibilidad de traslación para la clasificación de impuestos directos e indirectos. De lo siguiente se desprende:

Ordinarios y Extraordinarios (Permanentes y Transitorios):

Actualmente, es más importante la clasificación que tiene en cuenta no tanto las necesidades a solventar, sino el carácter de permanencia o transitoriedad del impuesto. Son impuestos permanentes, aquellos cuya vigencia no tiene límite de tiempo; rigen mientras no se deroguen (por ejemplo: el impuesto al valor agregado). Son impuestos transitorios, los que tienen un lapso determinado de duración, transcurrido el cual, supuestamente dejan de existir (por ejemplo: el impuesto sobre los bienes personales).

Reales y Personales: Los impuestos reales consideran en forma exclusiva la riqueza gravada, con prescindencia de la situación personal del contribuyente (por ejemplo: los impuestos a los consumos). Mientras que los impuestos personales, tienen en cuenta la especial situación del contribuyente, valorando los elementos que integran su capacidad de pago (por ejemplo: el impuesto sobre la renta, que toma en cuenta cargas de familia o el origen de las ganancias).

Proporcionales y Progresivos: Un impuesto es proporcional cuando mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada. Es progresivo cuando aumenta a medida que se incrementa el valor de la riqueza gravada. En la forma corriente de aplicación actual, impuesto proporcional es el que tiene una alícuota única (adoptan generalmente esta modalidad los impuestos al consumo), e impuesto progresivo es aquel cuya alícuota aumenta a medida que crece el monto gravado (así suele ocurrir con el impuesto sobre la renta).

Directores e Indirectos: Esta clasificación es la más trascendente en nuestro país, conforme a la delimitación de facultades impositivas entre la Nación y las provincias. La clasificación más antigua se basa en la posibilidad de traslación (según veremos, por traslación se entiende la transferencia económica de la carga impositiva de su pagador a un tercero). Entonces, impuestos directos son aquellos que no pueden trasladarse. Es decir, se exigen de las mismas personas que se pretende que los paguen. Los impuestos indirectos son trasladables; esto significa que se cobran a una persona dando por sentado o suponiendo como algo probable que esta se indemnizara a expensas de alguna otra. Esta distinción se basa en que los impuestos directos gravan periódicamente situaciones que suelen durar en el tiempo, mientras que los impuestos indirectos gravan actos o situaciones accidentales, como los consumo. Los impuestos directos gravan la riqueza por si misma e independientemente de su uso, mientras que los impuestos indirectos no gravan la riqueza en si misma, sino en cuanto a su utilización que hace presumir capacidad contributiva. (p.161).

Las Tasas

Según GiulianiFonrouge 1993 citado por Salas, K. (2009), “es la prestación pecuniaria que se debe a un ente público de acuerdo con una norma legal, y en la medida establecida por ella, por la realización de una actividad del propio ente que concierne de manera especial al obligado” (p. 986)

Giuliani 1993 citada por Salas, K. (2009), expresa que desde el punto de vista jurídico no existe diferencia estructural entre el impuesto y la tasa. Ambos tienen su fundamento en el poder tributario del Estado, que a su vez reposa en el poder de imperio y, al decir de algunos autores, en la soberanía financiera, llegándose a afirmar que no hay un verdadero criterio de diferenciación sustancial entre impuesto, tasa y contribuciones especiales, sino de carácter puramente instrumental. (p.986)

Las Contribuciones Especiales

Lo mismo que el impuesto y la tasa, derivan del poder de imperio del Estado, pero, a diferencia de aquellos, hallan su justificación en los beneficios o ventajas obtenidas por personas o grupos sociales como consecuencia de la realización de obras públicas o de actividades estatales. (Giuliani (1993), (p.1003), citado por Salas (2009))

Igualmente señala Giuliani (1993), que las contribuciones especiales se caracterizan por la existencia de un beneficio actual o futuro, que pueden derivar no solo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinados a aprovechar a un particular determinado o a grupos sociales.

Por otra parte según Villegas (2002), este tributo se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no solo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinados a beneficiar a una persona determinada o a ciertos grupos sociales. Cuando se realiza una obra pública (por ejemplo: una pavimentación), se produce o así lo supone el legislador, una valorización de los bienes inmuebles o un beneficio personal de otra índole. Lo mismo ocurre en caso de crear entes de relación económica o para fomento de determinada actividad.

Impuesto al Valor Agregado

Según Moya (2.003), el impuesto al valor agregado o al valor añadido (IVA), es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las

personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas por la ley como hechos imponibles.

Según Díaz J. (2011) el Impuesto al Valor Agregado (IVA), posee entre sus principios y características más relevantes las siguientes:

Es un impuesto general: Es un impuesto general, porque grava todas las transferencias o entregas de bienes y las prestaciones de servicios, importaciones definitivas y exportaciones bienes muebles y servicios, que no estén expresamente declaradas exentas o no sujetas, o que no hayan sido beneficiadas por la dispensa del pago del impuesto otorgada por el Ejecutivo Nacional de conformidad con la Ley impositiva correspondiente (exoneradas).

Es un impuesto indirecto: Aquellos impuestos donde la ley permite traspasar la carga fiscal y en donde la riqueza es medida en forma indirecta; es decir, a través del gasto o el consumo han sido clasificados por la doctrina como impuestos indirectos, por lo tanto, no sólo por ser IVA una exacción que indirectamente grava la renta a través del consumo, independientemente de la capacidad contributiva, sino porque la carga del impuesto es traspasada al consumidor final al ser repercutida en la cadena de comercialización de los bienes y servicios gravados por el impuesto, el mismo tiene la característica de ser indirecto.

Es un impuesto real u objetivo: En virtud que se fundamenta en un presupuesto objetivo cuya intrínseca naturaleza se determina con independencia del elemento personal de la relación jurídica tributaria; es decir, la obligación surge sin considerar quién es el sujeto que adquiere los bienes y servicios gravados.

Es regresivo: Por cuanto al igual que en la mayoría de los impuestos a las ventas, esta exacción no toma en consideración de manera inmediata la capacidad

contributiva o enriquecimientos gravables del consumidor final, por cuanto el índice a que obedece es el consumo de bienes y servicios.

Implicaciones de la Ley

Existen según esta Ley diferentes tipos de contribuyentes, los cuales y en función de sus características tienen un tratamiento particular y responsabilidad ante la autoridad tributaria. Los Artículos del 5 al 8 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2007) definen cada uno de estos tipos de contribuyentes y los cuales pueden ser:

Contribuyentes Ordinarios: Como los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios, y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponible de conformidad (Artículo 5).

Contribuyentes Ocasionales: Como los importadores no habituales de bienes muebles corporales (Artículo 6).

Contribuyentes Ordinarios u Ocasionales: Tal es el caso de las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los Municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponible contemplados en esta Ley (Artículo 7).

Contribuyentes Formales: Aquellos sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto (Artículo 8).

La Base Imponible

Es la cuantía de la operación realizada de la cual se parte para posteriormente calcular lo que sería el impuesto a pagar. Esta depende del tipo de operación de la cual se esté llevando a cabo. Los Artículos 20 y 22 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado

(2007), nos explican que es lo que debe tomarse como base para el cómputo del impuesto según sea una venta o una prestación de servicios.

Según estos la base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, estará dada por el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio (Artículo 20), mientras que en los casos de prestación de servicios ya sean nacionales o provenientes del exterior, la base imponible será el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso (Artículo 22), teniendo en consideración que cuando en la transferencia de bienes o prestación de servicios el pago no se efectúe en dinero, se tendrá como precio del bien o servicio transferido el que las partes le hayan asignado, siempre que no fuese inferior al precio corriente en el mercado definido en el Artículo 20 de esta Ley como, el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí.

Una vez establecido con claridad la Base Impositiva, el próximo paso es el cálculo del Impuesto al Valor Agregado(IVA) como tal. Para calcular este se aplica a dicha base lo que se conoce como Alícuota Impositiva, que no es otra cosa que el porcentaje aplicado sobre la mencionada base. Esta alícuota puede variar según el bien o servicio facturado y sus parámetros oscilan entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%) (Artículo 27. Ley del IVA, 2007).

Retención

La retención en la fuente se considera como un pago anticipado del impuesto, en virtud de que el sujeto retenido, aún no ha determinado si al final del período de imposición tendrá la obligación de pagar el respectivo impuesto y está obligado a

permitirle al agente de retención que extraiga una porción de la cantidad que deba pagarle, para posteriormente ser enterada al fisco, por lo cual este último queda liberado de la obligación impositiva. A su vez, el pagador asume el carácter de responsable del pago por el monto retenido. (Fraga (2002) citado por Vielma 2008)

Agentes de Retención:

Un Agente de Retención es, por definición, un sujeto pasivo de la relación jurídico – tributaria, a quien se considera responsable del pago de un tributo que corresponde a un contribuyente, en quien se ha configurado un hecho imponible determinado..., la ley permite a la Administración Tributaria usar el mecanismo de la designación de Agentes de Retención, como sujetos pasivos responsables del pago del tributo de un tercero (contribuyente), para facilitar o controlar su función recaudadora de impuestos. (Vasques 2003)

Agentes y Sujetos de Retención

En materia de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado, partiendo de la potestad que la Ley de Impuesto al Valor Agregado le otorga a la Administración Tributaria, fueron emitidas las Providencias Administrativas SNAT/2002/1454 y SNAT/2002/1455, que actualmente están identificadas como: SNAT/2005/0056-A y SNAT/2005/0056.

En el caso de la Providencia No 0056-A, se designan como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, los entes públicos nacionales, estatales y municipales por las adquisiciones de bienes o las recepciones de servicios de contribuyentes ordinarios, y en la Providencia No 056 a los contribuyentes especiales que realicen igualmente compras o recepciones de servicios de contribuyentes ordinarios, incluyendo igualmente como agentes de retención a los adquirientes de metales y piedras preciosas.

Bien Público

Son los bienes muebles e inmuebles, título valor, acciones, cuotas o participación en sociedades y demás derechos, de dominio público o privado, que fueran adquiridos o adquiriera los órganos y entes que conforman el sector público independientemente del nivel de gobierno al que pertenezcan. (Ley orgánica de bienes públicos 2012)

Bienes Dominio Público:

Según Osorio Manuel (28ª edición actualizada, corregida y aumentada por Guillermo Cabanellas, 2001), es un bien del dominio privado, aquel cuya propiedad pertenece (o es susceptible de pertenecer) a un particular. Los códigos acostumbran a determinar que son bienes particulares los que pertenecen al Estado o las municipalidades, especificando asimismo los bienes que pueden ser objeto de apropiación privada.

Bases legales

www.bdigital.ula.ve

Código Civil de Venezuela: fue promulgado el 25 de julio de 1982, gaceta oficial N° 2.990.

Dedica Capítulo III a los “Bienes con Relación a las Personas a quienes Pertenecen” y en el mismo define a los bienes de uso y dominio público, dando a entender que son aquellos cuya utilización, por lo común transitoria, y sin apropiación alguna ni consumo, pertenecen a todos, sean vecinos o forasteros, nacionales o extranjeros, salvo precepto expreso en contra.

Los ordenamientos positivos proceden por enumeración. Suelen ser tales los caminos, calles, plazas y paseos; los canales, ríos, torrentes, fuentes y aguas públicas, los puertos y puentes y las obras públicas de servicio general, ya sean del Estado, de las provincias o del municipio.

Código Orgánico Tributario.

La función principal del Código Orgánico Tributario es unificar las reglas fundamentales para todo tipo de tributo, el vigente fue promulgado el 18 de Noviembre de 2014, según gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.152 extraordinaria, cuyas principales modificaciones con respecto al código anterior fue el énfasis en las facultades del Fisco en materia de fiscalización, sanción y recaudación.

Artículo 27. Son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Los agentes de retención o de percepción, que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen. Si el agente enteró a la Administración lo retenido, el contribuyente podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente.

Parágrafo Primero. Se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido y enterado el impuesto correspondiente conforme a los plazos que establezca la ley y su reglamento, salvo que demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto.

Parágrafo Segundo. Las entidades de carácter público que revistan forma pública o privada serán responsables de los tributos dejados de retener, percibir o enterar, sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que recaigan sobre la persona natural encargada de efectuar la retención, percepción o enteramiento respectivo.

Ley del Impuesto al Valor Agregado promulgada en, Gaceta Oficial N° 38.263 de fecha 26° de febrero de 2007.

Artículo 1. Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes,

productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en esta Ley.

Artículo 7. Son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas publicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los Municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponible contemplados en esta ley , aun en casos que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo.

Art. 9: Son responsables del pago del impuesto las siguientes personas:

1. El adquirente de bienes muebles y el receptor del servicio cuando el vendedor o prestador del servicio no tenga domicilio en el país.
2. El adquirente de bienes muebles exentos o exonerados cuando el beneficio este condicionado por la específica destinación que se debe dar a los bienes y posteriormente, estos sean utilizados para un fin distinto...

Artículo. 19. Están exentos del Impuesto previsto en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de ley, las prestaciones de los siguientes servicios.

Nº 9. El suministro de Agua Residencial.

Artículo 34. Los créditos fiscales que se originan en la adquisición o importación de bienes muebles corporales y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados exclusivamente en la realización de operaciones gravadas, se deducirán íntegramente.

Los créditos fiscales que se originen en la adquisición o importación de bienes muebles y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados solo en parte en la realización de operaciones gravadas, podrán ser deducidos, si no llevaren contabilidad separadas, en una proporción igual al porcentaje que el monto de las operaciones gravadas represente en el total de las operaciones realizadas por el contribuyente en el período de imposición en que deba procederse al prorrateo a que este artículo se contrae.

Para determinar el crédito fiscal deducible de conformidad con el aparte anterior, deberá efectuarse el prorrateo entre las ventas gravadas y las ventas totales, aplicándose el porcentaje que resulta de dividir las primeras entre las ultimas, al total de los créditos fiscales sujetos al prorrateo, soportados con ocasión de las adquisiciones o importaciones de bienes muebles o servicios efectuados, y dirigidos a la realización de operaciones privadas y no gravadas.

Parágrafo Único: El prorrateo al que se contrae este artículo, deberá efectuarse en cada periodo de imposición, considerando únicamente las operaciones del mes en que se realiza.

**Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, según Decreto
No 206 Caracas, 9 de julio de 1999.**

Establece:

Artículo 5. La Administración Tributaria podrá designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios, se menciona que los agentes de retención considerarán a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto.

Artículo 48. La base imponible de las prestaciones de servicios consistentes en contratos de ejecución de obras mobiliaria o inmobiliaria, tales como contratos de instalaciones, de bienes especiales o contratos generales de construcción y otros, que incluyan la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de estos a bienes muebles, pactados por una suma global o alzada, será el valor o precio total facturado del contrato que incluye el de los mencionados bienes. Si este precio no incluye el valor de los materiales o el de los bienes muebles transferidos o suministrados en virtud de estos contratos, deberá agregarse este valor a dicho precio, en cada caso, para determinar la base imponible.

Si se trata de contratos de ejecución o realización por administración, en los que el contratante asume la obligación de suministrar los materiales y, en caso, la mano de obra, y el contratista se compromete solamente a elaborar los planos y efectuar la supervisión técnica de dicha obra, la base imponible será, en este caso, únicamente el monto de los honorarios o remuneración pactados con el contratista que ejecuto la obra.

Artículo 59. Los contribuyentes a que se refiere los artículos 5,7 y 10 de la Ley y, en su caso, los responsables del impuesto señalados en los artículos 9,10,11 y 12 de la Ley, deberán presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada periodo mensual de imposición. En dicha declaración dejaran constancia de los débitos fiscales que consten en las facturas emitidas en el periodo de imposición, así como de las sumas de los impuestos soportados y que le han sido trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo periodo; con inclusión de las notas de débito y crédito correspondiente.

Entre las operaciones gravadas que generen crédito fiscal se incluirán las correspondientes a las prestaciones de servicios provenientes del exterior. Asimismo, deberían declarar si existieren excedentes de crédito fiscal del periodo de imposición anterior y determinar el impuesto por pagar o, si

correspondiere, indicar en la misma el excedente del crédito fiscal resultante.

En la declaración también deberá dejarse constancia, en forma separada, si fuere el caso, del monto de las exportaciones realizadas en el periodo de imposición, sujetas a la alícuota del cero por ciento (0%). Igualmente, deberá constar también por separado el monto del impuesto retenido o percibido en el periodo de imposición como responsable a título de agente de retención o de percepción o en otra calidad de responsable del impuesto.

Providencia Administrativa mediante la cual se designan a los Entes Públicos Nacionales, Estadales y Municipales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado No SNAT/2005/0056-A.

Artículo 1: Designa expresamente como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a los Entes Públicos Nacionales, Estadales y Municipales por las adquisiciones de bienes muebles y las recepciones de servicios gravados que realicen de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto.

Providencia Administrativa mediante la cual se designan a los Contribuyentes Especiales como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado N° SNAT/2005/0056.

Son designados responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de Agentes de Retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuestos a los compradores de metales o piedras preciosas, aun cuando no hayan sido calificados como contribuyentes especiales y al Banco Central de

Venezuela por las compras de metales y piedras preciosas, así lo expresa el artículo 1 y 2 respectivamente.

**Ley Orgánica de la Administración financiera del Sector Público,
Gaceta Oficial N° 6.210, Decreto N° 2.174, de fecha 30 de diciembre
de 2015**

Artículo 5. Están sujetas a las regulaciones de este decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, los entes que conforman el sector público, enumerados seguidamente;

9. Las sociedades mercantiles en las cuales las personas a que se refiere el numeral anterior tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento del capital social.

Artículo 13. Los presupuestos públicos de egresos contendrán los gastos corrientes, de capital y aplicaciones financieras, y utilizarán las técnicas más adecuadas para formular, ejecutar, seguir y evaluar las políticas, los planes de acción y la producción de bienes y servicios de los órganos y entes del sector público así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos, y la vinculación de estos con sus fuentes de financiamiento. Para cada crédito presupuestario se establece el objetivo específico a que este dirigido así como los resultados concretos que se espera obtener, en términos cualitativos, mediante indicadores de desempeño, siempre que ello sea técnicamente posible.

Artículo 19. Cuando en los presupuestos se incluyan créditos para obras, bienes o servicios cuya ejecución exceda del ejercicio presupuestario se incluirá también la información correspondiente a su monto total el cronograma de ejecución, los recursos erogados en ejercicios precedentes, los que se erogaran en el futuro y la respectiva autorización para gastos en el ejercicio presupuestario correspondiente. Si el financiamiento tuviera diferentes orígenes se señalara, además, si se trata de ingresos corrientes, de capital o de fuentes financieras.

Artículo 62. Se regirán por esta sección los entes del sector público nacional a que se refieren los numerales 8 y 9 del artículo 5° de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Cuando la República, los estados, distritos, municipios o un ente descentralizado funcionalmente, adquiera la titularidad del cincuenta por ciento (50%) o más de las acciones de una sociedad mercantil, el Ejecutivo Nacional, Estatal, Distrital o Municipal podrá exceptuar de la aplicación de las disposiciones de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley hasta el final del ejercicio económico financiero respectivo.

El instrumento mediante el cual se ordene o autorice la adquisición determinara el régimen de administración financiera aplicable transitoriamente.

Artículo 63. Los Órganos de adscripción de los entes regidos por esta sección remitirán a la Oficina Nacional de Presupuesto, antes del treinta (30) de septiembre de cada año, los proyectos de presupuesto para la aprobación del Presidente o Presidenta de la República, en Consejo de Ministros y Ministras, acompañados del informe emanado de la Oficina Nacional de Presupuesto.

Si los entes regidos por esta sección no presentaren sus proyectos de presupuesto en los términos establecidos en este artículo, la Oficina Nacional de Presupuesto los elaborara de oficio y los someterá a la consideración del Ejecutivo Nacional, tomando en cuenta el presupuesto anterior y la información acumulada sobre su ejecución, sin perjuicio de las sanciones previstas en el título IX de este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley, aplicables a las máximas autoridades por causa de dicho incumplimiento.

Artículo 64. El ejecutivo Nacional publicara en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela una síntesis de los presupuestos de los entes regidos por esta sección.

Artículo 65. Al terminar de cada ejercicio económico financiero, los entes descentralizados con fines empresariales procederán al cierre de cuentas de su presupuesto de recursos y egresos.

Título V, Del Sistema de Contabilidad Pública.

Artículo 124. El sistema de contabilidad pública comprende el conjunto de políticas, principios, órganos, normas y procedimientos técnicos de contabilidad que permite valorar, registrar, procesar y exponer los hechos económicos financieros que afectan o pueden llegar afectar el patrimonio de los entes del sector publico sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Artículo 125. A los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, la contabilidad de la República comprende la producida por los registros contables originados por las transacciones económico financieras de los órganos que integran la República.

Artículo 126. A los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, la contabilidad consolidada del sector público comprende la contabilidad de los entes sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Artículo 127. El sistema de contabilidad pública tendrá por objeto:

1. El registro sistemático de todos los hechos y transacciones que afecten la situación financiera de la República y demás entes del sector público sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

2. Producir, al término del ejercicio económico financiero, los estados financieros que muestran los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, así como el flujo de efectivo y el movimiento de las cuentas de patrimonio de los entes sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.
3. Generar la información financiera necesaria para facilitar a los responsables de la gestión financiera pública la toma de decisiones, la adopción de políticas públicas adecuadas sobre el manejo de los recursos públicos y para los terceros interesados en la misma.
4. Presentar la información contable, financiera, los estados financieros y la respectiva documentación de soporte, ordenada de tal forma que facilite el ejercicio del control y auditoría interna y externa.
5. Producir información del sector público para la integración en el sistema de cuentas nacionales.

Artículo 128. El sistema de contabilidad pública es único y uniforme, integral e integrado, y aplicable a todos los entes sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. Está fundamentado en las normas generales de contabilidad y en los principios de contabilidad de general aceptación válidos para el sector público.

Artículo 129. El Sistema de contabilidad pública estará soportado en medios informáticos que permitan generar comprobantes, libros principios y auxiliares, así como los estados financieros y reportes contables, de acuerdo con los lineamientos y las normas que al efecto dicte la Oficina de Contabilidad Pública.

Excepcionalmente, se podrá llevar registros manuales, atendiendo a los lineamientos que dicte esta Oficina Nacional.

El Reglamento de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley establecerá los mecanismos de integración, seguridad y control de los documentos e información respaldada en el sistema, para facilitar la consolidación de la contabilidad del sector público.

Reglamento N° 1, de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, Gaceta N° 5.781, Decreto 3776 de fecha 12 de Agosto de 2005, específicamente en su capítulo V del régimen presupuestario de las sociedades mercantiles y de otros entes descentralizados con fines empresariales.

Sección Primera
Disposiciones Generales.

Artículo 117. Se rigen por este Capítulo las Sociedades mercantiles señaladas en los numerales 8 y 9 del artículo 6 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público y los entes descentralizados con fines empresariales a los que se refiere el numeral 2 del artículo 7 de la citada Ley.

Vinculación con el sistema de planificación y otros instrumentos económicos financieros.

Artículo 118. Los presupuestos de las sociedades mercantiles y de los entes descentralizados con fines empresariales, deberán elaborarse atendiendo a lo previsto en el artículo 7 del presente Reglamento, en cuanto a la experiencia de su vinculación con el Plan Nacional de Desarrollo, el marco plurianual del presupuesto, el acuerdo anual de políticas y el plan operativo anual.

Sección Segunda

De la formulación de los presupuestos

Técnica presupuestaria a aplicar

Artículo 119. Las sociedades mercantiles y demás entes con fines empresariales deberán emplear en todo el proceso presupuestario, la técnica de elaboración que se refiere el artículo 2 del presente Reglamento.

Artículo 120. Las sociedades mercantiles y demás entes descentralizados con fines empresariales, deben elaborar su presupuesto con similar información a la establecida en el artículo 66 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público y en el artículo 36 del presente Reglamento, así como alguna otra información que sus máximas autoridades estimen conveniente, de acuerdo con las características de cada ente.

Síntesis y publicación del presupuesto

Artículo 121. La Oficina Nacional de Presupuesto, publicará en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, una síntesis de los presupuestos de las sociedades mercantiles y demás entes descentralizados con fines empresariales, contentiva de la información a que se refiere el artículo 37 del presente Reglamento.

Sección Tercera

De la ejecución de los presupuestos

Artículo aplicables a los entes sujetos a este Capítulo

Artículo 122. Las disposiciones de los artículos 93, 94, 95 y 96 del presente Reglamento rigen para las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, en cuanto sean aplicables.

Programación de la ejecución del presupuesto

Artículo 123. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, deberán programar la ejecución

física y financiera de su presupuesto de recursos y egresos, simultáneamente con la formulación de su proyecto de presupuesto, de acuerdo con los subperiodos, normas y procedimientos que se establezcan en las instrucciones de la Oficina Nacional de Presupuesto.

Registros del ingreso devengado y recaudado

Artículo 124. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, registraran sus ingresos como devengados, al hacerse exigible el derecho que los origina y como recaudados, al extinguirse dicho derecho, de conformidad con los procedimientos que al respecto establezcan.

Registro del gasto causado y pagado

Artículo 125. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, registraran sus gastos como causados, al originarse la obligación de pago y como pagados, al cancelarse dicha obligación, de conformidad con los procedimientos que al respecto establezcan.

Afectaciones de los créditos presupuestarios

Artículo 126. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, a objeto del control eficaz de la disponibilidad de los créditos y la uniformidad en los registros contables de los organismos del sector público, consideran gastado el crédito presupuestario cuando quede afectado al causarse un gasto. No obstante, los créditos se afectaran previamente con el registro de los compromisos.

Registro de los compromisos válidamente adquiridos

Artículo 127. Para el registro de los compromisos, las sociedades mercantiles y demás entes descentralizados con fines empresariales, se registrarán por lo dispuesto en los artículos 56 y 57 del presente Reglamento, en cuanto sea aplicable.

Sistema de modificaciones presupuestarias, manuales de procedimientos y justificación de las solicitudes

Artículo 128. Las sociedades mercantiles y los entes descentralizados con fines empresariales, aplicaran las disposiciones establecidas en los artículos 113, 114 y 115 del presente Reglamento, en cuanto sean aplicables.

Tramitación y aprobación de modificaciones presupuestarias

Artículo 129. Las sociedades mercantiles y los entes descentralizados con fines empresariales, tramitaran las modificaciones presupuestarias referidas a la disminución de los resultados operativos o económicos previstos, que alerten sustancialmente la inversión programada o incrementen el endeudamiento autorizado, a través del organismo de adscripción a la Oficina Nacional de Presupuesto, la cual emitirá opinión y la someterá a la aprobación del Presidente de la República en Consejo

de Ministros, todo de conformidad con lo previsto en el artículo 72 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.

Entrega de utilidades al Tesoro Nacional

Artículo 130. Las sociedades mercantiles y otros entes descentralizados con fines empresariales, con obligación de transferir utilidades al Ejecutivo Nacional, deben enterar al Tesoro Nacional a más tardar el 31 de enero del año en Vigencia, las utilidades del ejercicio anterior, sin aplicación de deducciones por concepto alguno.

Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, año 2009.

Las notas deben estar estructuradas de la siguiente manera:

- a. Presentar información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas.
- b. Revelar la información requerida por esta NIIF que no presente en otro lugar de los estados financieros.
- c. Proporcionar información adicional que no se presentan en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

8.3 Una entidad presentará las notas, en la materia en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.

8.4 una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

- a. Una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con la NIIF para las PYMES.
- b. Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
- c. información de apoyo para las partidas presupuestarias en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y
- d. Cualquier otra información a revelar.

Información a revelar sobre políticas contables

8.5 Una entidad revelará lo siguiente, en el resumen de políticas contables significativas:

- a. la base (o base) de medición utilizada(s) para la elaboración de los estados financieros.
- b. las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Información sobre juicios

8.6 Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquellos que involucran estimaciones, que la gerencia haya realizado al aplicar las

políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación

8.7 Una entidad revelara en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- a. Su Naturaleza.
- b. Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

Ley de Contrataciones Públicas, gaceta oficial N° 6.154, extraordinaria del 19 de noviembre del 2014.

Concurso Abierto (Art. 77)

1. Definición: es una modalidad de selección pública en la que pueden participar todas las personas naturales y jurídicas que cumplan con los requisitos previstos en la LCP, y su reglamento.
2. Procedencia del concurso abierto. Debe procederse por concurso abierto o concurso abierto anunciado internacionalmente.
1. En el caso de adquisición de bienes, si la adjudicación a ser otorgada es por un monto estimado superior a veinte mil unidades tributarias (20.000 U.T.)
2. En el caso de prestación de servicios, si la adjudicación a ser otorgada es por un monto estimado superior a treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.)
3. En el caso de ejecución de obras, si la adjudicación a ser otorgada, es por un monto estimado superior a cincuenta mil unidades tributarias (50.000 U.T.)
3. Mecanismos de implementación del concurso abierto. (Art. 78 LCP).
 1. Acto único de recepción y apertura de sobre.
 2. Acto único de entrega en sobres separados con aperturas diferidas.
 3. Actos separados de entrega de sobres.

Concurso Cerrado (Art. 85).

1. Definición: Modalidad de contratación en la que los participantes son invitados de manera particular en base a su capacidad técnica, financiera y legal.
2. Procedencia del concurso cerrado, puede proceder por concurso cerrado cuando:

1. En el caso de la adquisición de bienes, si el contrato a ser otorgado es por precio estimado superior a cinco mil unidades tributarias (5.000 U.T) y hasta veinte mil unidades tributarias (20.000 U.T.).
2. En el caso de prestación de servicios, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado superior a diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.) y hasta treinta mil unidades tributarias (30.000).
3. En el caso de ejecución de obras, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado superior a veinte mil unidades tributarias (20.000U.T.) y hasta cincuenta mil unidades tributarias (50.000 U.T.).

El concurso cerrado también podrá proceder en el caso que la máxima autoridad del contratante, mediante acto motivado lo justifique, en los siguientes casos:

- a. Si se trata de la adquisición de equipos altamente especializados destinados a la experimentación, investigación y educación.
 - b. Por razones de seguridad de Estado, calificados como tales, conforme a lo previsto en las normas que regulen la materia.
 - c. Cuando de la información verifica en el Registro Nacional de Contratistas, se determine que los bienes a adquirir, servicios a prestar y obras a ejecutar, los producen o comercializan, prestan o ejecutan, cinco o menos oferentes.
3. Requisitos para la selección (Art. 86).
 1. Debe seleccionarse a presentar ofertas al menos a cinco (5) participantes.
 2. La selección debe estar fundamentada en los requisitos de experiencia, especialización y capacidad técnicas y financieras.
 3. En caso de existir menos de cinco participantes que cumplan los requisitos, se llama a la totalidad de los inscritos en el RNC que los cumplan.

Consulta de Precios.

1. Definición: Modalidad de selección en la que se consulta precios a por lo menos tres proveedores de bienes o ejecutores de obras o prestadores de servicios.
2. Procedencia de la consulta de precios (Art. 96).
 1. En el caso de adquisición de bienes, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado de hasta cinco mil unidades tributarias (5.000 U.T.)
 2. En el caso de prestación de servicios, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado de hasta diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.).
 3. En el caso de ejecución de obras, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado de hasta veinte mil unidades tributarias (20.000 U.T) también, se procederá por consulta de precios, independientemente del monto de la contratación, en caso de obras, servicios o adquisiciones de bienes, que por razones de interés general deban ser contratados y

ejecutados en un plazo perentorio que se determinara de acuerdo a la naturaleza del plan excepcional aprobado por el Ejecutivo Nacional.

3. Requisitos para la selección (Art. 97).
 1. Debe seleccionarse a presentarse ofertas al menos tres (3) participantes.
 2. Podrá utilizar el procedimiento de subasta inversa electrónica, siempre y cuando lo señale en las condiciones de la contratación.
 3. Presentación de ofertas económicas que podrán ser mejoradas mediante la realización de ofertas sucesivas.
 4. El Servicio Nacional de Contratistas, establecerá los aportes particulares de la aplicación de este mecanismo.

Contratación Directa

1. Definición: Modalidad excepcional de contratación en la cual no existe llamado público o selectivo ni concurso que precede a la selección.
2. Procedencia de la modalidad de contratación directa.
 1. Mediante acto motivado de acuerdo a lo establecido en el artículo 101.
 2. Sin acto motivado de acuerdo al Artículo 101.

Ley orgánica de Bienes Públicos, fue promulgada el 15 de junio del 2012, mediante gaceta oficial N° 394.208.

Tiene como objetivo establecer las normas que regulan el ámbito, organización, atribuciones y funcionamiento del Sistema de Bienes Públicos como parte integrante del Sistema de Administración Financiera del Estado.

Artículo 5°.- Se consideran Bienes Públicos:

1. Los bienes muebles e inmuebles, títulos valor, acciones, cuotas o participaciones en sociedades y demás derechos, de dominio público o de dominio privado, que hayan adquirido o adquieran los órganos y entes que conforman el Sector Público, independientemente del nivel de gobierno al que pertenezcan.
2. Los bienes, mercancías o efectos, que se encuentran en el territorio de la República y que no tienen dueño.
3. Los bienes muebles e inmuebles, títulos valore, acciones, cuotas o participaciones en sociedades y demás derechos provenientes de las herencias yacentes.
4. Las mercancías que se declaren abandonadas.
5. Los bienes, mercancías o efectos que sean objeto de una medida de comiso firme mediante acto administrativo o sentencia definitiva, y los

que mediante sentencia firme o procedimiento de Ley sean puestos a la orden del Tesoro Nacional.

Dentro de los Bienes Públicos, se establecen las siguientes categorías:

Bienes Nacionales. Son Bienes Nacionales, los bienes públicos, de dominio público o privado propiedad de La República, de los institutos autónomos y de las empresas del Estado, de las demás personas en que los entes antes mencionados tengan una participación superior al 50% del capital social y de las consideradas fundaciones del Estado.

Bienes Estadales. Son Bienes Estadales, los bienes públicos, de dominio público o privado propiedad de los estados, de los institutos autónomos y de las empresas estadales, de las demás personas en que los entes antes mencionados tengan una participación superior al 50% del capital social y de las consideradas fundaciones estadales.

Bienes Municipales. Son Bienes Municipales, los bienes públicos, de dominio público o privado propiedad de los municipios, de los institutos autónomos y de las empresas municipales, de las demás personas en que los entes antes mencionados traigan una participación superior al 50% del capital social y de las consideradas fundaciones municipales.

Bienes Distritales. Son Bienes Distritales, los bienes públicos, de dominio público o privado propiedad de los distritos, de los institutos autónomos y de las empresas distritales, de las demás personas en que los entes antes mencionados tengan una participación superior al 50% del capital social y de las consideradas fundaciones distritales.

Artículo 6°. Los Bienes Públicos son del dominio público o del dominio privado.

Son Bienes Públicos del dominio público:

1. Los bienes destinados al uso público, como plazas, parques, infraestructura vial, vías férreas, caminos y otros.
2. Los bienes que en razón de su configuración natural, construcción o adaptación especial, o bien por su importancia histórica, científica o artística sean necesarios para un servicio público o para dar satisfacción a una necesidad pública y que no puedan ser fácilmente reemplazados en esa función.
3. Los espacios lacustre y fluvial, mar territorial, áreas marinas interiores, históricas y vitales y las comprendidas dentro de las líneas de base recta que ha adoptado o adopte la República; las costas marinas; el suelo y subsuelo de éstos; el espacio aéreo continental, insular y marítimo y los recursos que en ellos se encuentran, incluidos los genéticos, los de las especies migratorias, sus productos derivados y los componentes intangibles que por causas naturales allí se hallen.

4. Los yacimientos mineros y de hidrocarburos, cualquiera que sea su naturaleza, existentes en el territorio nacional, bajo el lecho del mar territorial, en la zona económica exclusiva y en la plataforma continental.

5. Todos aquellos bienes a los que por ley se confiera tal cualidad.

Los Bienes Públicos del dominio privado, son aquellos Bienes Públicos no incluidos en las categorías de bienes mencionadas en la enumeración anterior, los cuales, siendo de propiedad del Estado o de algún ente público, no están destinados al uso público ni afectado a algún servicio público.

Artículo 7°. Los Bienes Públicos de dominio público susceptibles de desafectación por no estar destinados al uso público o a los servicios públicos, o no ser requeridos para tales fines, se entenderán incorporados al dominio privado de La República, una vez dictado por el Presidente de la República el respectivo Decreto, en Consejo de Ministros y previa autorización de la Asamblea Nacional.

De igual forma, se procederá en los casos de deslinde del dominio público en que los inmuebles sobrantes pasen al dominio privado.

Variables e Indicadores

Kom(1973), “Una dimensión de variación”, una “variante” o una “variable”, designa en la jerga sociológica un aspecto discernible de un objeto de estudio. En cualquier proposición sociológica estos términos designan las partes no relacionales de la proposición.

Se expresa que la variable de esta investigación estará ajustada al objeto de estudio como es el Impuesto al Valor Agregado(IVA) originado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado, específicamente en la empresa Aguas de Mérida C.A. siempre enfocado en desarrollar de una manera eficiente los objetivos específicos.

Briosnes (1995), Un índice puede ser conceptualizado como un instrumento de medición por medio del cual se asignan medidas a las unidades de análisis en función de la posesión de algún indicador social o económico.

Se tomara en cuenta los indicadores que hacen posible el desarrollo de la investigación, que me admiten hacer reflexiones y afirmaciones sobre el contenido de investigación, algunos de ellos posibles en esta investigación serian, base legal

(Leyes, Decretos, Providencias, Resoluciones, Registros, Declaraciones) propósito del objeto de estudio.

Cuadro 1. Operacionalización de Variables

Objetivo General: Analizar el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado.

Objetivos específicos	Variables o categorías	Indicadores	Instrumento	Fuente
Determinar la normativa legal para el control, registro y presentación contable de los recursos provenientes de entes gubernamentales, para la ejecución de las obras de bienes de uso y dominio público.	Normativa Legal	Basamento legal, los cuales intervienen en el control, registro y presentación contable de la ejecución de las obras de bienes de uso y dominio público.	-Revisión y análisis documental. - Cuestionario	-Código -Leyes Especiales -Reglamentos -Decretos -Providencias -Resoluciones
Determinar la normativa tributaria y contable relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado.	Normativa Legal	Basamento legal, los cuales intervienen en el tratamiento del IVA derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público.	-Revisión y análisis documental. -Cuestionario	-Código -Leyes Especiales -Reglamentos -Decretos -Providencias -Resoluciones
Presentar estrategias, que coadyuven en el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado.	Estrategias para el tratamiento contable del Impuesto al valor Agregado (IVA).	Registro, Declaración y pago del Impuesto al valor Agregado (IVA)	-observación documental (Bases Legales). -Registros contables. -Método de declaración.	-Normas y Procedimientos. -Registros. -Principios. -Presentación.

Fuente: Villamizar, 2014

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

Se presentara a continuación el capítulo III , donde se encaminaran los semblantes relativos a la metodología por la cual se valdrá para realizar la investigación propuesta , tomando en consideración el tipo de investigación, diseño, población y muestra, por otro lado, se describirá las técnicas e instrumentos de recolección de datos, los procedimientos que se emplearan para darle validez y confiabilidad a la terminación del proceso y análisis de los resultados y de esta manera obtener una conclusión que permita dar respuestas a los objetivos trazados.

Para Mirian Ballestrini el marco metodológico es un “conjunto de procedimientos lógicos, técnicos –operacionales que envuelven al proceso de investigación con el propósito de descubrir y analizar los supuestos del estudio y de reconstruir los datos desde los conceptos teóricos convencionalmente operacionalizados”.

Arias (2006), el marco metodológico es el cómo se realizó el estudio para responder al problema planteado. La metodología de un trabajo especial de grado incluye el tipo o tipos de investigación, así como las técnicas y los procedimientos que serán utilizados para llevar a cabo la investigación.

Tomando en cuenta las definiciones obtenidas de los autores descritos anteriormente se puede determinar que, en el marco metodológico podemos encontrar definido la investigación desde la apariencia supuesta e intangible; así como aquellas técnicas y procedimientos que se utilizaran para poder desarrollarla. Es utilizado por el investigador para determinar

y exponer de una manera clara y precisa los métodos, procedimientos técnicas, instrumentos de recolección de datos y de análisis; esto con el propósito de que le permita llevar a cabo el desarrollo del objetivo de investigación propuesto.

Tipo de investigación

Arias (2006), señala que en un estudio pueden identificarse diversos tipos de investigación, existiendo muchos modelos y diversos tipos de investigación, sin embargo, independientemente de la clasificación utilizada “todos son tipos de investigación, y al no ser excluyentes, un estudio puede ubicarse en más de una clase” (p.23).

La disposición dada al problema, en el que se buscó analizar tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado, en la empresa Aguas de Mérida C.A. Se ubica en un modelo de investigación cuantitativa, enmarcada como documental y de campo, ya que gran parte del tema se basa en la obtención y análisis de datos provenientes tanto de la normativa legal, como de la información suministrada por la empresa.

Se requiere para el desarrollo de esta investigación, realizar un cuestionario al personal asignado a la Dirección de Administración y finanzas, el cual será analizado a través de porcentaje por respuesta, es esta la razón por la cual se expresa que esta investigación está enmarcada de tipo cuantitativo, y según Bonilla & Rodríguez (2005) “Se inicia este proceso con una fase de deducción de hipótesis conceptuales y continua con la Operacionalización de las variables y la definición de los indicadores, la recolección, y el procesamiento de los datos”. (p.84).

Tomando en cuenta la complejidad que se presenta para el estudio de la evidencia u objeto tomado como base en el planteamiento del problema, la investigación se enmarca en una investigación de tipo analítica, para conocer la función de este tipo de investigación se indagó en una serie de definiciones formuladas por varios autores presentados a continuación.

Tamayo (2001). La investigación analítica consiste en la comparación de variables entre grupos de estudio sin manipular las variables, estudiándolas tal cual como se dan.

Hurtado (1998). La investigación analítica tiene como objetivo analizar un evento y comprenderlo en términos de sus aspectos menos evidentes. La investigación analítica incluye tanto el análisis como la síntesis. Analizar significa desintegrar o descomponer una totalidad en todas sus partes. Síntesis significa reunir varias cosas de modo que conformen una totalidad coherente, dentro de una comprensión más amplia de la que se tenía al comienzo (p.255).

Siguiendo el orden de estas definiciones se podría determinar cómo investigación analítica, el análisis detallado que se le pueda realizar a través de un estudio a ciertos criterios o elementos relacionados con el tema de interés, que de tal forma, que el análisis permita comprender con mayor exactitud el problema en cuestión. Específicamente en este caso la intención de determinar la investigación como analítica es porque se quiere indagar en el tratamiento contable del Impuesto al valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras del dominio y uso público, financiadas por el estado, específicamente en la empresa Aguas de Mérida C.A.

Diseño de la Investigación

En este caso se tomó como definición de investigación la siguiente

Miriam Balestrini. “Un diseño de investigación se define como el plan global de investigación que integra de un modo coherente y adecuadamente correcto técnicas de recogidas de datos a utilizar, análisis previstos y objetivos...” (p. 131).

En el caso de la propuesta de investigación, se adopta una investigación documental de campo para obtener una respuesta a la interrogante del planteamiento del problema.

Según:

Sabino (2002) “La investigación de campo se basa en informaciones o datos primarios, obtenidos directamente de la realidad. Su innegable valor en que a través de ellos el investigador puede cerciorarse de las

verdaderas condiciones en que se han conseguido sus datos, haciendo posible su revisión o modificación en el caso en que surjan dudas” (p67).

Arias (2006) “Consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna” (p 31).

Tomando en cuenta lo expresado por estos autores, este trabajo se encuentra basado en una investigación de campo, la misma requiere de recolección de información directamente al personal que labora en la empresa, en áreas donde se maneja información relacionada con el tema del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Por otra parte se tiene una investigación documental definida así.

Rivas y Bellorín (1993) La investigación documental constituye un procedimiento científico y sistemático de indagación, organización, interpretación y presentación de datos e información alrededor de un determinado tema, basado en una estrategia de análisis de documentos (p. 58).

Tamayo (2001) La investigación documental es cuando se recurre a la utilización de datos secundarios, es decir, aquellos que han sido obtenidos por otros y nos llegan elaborados y procesados de acuerdo con los fines de quienes inicialmente los elaboran y manejan. (p. 109).

Arias (2006) Aquella que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otros tipos de documentos. (p 49).

Esta investigación es relevante en cuanto a materia legal se refiere, debido a que es necesario la revisión del marco legal establecido (Leyes, Reglamentos, Decretos, Providencias), por la cual debe registrarse la empresa para el control, registro y pago de Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas con el estado.

La información a analizar se obtiene a través del cuestionario aplicado al personal que labora en el área administrativa de la empresa, registros contables, y documentos referentes al control, registro y pagos realizados por la empresa Aguas de Mérida C.A.

Etapas de la Investigación

Con el fin de desarrollar los objetivos expuestos en el capítulo I de esta investigación, se considera significativo describir una serie de pasos, planteados en el esquema de trabajo; los cuales se enuncian a continuación:

Primera Etapa, (Recolección de datos)

ExpresaSabino, (1992): “Cualquier recurso de que pueda valerse el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información” (P. 129).

Tejada (1997); “las fases más trascendentales en el proceso de investigación científica” (P. 95).

Tomando en cuenta este punto, la información se obtiene a través de un cuestionario realizado al personal de la empresa Aguas de Mérida C.A., que se encuentra asignado en el departamento de Administración y Finanzas, para posteriormente ser clasificada de acuerdo a su importancia y analizada bajo la perspectiva del basamento legal que rige la materia.

Segunda Etapa (Análisis e interpretación)

Monje (2011): expresa

Los datos por sí solos no proporcionan respuestas a las preguntas de investigación planteadas. Es necesario procesarlos y analizarlos de manera ordenada y coherente con el fin de discernir patrones y relaciones (P. 29)

El proceso de interpretación se inicia con un intento de explicar las observaciones. La interpretación comprende la comparación de los resultados del análisis con los objetivos del estudio (P.30)

La presente investigación se realiza partiendo de los contextos legales, y de otra manera los fundamentos obtenidos por el personal involucrado en el tema, en conjunto los dos posibilitan la comprensión del problema planteado; por otro lado se involucra directamente el funcionamiento de la organización. (Aguas de Mérida

C.A.), se analizara los resultados obtenidos de una manera separada, como en conjunto.

Tercera etapa (Redacción de informe)

Se presentan estrategias, que coadyuven en el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por la ejecución de obras de dominio y uso público, financiadas por el estado; con base a lo revisado en la ley que rige estas obligaciones. Con el fin de ofrecer un instrumento de formación para entidades que realicen la misma actividad, de igual manera para profesionales y estudiantes que se introducen en este campo y de base para futuras investigaciones.

Población y Muestra

A continuación se describe la población, como el tamaño y la forma de selección de la muestra, es decir; el tipo de muestreo. Para ello se hará referencia a una serie de definiciones por varios autores.

Morales. La población o universo se refiere al conjunto para el cual serán válidas las conclusiones que se obtengan: de los elementos o las unidades (personas, instituciones o cosas) involucradas en la investigación. (p. 17)

Arias (2006). Es el conjunto de elementos con características comunes que son objetos de análisis y para los cuales serán válidas las conclusiones de la investigación. (p.28)

Tamayo y Tamayo, (2000). La población es la totalidad del fenómeno a estudiar donde las unidades de la población poseen una característica en común la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación. (p. 114)

Tomando en cuenta las definiciones anteriores, se determina que en este caso la población estará conformada por los 10 empleados que conforman el área administrativa, de la empresa Aguas de Mérida C.A. que operan como compañía anónima, con capital público, pero se reviste de la característica de una empresa privada.

Para este caso de estudio la muestra tomada es de diez (10) individuos y se corresponde con el universo, debido a que la misma cuenta con un grupo de individuos relativamente pequeños pudiendo aplicar el instrumento a toda el área administrativa, considerando que no es un impedimento aplicarla de manera general.

La convalidación del instrumento se hace en base a los siguientes criterios: a.) Presentación del instrumento en función de la calidad de redacción de los ítems. b.) pertenencia de las variables con los indicadores.

c.) Relevancia del contenido.

d.) factibilidad de aplicación, mediante la apreciación cualitativa (Anexo 02)

El instrumento a aplicar es un cuestionario que consta de Trece (13) ítems correlacionada con la línea de investigación. (ver anexo 01)

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO IV

ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADO

Con el fin de dar cumplimiento al objetivo general de la investigación referida a la determinación del tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de Dominio y Uso Público en la empresa Aguas de Mérida C.A., se presenta el resultado tanto de la investigación documental como la de campo, se reflejara por categorías de ítems, tal como se muestra más adelante todas las categoría de resultados provenientes del análisis y revisión documental, así como del trabajo de campo a partir del análisis de la frecuencia de respuestas e interpretación de las respuestas dadas en el cuestionario realizado al personal que labora en el área administrativa de la empresa Aguas de Mérida C.A.

Las categorías de análisis son las siguientes:

- _ Categoría 1. “Normativa legal relacionada con el control, registro y presentación contable de los recursos asignados por entes gubernamentales, para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público”.
- _ Categoría 2. “Normativa tributaria y contable relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), derivado por la ejecución de obras de Uso y Dominio Público, financiadas por el estado”.
- _ Categoría 3. “Estrategias que coadyuven, en el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado por la ejecución de obras de Dominio y Uso Público, financiadas por el estado”.

Cada una de las categorías, se estudia a través de los indicadores de las variables o eventos en estudio.

Normativa legal relacionada con el control, registro y presentación contable de los recursos asignados por entes gubernamentales, para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público.

Variable o Categorías: Normativa Legal.

Indicadores: Basamento legal, los cuales intervienen en el control, registro y presentación contable de la ejecución de las obras de bienes de uso y dominio público.

Cuadro 3

Distribución de las respuestas a través de porcentajes.

Indicador: Basamento Legal.

		FRECUENCIA DE RESPUESTA					
ITEM		Frecuencia absoluta (ni)		Frecuencia relativa (Fi)		Porcentaje (Pi)	
		SI	NO	SI	NO	si	NO
1	¿Sabe usted lo que son Bienes de Uso y Dominio Público?	10,00	0,00	1,00	0,00	100%	0%
2	¿Recibe la empresa Aguas de Mérida C.A. recursos de entes gubernamentales?	10,00	0,00	1,00	0,00	100%	0%
3	¿Sabe usted lo que son bienes intraferibles e inalienables?	10,00	0,00	1,00	0,00	100%	0%
4	¿Considera usted que los ingresos provenientes por entes gubernamentales, tienen característica de intransferibles e inalienable?	5,00	5,00	0,50	0,00	50%	50%
5	¿Tiene usted conocimiento de la normativa legal existente que establece los lineamientos para el registro de los recursos asignados por entes gubernamentales para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público?	4,00	6,00	0,40	0,60	40%	60%
6	¿Tiene usted conocimiento de la normativa legal, por la cual se debe regir la empresa para el control, registro y presentación contable de los recursos asignados para la ejecución de las obras de Uso y Dominio Público?	4,00	6,00	0,40	0,60	40%	60%
7	Explique brevemente los lineamientos utilizados por la empresa Aguas de Mérida C.A., para el registro de los ingresos provenientes por entes gubernamentales.	4,00	6,00	0,40	0,60	40%	60%
8	Identifique los medios utilizados por la empresa Aguas de Mérida C.A., para el control, registro y presentación contable de los recursos asignados por entes gubernamentales para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público.	4,00	6,00	0,40	0,60	40%	60%

Fuente: cuestionario realizado por la autora al personal de Aguas de Mérida C.A., (2016).

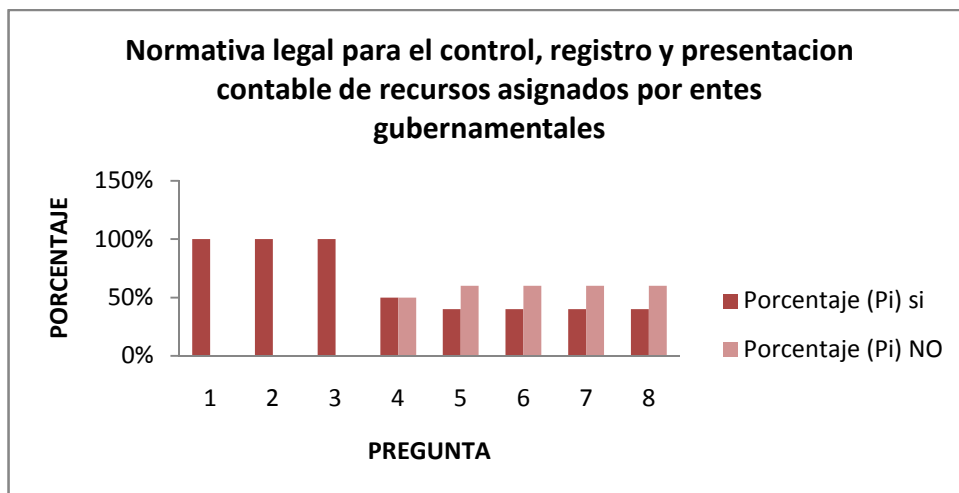


Grafico N° 1: Normativa Legal

Fuente tabla N° 3

Interpretación: Analizadas las respuestas obtenidas desde el ítem 1 al 8 con la finalidad de conocer el basamento legal correspondiente a la ejecución de obras públicas en la empresa Aguas de Mérida C.A., se obtiene:

- 100% del personal al cual se le realizó el cuestionario tiene conocimiento de lo que son bienes de uso y dominio público.
- 100% del personal empleado al que se le realizó el cuestionario, manifiestan que la empresa Aguas de Mérida C.A., recibe recursos por diferentes entes gubernamentales, y en este caso describiendo las diferentes entidades que suministrar el recurso.
- 100% del personal cuestionado afirma saber lo que son los bienes intransferibles e inalienables.
- 50% del personal considera que los recursos provenientes de entes gubernamentales son bienes inalienables e intransferibles, por otro lado el 50% del personal determina que estos recursos no se deben considerar como inalienables. Las dos posiciones exponen los motivos de las consideraciones.
- 60% de los cuestionados expresa que no tiene conocimiento de la normativa legal, por la cual la empresa Aguas de Mérida C.A. debe registrarse para el

control registro y presentación contable de los recursos asignados por entes gubernamentales para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público. y el 40% revela que posee el conocimiento en relación a la normativa, describiendo en este caso la misma.

- 60% del personal al cual se le realizó el cuestionario, dio una breve explicación de cómo la empresa Aguas de Mérida C.A., incorpora al presupuesto los ingresos que provienen de entes gubernamentales. Pero el 40% determino no tener conocimiento al respecto.

Inferencia relevantes: Se observó en los resultados obtenidos a través de las preguntas 1,2,3,4,5,6,7,8, que existe alta tendencia en conocimiento en función al basamento legal que la empresa Aguas de Mérida C.A., debe utilizar para ingresar al presupuesto los recursos percibidos por entes gubernamentales, asignados para la ejecución de obras de uso y Dominio Público, determinando entonces que la empresa se rige por lo establecido en la Ley de la Administración Financiera del Sector Público y sus reglamentos, describiendo por otro lado el basamento legal que rige la contratación, el compromiso y la causación de dichos recursos. También cabe destacar que en el área de administración de la empresa, no todo el personal cuenta con el conocimiento necesario del procedimiento a seguir para el ingreso y contabilización de estos recursos.

Normativa tributaria y contable relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas por el estado.

Variable o Categorías: Normativa Legal.

Indicadores: Basamento legal, los cuales intervienen en el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público.

Cuadro 4

Distribución de las respuestas a través de porcentajes.

Indicador: Basamento Legal.

ITEM		FRECUENCIA DE RESPUESTA					
		Frecuencia absoluta (ni)		Frecuencia relativa (Fi)		Porcentaje (Pi)	
		SI	NO	SI	NO	si	NO
9	¿Conoce usted la clasificación que posee la empresa como contribuyente del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?	10,00	0,00	1,00	0,00	100%	0%
10	¿Sabe usted cual es la normativa tributaria contable, relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?	5,00	5,00	0,50	0,50	50%	50%
11	¿La empresa Aguas de Mérida C.A., aplica para el control, registró declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado generado por la ejecución de obras de Uso u Dominio Público, lo establecido en la ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado?	10,00	0,00	1,00	0,00	100%	0%
12	¿Tiene usted conocimiento sobre el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) utilizado por la empresa Aguas de Mérida C.A.?	5,00	5,00	0,50	0,50	50%	50%
13	¿Considera usted que el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por la ejecución de obras de uso y dominio público, debería tener una característica particular al momento de la declaración y pago del mismo?	8,00	2,00	0,80	0,200	80%	20%

Fuente: cuestionario realizado por la autora al personal de Aguas de Mérida C.A., (2016)

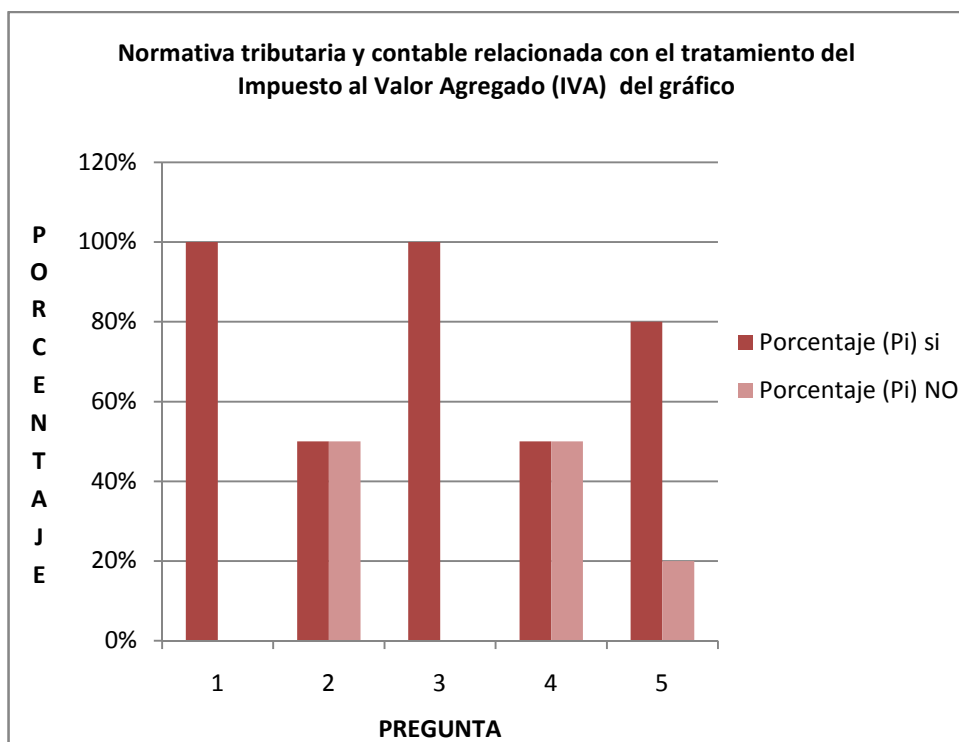


Grafico N° 2: Normativa Legal

Fuente tabla N° 4

Interpretación: Analizada las respuestas obtenidas desde el ítem 9 al 13 relacionadas con el basamento legal correspondiente al tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado por la ejecución de obras de Uso y Dominio Público, financiadas por el estado se obtiene:

- 100% de las personas a quienes se les realizó el cuestionario, manifiestan tener conocimiento correspondiente a la clasificación que posee la empresa Aguas de Mérida C.A., como contribuyente especial del Impuesto al Valor Agregado (IVA). En este caso todos los encuestados coinciden en las respuestas, especificando cuál es la clasificación que posee la empresa.
- 70% de los cuestionados no posee conocimiento sobre la normativa tributaria y contable relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por otro lado el 30% afirma saber cuál es el basamento legal.
- 100% del personal del área de Administración manifiesta que para el control, registro, declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) generado

por la ejecución de obras de Uso y Dominio Público, la empresa Aguas de Mérida C.A., considera lo establecido en la Ley de Impuesto al Valor Agregado, así como en su reglamento.

- Un 50% de los encuestados atestigua que la empresa Aguas de Mérida C.A., se basa en lo establecido en la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA) para el declaración y pago del mismo, de cierto modo para la contabilización toma en cuenta los lineamientos establecidos por la Ley de la Administración Financiera del Sector público, considerando que este impuesto se genera por actividades realizadas con recursos percibidos de entes gubernamentales. Y el 50% restante afirma no tener conocimiento, motivado a que en su área se encarga de otros procedimientos.
- El ítem 13, arroja que el 80% de los encuestados se basa en que los recursos que percibe la empresa, para la ejecución de las obras de uso y dominio público son por parte del estado, y que en este caso no generan débito fiscal para la empresa, y que siendo el estado el mismo sujeto del impuesto, se debería considerar realizar un tratamiento distinto para el Impuesto al Valor Agregado (IVA), a través del desglose de gastos y costos o realizando una declaración separada de este impuesto. Pero el 20% del personal considera que debe ser el mismo tratamiento.

Inferencia relevantes: Los resultados obtenidos como respuestas a los ítems 09,10,11,12 y 13 revelan que todo el personal del área administrativa, tiene conocimiento de que la empresa Aguas de Mérida C.A. es contribuyente especial del Impuesto al Valor Agregado (IVA), y que por lo tanto tiene que cumplir con una serie de condiciones especiales, establecidas por la Administración tributaria. Por otro lado se puede observar que dentro del área administrativa de la empresa existe personal que no cuenta con el conocimiento necesario, el cual no les permite describir el basamento legal por el cual se debe regir la empresa para la declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado, pero sin embargo todos coinciden en que para este procedimiento la empresa toma en cuenta lo establecido en la Ley de Impuesto al valor Agregado y su reglamento. Seguido de

esto se observó que la mayoría considera que se debería realizar un tratamiento distinto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se origina por la ejecución de obras de uso y dominio público, financiadas con recursos del estado.

Normativa legal para el control, registro y presentación contable de los recursos asignados por entes gubernamentales, para la ejecución de las obras de bienes de uso y dominio público.

Partiendo de lo anterior se determina que los recursos que actualmente recibe la empresa Aguas de Mérida C.A., son: el situado Gobernación, Hidroven, Ministerio del Poder Popular para ecosocialismo y agua, Viciprecidencia de la República Gobierno de Calle. Así como los ingresos provenientes de las actividades propias de la empresa. En este caso se toma en consideración la definición de ingresos ordinarios, como aquellos que se producen de manera permanente durante el correspondiente ejercicio económico financiero.

De acuerdo con los razonamientos que sean venido realizando, cabe destacar lo establecido en la Ley Orgánica de la Administración financiera del Sector Público, Gaceta Oficial N° 6.210, Decreto N° 2.174, de fecha 30 de diciembre de 2015, en su artículo 5 específicamente en el numeral 9, donde establece lo siguiente:

Artículo 5. Están sujetas a las regulaciones de este decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, los entes que conforman el sector público, enumerados seguidamente;

9. Las sociedades mercantiles en las cuales las personas a que se refiere el numeral anterior tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento del capital social.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, para la empresa Aguas de Mérida C.A., incluir en el presupuesto los ingresos percibidos por entes gubernamentales debe considerar lo establecido en la Ley Orgánica de la Administración financiera del Sector Público, en su sección tercera: Del Régimen Presupuestario de los Entes Descentralizados Con Fines Empresariales, en sus artículos 62,63,64,65.

Artículo 62. Se regirán por esta sección los entes del sector público nacional a que se refieren los numerales 8 y 9 del artículo 5° de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Cuando la República, los estados, distritos, municipios o un ente descentralizado funcionalmente, adquiera la titularidad del cincuenta por ciento (50%) o más de las acciones de una sociedad mercantil, el Ejecutivo Nacional, Estatal, Distrital o Municipal podrá exceptuar de la aplicación de las disposiciones de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley hasta el final del ejercicio económico financiero respectivo. El instrumento mediante el cual se ordene o autorice la adquisición determinará el régimen de administración financiera aplicable transitoriamente.

Artículo 63. Los Órganos de adscripción de los entes regidos por esta sección remitirán a la Oficina Nacional de Presupuesto, antes del treinta (30) de septiembre de cada año, los proyectos de presupuesto para la aprobación del Presidente o Presidenta de la República, en Consejo de Ministros y Ministras, acompañados del informe emanado de la Oficina Nacional de Presupuesto.

Si los entes regidos por esta sección no presentaren sus proyectos de presupuesto en los términos establecidos en este artículo, la Oficina Nacional de Presupuesto los elaborará de oficio y los someterá a la consideración del Ejecutivo Nacional, tomando en cuenta el presupuesto anterior y la información acumulada sobre su ejecución, sin perjuicio de las sanciones previstas en el título IX de este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley, aplicables a las máximas autoridades por causa de dicho incumplimiento.

Artículo 64. El ejecutivo Nacional publicará en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela una síntesis de los presupuestos de los entes regidos por esta sección.

Artículo 65. Al terminar de cada ejercicio económico financiero, los entes descentralizados con fines empresariales procederán al cierre de cuentas de su presupuesto de recursos y egresos.

Así como en su reglamento N° 1, Gaceta N° 5.781, Decreto 3776 de fecha 12 de Agosto de 2005, específicamente en su capítulo V del régimen presupuestario de las sociedades mercantiles y de otros entes descentralizados con fines empresariales, como se anuncia a continuación:

Sección Primera

Disposiciones Generales.

Artículo 117. Se rigen por este Capítulo las Sociedades mercantiles señaladas en los numerales 8 y 9 del artículo 6 de la Ley Orgánica de la

Administración Financiera del Sector Público y los entes descentralizados con fines empresariales a los que se refiere el numeral 2 del artículo 7 de la citada Ley.

Vinculación con el sistema de planificación y otros instrumentos económicos financieros.

Artículo 118. Los presupuestos de las sociedades mercantiles y de los entes descentralizados con fines empresariales, deberán elaborarse atendiendo a lo previsto en el artículo 7 del presente Reglamento, en cuanto a la experiencia de su vinculación con el Plan Nacional de Desarrollo, el marco plurianual del presupuesto, el acuerdo anual de políticas y el plan operativo anual.

Sección Segunda

De la formulación de los presupuestos

Técnica presupuestaria a aplicar

Artículo 119. Las sociedades mercantiles y demás entes con fines empresariales deberán emplear en todo el proceso presupuestario, la técnica de elaboración que se refiere el artículo 2 del presente Reglamento.

Artículo 120. Las sociedades mercantiles y demás entes descentralizados con fines empresariales, deben elaborar su presupuesto con similar información a la establecida en el artículo 66 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público y en el artículo 36 del presente Reglamento, así como alguna otra información que sus máximas autoridades estimen conveniente, de acuerdo con las características de cada ente.

Síntesis y publicación del presupuesto

Artículo 121. La Oficina Nacional de Presupuesto, publicará en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, una síntesis de los presupuestos de las sociedades mercantiles y demás entes descentralizados con fines empresariales, contentiva de la información a que se refiere el artículo 37 del presente Reglamento.

Sección Tercera

De la ejecución de los presupuestos

Artículo aplicables a los entes sujetos a este Capítulo

Artículo 122. Las disposiciones de los artículos 93, 94, 95 y 96 del presente Reglamento rigen para las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, en cuanto sean aplicables.

Programación de la ejecución del presupuesto

Artículo 123. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, deberán programar la ejecución física y financiera de su presupuesto de recursos y egresos,

simultáneamente con la formulación de su proyecto de presupuesto, de acuerdo con los subperiodos, normas y procedimientos que se establezcan en las instrucciones de la Oficina Nacional de Presupuesto.

Registros del ingreso devengado y recaudado

Artículo 124. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, registraran sus ingresos como devengados, al hacerse exigible el derecho que los origina y como recaudados, al extinguirse dicho derecho, de conformidad con los procedimientos que al respecto establezcan.

Registro del gasto causado y pagado

Artículo 125. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, registraran sus gastos como causados, al originarse la obligación de pago y como pagados, al cancelarse dicha obligación, de conformidad con los procedimientos que al respecto establezcan.

Afectaciones de los créditos presupuestarios

Artículo 126. Las sociedades mercantiles y los demás entes descentralizados con fines empresariales, a objeto del control eficaz de la disponibilidad de los créditos y la uniformidad en los registros contables de los organismos del sector público, consideran gastado el crédito presupuestario cuando quede afectado al causarse un gasto. No obstante, los créditos se afectaran previamente con el registro de los compromisos.

Registro de los compromisos válidamente adquiridos

Artículo 127. Para el registro de los compromisos, las sociedades mercantiles y demás entes descentralizados con fines empresariales, se registrarán por lo dispuesto en los artículos 56 y 57 del presente Reglamento, en cuanto sea aplicable.

Sistema de modificaciones presupuestarias, manuales de procedimientos y justificación de las solicitudes

Artículo 128. Las sociedades mercantiles y los entes descentralizados con fines empresariales, aplicaran las disposiciones establecidas en los artículos 113, 114 y 115 del presente Reglamento, en cuanto sean aplicables.

Tramitación y aprobación de modificaciones presupuestarias

Artículo 129. Las sociedades mercantiles y los entes descentralizados con fines empresariales, tramitaran las modificaciones presupuestarias referidas a la disminución de los resultados operativos o económicos previstos, que alerten sustancialmente la inversión programada o incrementen el endeudamiento autorizado, a través del organismo de

adscripción a la Oficina Nacional de Presupuesto, la cual emitirá opinión y la someterá a la aprobación del Presidente de la República en Consejo de Ministros, todo de conformidad con lo previsto en el artículo 72 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.

Entrega de utilidades al Tesoro Nacional

Artículo 130. Las sociedades mercantiles y otros entes descentralizados con fines empresariales, con obligación de transferir utilidades al Ejecutivo Nacional, deben enterar al Tesoro Nacional a más tardar el 31 de enero del año en Vigencia, las utilidades del ejercicio anterior, sin aplicación de deducciones por concepto alguno.

La Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público en su artículo 19 establece que:

Quando en los presupuestos se incluyan créditos para obras, bienes o servicios cuya ejecución exceda del ejercicio presupuestario se incluirá también la información correspondiente a su monto total el cronograma de ejecución, los recursos erogados en ejercicios precedentes, los que se erogaran en el futuro y la respectiva autorización para gastos en el ejercicio presupuestario correspondiente. Si el financiamiento tuviera diferentes orígenes se señalara, además, si se trata de ingresos corrientes, de capital o de fuentes financieras-”.

De acuerdo con el procedimiento que establece la ley, se determina que inicialmente la empresa Aguas de Mérida C.A., en el momento de percibir los ingresos, los distribuye presupuestariamente, asignando a las partidas presupuestarias 4.04.00.00 Activos Reales, los recursos que prevé utilizar en la ejecución de las obras de uso y dominio público, colocando una extensión con un nombre determinado para cada una de ellas, considerando estos recursos como la base imponible, seguido de esto le asigna un porcentaje a la partida presupuestaria 4.03.18.01 Impuesto al valor Agregado (IVA) el cual se determina como el impuesto aplicable a la base imponible.

En relación a la parte contable, La Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público dedica el Título V, Del Sistema de Contabilidad Pública, en el capítulo I, disposiciones generales, en sus artículos 124, 125, 126, 127, 128, 129.

Artículo 124. El sistema de contabilidad pública comprende el conjunto de políticas, principios, órganos, normas y procedimientos técnicos de

contabilidad que permite valorar, registrar, procesar y exponer los hechos económicos financieros que afectan o pueden llegar afectar el patrimonio de los entes del sector público sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Artículo 125. A los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, la contabilidad de la República comprende la producida por los registros contables originados por las transacciones económico financieras de los órganos que integran la República.

Artículo 126. A los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, la contabilidad consolidada del sector público comprende la contabilidad de los entes sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Artículo 127. El sistema de contabilidad pública tendrá por objeto:

6. El registro sistemático de todos los hechos y transacciones que afecten la situación financiera de la República y demás entes del sector público sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.
7. Producir, al término del ejercicio económico financiero, los estados financieros que muestran los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, así como el flujo de efectivo y el movimiento de las cuentas de patrimonio de los entes sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.
8. Generar la información financiera necesaria para facilitar a los responsables de la gestión financiera pública la toma de decisiones, la adopción de políticas públicas adecuadas sobre el manejo de los recursos públicos y para los terceros interesados en la misma.
9. Presentar la información contable, financiera, los estados financieros y la respectiva documentación de soporte, ordenada de tal forma que facilite el ejercicio del control y auditoría interna y externa.
10. Producir información del sector público para la integración en el sistema de cuentas nacionales.

Artículo 128. El sistema de contabilidad pública es único y uniforme, integral e integrado, y aplicable a todos los entes sujetos a este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. Está fundamentado en las normas generales de contabilidad y en los principios de contabilidad de general aceptación válidos para el sector público.

Artículo 129. El Sistema de contabilidad pública estará soportado en medios informáticos que permitan generar comprobantes, libros principios y auxiliares, así como los estados financieros y reportes contables, de acuerdo con los lineamientos y las normas que al efecto dicte la Oficina de Contabilidad Pública.

Excepcionalmente, se podrá llevar registros manuales, atendiendo a los lineamientos que dicte esta Oficina Nacional.

El Reglamento de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley establecerá los mecanismos de integración, seguridad y control de los

documentos e información respaldada en el sistema, para facilitar la consolidación de la contabilidad del sector público.

Cabe agregar que la empresa Aguas de Mérida C.A., registra los recursos provenientes por entes gubernamentales, en una cuenta de orden. Y según lo establecido en el Decreto 2649 de 1993, emitido por El Consejo de Contadores Públicos, en su sección II: de los elementos de los estados financieros, en su artículo 42 se define lo que son las cuentas de orden contingentes: “las cuentas contingentes reflejan hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la estructura financiera de un ente económico”

Aquí se agrupan las cuentas que registran los compromisos o contratos que se relacionan con posibles obligaciones y que por tanto pueden llegar a afectar la estructura financiera del ente económico, igualmente, se incluye aquellas cuentas de registros utilizadas para efectos de control interno de pasivos y patrimonio, información gerencial o control de futuras situaciones financieras, así como para conciliar las diferencias entre los registros contables de los pasivos y patrimonio y las declaraciones tributarias.

El Concejo Técnico de la Contaduría Pública tiene como conclusión que las cuentas de orden se traten como un elemento de los estados financieros y que tengan la misma importancia que los activos, los pasivos y el patrimonio y que por lo tanto el no registrarlas al pie del balance general en la parte deudora o acreedora supone que la contabilidad no se lleve en debida forma. Sin embargo, se debe tener en cuenta que las cuentas de orden no ofrecen la estructura financiera del ente económico. Por lo tanto no constituye activos ni pasivos para la entidad.

Finalmente manifiesta el Consejo Técnico de la Contaduría Pública que las cuentas de Orden, no están contempladas para los nuevos marcos técnicos normativos para las entidades pertenecientes a los grupos 1.2 T3, teniendo en cuenta que no cumplen con los requisitos técnicos, definiciones e hipótesis fundamentales que contiene el marco conceptual para la aplicación de los estándares internacionales de contabilidad e

información financiera. Esto sin perjuicio de que en los requerimientos de revelación se establezca la obligación de informar aspectos similares a los contabilizados en cuentas de orden; tales como: activos contingentes pasivos contingentes diferencias entre bases contables y fiscales.

En este caso se hace referencia a la Sección 8 Notas a los Estados Financieros de la NIIF para las PYMES: Esta sección establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y como presentarla. Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado integral, estado de resultados y ganancias acumuladas, estado de cambios en el patrimonio y estado de los flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ello. Además de los requerimientos de esta sección, casi todas las demás secciones de esta NIIF requieren información a revelar que normalmente se presenta en las notas.

Las notas deben estar estructuradas de la siguiente manera:

- a. Presentar información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas.
- b. Revelar la información requerida por esta NIIF que no presente en otro lugar de los estados financieros.
- c. Proporcionar información adicional que no se presentan en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

8.3 Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.

8.4 una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

- a. Una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con la NIIF para las PYMES.
- b. Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
- c. información de apoyo para las partidas presupuestarias en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y
- d. Cualquier otra información a revelar.

Información a revelar sobre políticas contables

8.5 Una entidad revelara lo siguiente, en el resumen de políticas contables significativas:

- a. la base (o base) de medición utilizada(s) para la elaboración de los estados financieros.
- b. las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

www.bdigital.ula.ve

Información sobre juicios

8.6 Una entidad revelara, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquellos que involucren estimaciones, que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación

8.7 Una entidad revelara en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- a. Su Naturaleza.
- b. Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

Cabe destacar que la empresa Aguas de Mérida C.A., luego de haber incluido al presupuesto dichos recursos, señalando cada una de las obras a ejecutar inicia el proceso de contratación, tomando en consideración lo establecido en la ley de Contrataciones Públicas, gaceta oficial N° 6.154, extraordinaria del 19 de noviembre del 2014.

La Ley de Contrataciones Públicas establece las siguientes modalidades para la contratación:

Concurso Abierto (Art. 77)

1. Definición: es una modalidad de selección pública en la que pueden participar todas las personas naturales y jurídicas que cumplan con los requisitos previstos en la LCP, y su reglamento.
2. Procedencia del concurso abierto. Debe procederse por concurso abierto o concurso abierto anunciado internacionalmente.
 1. En el caso de adquisición de bienes, si la adjudicación a ser otorgada es por un monto estimado superior a veinte mil unidades tributarias (20.000 U.T.)
 2. En el caso de prestación de servicios, si la adjudicación a ser otorgada es por un monto estimado superior a treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.)
 3. En el caso de ejecución de obras, si la adjudicación a ser otorgada, es por un monto estimado superior a cincuenta mil unidades tributarias (50.000 U.T.)

Mecanismos de implementación del concurso abierto. (Art. 78 LCP).

1. Acto único de recepción y apertura de sobre.
2. Acto único de entrega en sobres separados con aperturas diferidas.
3. Actos separados de entrega de sobres.

Concurso Cerrado (Art. 85).

1. Definición: Modalidad de contratación en la que los participantes son invitados de manera particular en base a su capacidad técnica, financiera y legal.

2. Procedencia del concurso cerrado, puede proceder por concurso cerrado cuando:
 1. En el caso de la adquisición de bienes, si el contrato a ser otorgado es por precio estimado superior a cinco mil unidades tributarias (5.000 U.T) y hasta veinte mil unidades tributarias (20.000 U.T.).
 2. En el caso de prestación de servicios, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado superior a diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.) y hasta treinta mil unidades tributarias (30.000).
 3. En el caso de ejecución de obras, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado superior a veinte mil unidades tributarias (20.000U.T.) y hasta cincuenta mil unidades tributarias (50.000 U.T.).

El concurso cerrado también podrá proceder en el caso que la máxima autoridad del contratante, mediante acto motivado lo justifique, en los siguientes casos:

- a. Si se trata de la adquisición de equipos altamente especializados destinados a la experimentación, investigación y educación.
- b. Por razones de seguridad de Estado, calificados como tales, conforme a lo previsto en las normas que regulen la materia.
- c. Cuando de la información verifica en el Registro Nacional de Contratistas, se determine que los bienes a adquirir, servicios a prestar y obras a ejecutar, los producen o comercializan, prestan o ejecutan, cinco o menos oferentes.

Requisitos para la selección (Art. 86).

1. Debe seleccionarse a presentar ofertas al menos a cinco (5) participantes.
2. La selección debe estar fundamentada en los requisitos de experiencia, especialización y capacidad técnicas y financieras.
3. En caso de existir menos de cinco participantes que cumplan los requisitos, se llama a la totalidad de los inscritos en el RNC que los cumplan.

Consulta de Precios.

1. Definición: Modalidad de selección en la que se consulta precios a por lo menos tres proveedores de bienes o ejecutores de obras o prestadores de servicios.
2. Procedencia de la consulta de precios (Art. 96).
 1. En el caso de adquisición de bienes, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado de hasta cinco mil unidades tributarias (5.000 U.T.)
 2. En el caso de prestación de servicios, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado de hasta diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.).

3. En el caso de ejecución de obras, si el contrato a ser otorgado es por un precio estimado de hasta veinte mil unidades tributarias (20.000 U.T) también, se procederá por consulta de precios, independientemente del monto de la contratación, en caso de obras, servicios o adquisiciones de bienes, que por razones de interés general deban ser contratados y ejecutados en un plazo perentorio que se determinara de acuerdo a la naturaleza del plan excepcional aprobado por el Ejecutivo Nacional.

Requisitos para la selección (Art. 97).

1. Debe seleccionarse a presentarse ofertas al menos tres (3) participantes.
2. Podrá utilizar el procedimiento de subasta inversa electrónica, siempre y cuando lo señale en las condiciones de la contratación.
3. Presentación de ofertas económicas que podrán ser mejoradas mediante la realización de ofertas sucesivas.
4. El Servicio Nacional de Contratistas, establecerá los aportes particulares de la aplicación de este mecanismo.

Contratación Directa

1. Definición: Modalidad excepcional de contratación en la cual no existe llamado público o selectivo ni concurso que precede a la selección.
2. Procedencia de la modalidad de contratación directa.
3. Mediante acto motivado de acuerdo a lo establecido en el artículo 101.
4. Sin acto motivado de acuerdo al Artículo 101.

Tomando en cuenta que en el momento del ingreso al presupuesto, de los recursos percibidos por entes gubernamentales, la empresa hace un desglose, asignándole los recursos a cada una de las obras que estima realizar, así como el cargo a la partida del Impuesto al Valor Agregado, se realiza la contratación para la ejecución de las diferentes obras, y se procede a la causación y pago de anticipos a contratistas o en su defecto a las valuaciones, realizando los cargos a las partidas presupuestarias correspondientes, la cancelación de las valuaciones dependen del porcentaje de ejecución de la obra por parte del contratista.

Todo esto basado en el artículo 13 de la Reforma del decreto con rango, valor y fuerza de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público de fecha 30 de diciembre del 2015, el cual establece:

Los presupuestos públicos de egresos contendrán los gastos corrientes, de capital y aplicaciones financieras, y utilizarán las técnicas más adecuadas para formular, ejecutar, seguir y evaluar las políticas, los planes de acción y la producción de bienes y servicios de los órganos y entes del sector público así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos, y la vinculación de estos con sus fuentes de financiamiento. Para cada crédito presupuestario se establece el objetivo específico a que este dirigido así como los resultados concretos que se espera obtener, en términos cualitativos, mediante indicadores de desempeño, siempre que ello sea técnicamente posible.

Normativa tributaria y contable pertinente con el tratamiento del IVA derivado por la ejecución de obras de uso y dominio público.

En el momento de la cancelación de las valuaciones por ejecución de obras, se genera el Impuesto al Valor Agregado (IVA), para el cual la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), establece en su artículo 1, lo siguiente:

Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en esta Ley.

Por otro lado la ley establece en su artículo 7. Lo siguiente.

Son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas publicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los Municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponible contemplados en esta ley , aun en casos que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo.

Se señala lo anterior tomando en cuenta que la empresa Aguas de Mérida C.A., está creada bajo la figura de sociedad mercantil, con participación pública, por lo tanto se

debe regir por lo establecido en la ley enunciada anteriormente. También hay que tomar en cuenta el término base imponible, en este caso para la prestación de servicios, que lo establece el artículo 48 del reglamento de la Ley del IVA.

La base imponible de las prestaciones de servicios consistentes en contratos de ejecución de obras mobiliaria o inmobiliaria, tales como contratos de instalaciones, de bienes especiales o contratos generales de construcción y otros, que incluyan la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de estos a bienes muebles, pactados por una suma global o alzada, será el valor o precio total facturado del contrato que incluye el de los mencionados bienes. Si este precio no incluye el valor de los materiales o el de los bienes muebles transferidos o suministrados en virtud de estos contratos, deberá agregarse este valor a dicho precio, en cada caso, para determinar la base imponible.

Si se trata de contratos de ejecución o realización por administración, en los que el contratante asume la obligación de suministrar los materiales y, en caso, la mano de obra, y el contratista se compromete solamente a elaborar los planos y efectuar la supervisión técnica de dicha obra, la base imponible será, en este caso, únicamente el monto de los honorarios o remuneración pactados con el contratista que ejecuto la obra.

Se debe considerar que la empresa con dicha característica en el momento de la cancelación de la contratación para la ejecución de la obra afecta la partida del Impuesto al Valor Agregado, surgiendo una obligación de pago ante la Administración Tributaria. Considerando esto nos referimos a lo establecido en el reglamento de la Ley del IVA en el Título IV de la declaración y pago de impuesto, artículo 59.

Los contribuyentes a que se refiere los artículos 5,7 y 10 de la Ley y, en su caso, los responsables del impuesto señalados en los artículos 9,10,11 y 12 de la Ley, deberán presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada periodo mensual de imposición. En dicha declaración dejaran constancia de los débitos fiscales que consten en las facturas emitidas en el periodo de imposición, así como de las sumas de los impuestos soportados y que le han sido trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo periodo; con inclusión de las notas de débito y crédito correspondiente.

Entre las operaciones gravadas que generen crédito fiscal se incluirán las correspondientes a las prestaciones de servicios provenientes del exterior. Asimismo, deberían declarar si existieren excedentes de crédito fiscal del periodo de imposición anterior y determinar el impuesto por pagar o, si

correspondiere, indicar en la misma el excedente del crédito fiscal resultante.

En la declaración también deberá dejarse constancia, en forma separada, si fuere el caso, del monto de las exportaciones realizadas en el periodo de imposición, sujetas a la alícuota del cero por ciento (0%). Igualmente, deberá constar también por separado el monto del impuesto retenido o percibido en el periodo de imposición como responsable a título de agente de retención o de percepción o en otra calidad de responsable del impuesto.

Cabe destacar que la empresa realiza actividades exentas del Impuesto al Valor Agregado, ya que la Ley del IVA en su artículo 19, n° 11 establece que está exento del impuesto el suministro de aguas residenciales, no generando débitos fiscales para la empresa, se genera un debito fiscal en el momento del cobro de agua en lugares comerciales e industriales. Por otro lado, se realiza el pago a las empresas contratadas para la ejecución de obras de uso y dominio público, generando un crédito fiscal, que en el momento de realizar el cálculo para determinar la cuota tributaria se presenta un excedente de crédito fiscal para el periodo siguiente, motivado a que los créditos son mayores a los débitos. Se observa que a pesar de que dichos ingresos obtenidos por entes gubernamentales se contabilizan en una cuenta de orden, porque no constituyen activos ni pasivos para la entidad, la empresa suma los créditos derivados de las actividades realizadas con ingresos propios más, los créditos obtenidos por la ejecución de las obras de uso y dominio público con recursos provenientes de entes gubernamentales.

De lo expuesto anteriormente, la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que los contribuyentes deben soportar el impuesto que se origina por la realización de actividades donde se vean afectada la adquisición de insumos, cancelación de servicios, entre otros gastos que tengan relación con la actividad única de la empresa, que en este caso el debito fiscal originado de las mismas será totalmente deducible para el momento del cálculo de la cuota tributaria.

Se puede presentar el caso en el que el contribuyente realiza operaciones no gravadas, llevando contabilidad separadas, para la adquisición y contratación de servicios, permitiendo determinar el monto de los créditos fiscales totalmente deducibles. En tal

caso que el contribuyente no utilice la modalidad de contabilidad separada deberá aplicar un prorrateo del Impuesto al Valor Agregado.

La Ley de Impuesto al Valor Agregado en su artículo 34 establece el procedimiento para el prorrateo.

Los créditos fiscales que se originan en la adquisición o importación de bienes muebles corporales y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados exclusivamente en la realización de operaciones gravadas, se deducirán íntegramente.

Los créditos fiscales que se originen en la adquisición o importación de bienes muebles y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados solo en parte en la realización de operaciones gravadas, podrán ser deducidos, si no llevaren contabilidad separadas, en una proporción igual al porcentaje que el monto de las operaciones gravadas represente en el total de las operaciones realizadas por el contribuyente en el período de imposición en que deba procederse al prorrateo a que este artículo se contrae.

Para determinar el crédito fiscal deducible de conformidad con el aparte anterior, deberá efectuarse el prorrateo entre las ventas gravadas y las ventas totales, aplicándose el porcentaje que resulta de dividir las primeras entre las últimas, al total de los créditos fiscales sujetos al prorrateo, soportados con ocasión de las adquisiciones o importaciones de bienes muebles o servicios efectuados, y dirigidos a la realización de operaciones privadas y no gravadas.

Parágrafo Único: El prorrateo al que se contrae este artículo, deberá efectuarse en cada periodo de imposición, considerando únicamente las operaciones del mes en que se realiza.

CAPITULO V

CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIONES

A través de los resultados obtenidos por las respuestas emitidas del personal del área administrativa de la empresa Aguas de Mérida C.A. Se determina que la empresa opera como compañía anónima, con 100% de capital público, que se reviste con la característica de empresa privada, y se basa en lo establecido en la Ley Orgánica de Administración Financiera del sector Público, para el control y registro de los ingresos que provienen por entes gubernamentales.

Dichos ingresos se consideran como ordinarios, y se incluyen al presupuesto de la empresa a través de programas, asignándole recursos a las partidas presupuestarias correspondientes para cada una de las obras que estima ejecutar, así como a la partida correspondiente al Impuesto al Valor Agregado, que soporta cada una de las obras de uso y dominio público. Por otro lado dichos ingresos son registrados contablemente a través de una cuenta de orden.

Se registran a través de una cuenta de orden tomando en cuenta que se reconocen valores reales de la empresa, pero no afectan de manera directa los importes de las cuentas en el estado de situación financiera y de resultados, partiendo de que dichos recursos percibidos por entes gubernamentales para la ejecución de obras de uso y dominio público, no constituyen activos ni pasivos para la empresa, según lo establecido en el Código Civil Venezolano en su artículo 543, “Los bienes del dominio público soninalienables , los del dominio privado pueden enajenarse de conformidad con las leyes que les conciernen”.

A través de la revisión documental relacionada al Impuesto al Valor Agregado (IVA), se observó que la Empresa Aguas de Mérida C.A., para el registro, declaración y pago del impuesto, se rige por lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor

Agregado (IVA), la cual no contiene disposición alguna sobre el particular y, por tanto, no requiere el registro aislado del impuesto que se genera por la ejecución de obras de uso y dominio público con recursos provenientes por entes gubernamentales ni prohíbe su condición de crédito fiscal para la empresa.

Por esta razón, el crédito fiscal que se obtiene de la ejecución de las obras financiadas con recursos del estado, es tomado en cuenta para el cálculo de la cuota tributaria, considerando que las facturas que se obtienen por la compra de bienes y la recepción de servicios son a nombre de Aguas de Mérida C.A.

RECOMENDACIONES

Considerando la importancia de estar siempre enmarcando en la ley, se sugiere la adopción de las NIIF en relación a las cuentas de orden, tomando en cuenta que las NIIF no contempla dicho concepto en la presentación de estados financieros, sino requerimientos de revelación los cuales establecen la obligación de informar aspectos similares a los contabilizados en cuentas de orden, estableciendo lo que son notas a los estados financieros. Siendo que la empresa Aguas de Mérida C.A. es una sociedad mercantil que por tanto debe regirse por estas normas, tomando en consideración lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16 de febrero de 2007, en su artículo N° 90, donde establece que estos contribuyentes están obligados a llevar su contabilidad de acorde a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Como puede observarse, ninguna de las leyes hace alguna distinción para la declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que se genera por la ejecución de obras de uso y dominio público, en las empresas que operan como compañía anónima con 100% de capital público. Es recomendable que la empresa Aguas de Mérida C.A., realice una consulta a la Administración Tributaria, sobre el procedimiento aplicar. Exponiendo la característica de la empresa, solicitando una respuesta en relación a si procede o no el aprovechamiento como crédito fiscal del

Impuesto al valor Agregado (IVA), pagado por la compra de bienes y la recepción de servicios en la ejecución de obras de uso y dominio público, que son financiadas por el estado.

Y tomando en cuenta, que los ingresos que percibe la empresa por parte del Estado, para la ejecución de obras de uso y dominio público no generan débito fiscal, la empresa Aguas de Mérida C.A., debería realizar una consulta a la Administración Tributaria, si se requiere de la realización de la segmentación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), la cual sería útil para la empresa en el momento de determinar el crédito que se genera por actividades realizadas con recursos percibidos por entes gubernamentales, que de tal manera no constituyen activos ni pasivos para la empresa, y no deberían influir en la utilidad neta. Por otro lado sería de gran ayuda para la Administración Tributaria en el momento de determinar certeramente lo que debe declarar el contribuyente, a través de los recursos percibidos para la ejecución de obras, considerando que estos recursos provienen del Estado que es el agente recaudador.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Arias F. (2006). *El Proyecto de la Investigación Introducción a la metodología científica* (5ta Ed.). Caracas: Venezuela.
- Código Civil de Venezuela, Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 2.990. (Extraordinaria), Julio 25, 1982.
- Código Orgánico Tributario, Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37.305. (Extraordinaria), Octubre 17, 2001.
- Catacora F. (2001). *Contabilidad, la base para la toma de decisiones*. Mc Graw Hill. Caracas. Venezuela.
- Díaz J(2011). *Características del Impuesto al Valor Agregado*. Tomado del Blog: Apuntes del Derecho Tributario Venezolano. De fecha 20 de enero de 2011. Disponible en: <http://apuntesdetributo.blogspot.com/2011/01/caracteristicas-del-impuesto-al-valor.html>. Consulta realizada en septiembre de 2012.
- Balestriní M. (2006). *Como se elabora el proyecto de investigación*. Consultores y Asociados. Caracas.
- Briones G. (1995). *Métodos y Técnicas de Investigación para las Ciencias Sociales*. 2° reimp. Ediciones Trillas.Mexico.
- Hernández S. (1991). *Metodología de la Investigación*. Mc Graw Hill. México.
- Hurtado J. (2007). *El proyecto de Investigación. Metodología de la Investigación Holística*. Caracas: Ediciones
- Quirón.Kroen F. (1973). *Conceptos y Variables en la Investigación Social*. Ediciones Nueva Vision. Buenos Aires.
- Medina, M. (2011). *Estrategias Administrativas para Optimizar la Recaudación del Impuesto sobre Vehículo*. Caso de estudio Municipio Libertador del Estado Mérida. Trabajo para Optar al Grado de Especialista en Tributos, Universidad de los Andes, Mérida.

Moya, E. (2003). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Caracas: Mobiliarios.

Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, (Decreto N° 2.163), (2015, Diciembre 30), 6.210 (Extraordinaria), Diciembre 30, 2015.

Ley de Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, (Decreto N° 1.526), (2007, Febrero 26), 38.617 (Extraordinaria), febrero 26, 2007.

Ley orgánica sobre concepciones de obras públicas y servicios públicos nacionales, Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, (Decreto N° 318), (1999, Octubre 25), 5.394 (Extraordinaria), Octubre 25, 1999.

Ley orgánica de Bienes Públicos, Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, (Decreto N° 9.041), (2012, Junio 15), 394.208. (Extraordinaria), Junio 15, 2012.

Providencia Administrativa SNAT/2005/0056. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.136, (Extraordinaria), Febrero 2005.

Providencia Administrativa SNAT/2005/0056-A. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, (Extraordinaria), 38188, Mayo 2005

Sabino, C. (2007). *El proceso de Investigación*. Editorial Panapo. Caracas. Se debe solocar la editorial

Salas, K. (2009). “*Evaluación del Sistema de Control Interno Tributario en Materia de los Tributos de las Telecomunicaciones de la Empresa INTER*”. Trabajo Especial de Grado Presentado para Optar al Título de Especialista en Contaduría Mención Auditoria.

Tamayo, M. (2001). *El proceso de la Investigación Científica*. México: Editorial Limusa.

Tamayo, M (2000). *Metodología Formal de Investigación Científica*. México: Editorial Limusa. Noriega Editores.

Valecillos (2005), Presenta un estudio basado en “*Elaboración de un manual para los contribuyentes ordinarios en materia del Impuesto al Valor Agregado*” Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialistas en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas Internas.

Vera, R. (2006), “*Diseño de un proceso de control para la contabilización de la infraestructura social de vialidad*”. Caso: Instituto de Infraestructura del estado Mérida. Trabajo de Grado Presentado para Optar al Grado de Magister en Ciencias Contables.

Villegas, H. (1980). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Argentina. Ediciones de Depalma.

Villegas, H. (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario (8ª. Edición)*. Buenos Aires: Editorial Astrea.

Vielma, V. (2008). *Efectos de la retención del impuesto al valor agregado en los contribuyentes especiales, en condición de agentes y sujetos de retención caso de estudio: consorcio “servicios de ingeniería, mantenimiento, construcción y operaciones” (SIMCO)*. Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialistas en Ciencias Contables, Mención, Tributos, Área Rentas Internas. Universidad de los Andes, Mérida.

W.W.W monografías .com.

<http://www.seniat.gov.ve>.

Anexos
www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ECONOMICAS
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES: MENCIÓN
TRIBUTOS
ÁREAS: RENTAS INTERNAS

CUESTIONARIO

Instructivo de llenado

- a. Se debe llenar todo los ítems presentados.
- b. Deberá seleccionar solo una de las opciones, marcándolas con una x, y en tal caso justificar la respuesta.

1. ¿Sabe usted lo que son Bienes de Uso y Dominio Público?

- a. SI
- b. NO

2. ¿Recibe la empresa Aguas de Mérida C.A. recursos de entes gubernamentales?

- a. SI
- b. NO

Describa las fuentes.

3. ¿Sabe usted lo que son bienes intraferibles e inalienables?

- a. SI
- b. NO

4. ¿Considera usted que los ingresos provenientes por entes gubernamentales, tienen característica de intransferibles e inalienable?

- a. SI
- b. NO

Explique Porque:

5. ¿Tiene usted conocimiento de la normativa legal existente que establece los lineamientos para el registro de los recursos asignados por entes gubernamentales para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público?

- a. SI
- b. NO

Si su respuesta es sí, por favor indique cuales son:

6. ¿Tiene usted conocimiento de la normativa legal, por la cual se debe regir la empresa para el control, registro y presentación contable de los recursos asignados para la ejecución de las obras de Uso y Dominio Público?

- a. SI
- b. NO

Si su respuesta es sí, por favor indique cuales son:

7. Explique brevemente los lineamientos utilizados por la empresa Aguas de Mérida C.A., para el registro de los ingresos provenientes por entes gubernamentales.

8. Identifique los medios utilizados por la empresa Aguas de Mérida C.A., para el control, registro y presentación contable de los recursos asignados por entes gubernamentales para la ejecución de obras de Uso y Dominio Público.

9. ¿Conoce usted la clasificación que posee la empresa como contribuyente del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- a. SI
- b. NO

Siendo su respuesta positiva identifique ¿Cuál es?

10. ¿Sabe usted cual es la normativa tributaria contable, relacionada con el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- a. SI
- b. NO

Partiendo de que su respuesta sea la (a.) por favor describir dicha normativa.

11. ¿La empresa Aguas de Mérida C.A., aplica para el control, registro declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado generado por la ejecución de obras de Uso u Dominio Público, lo establecido en la ley y reglamento del Impuesto al Valor Agregado?

- a. SI
- b. NO

12. ¿Tiene usted conocimiento sobre el tratamiento contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA) utilizado por la empresa Aguas de Mérida C.A.?

- a. SI
- b. NO

Si su respuesta es afirmativa describa brevemente la metodología utilizada.

13. ¿Considera usted que el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por la ejecución de obras de uso y dominio público, debería tener una característica particular al momento de la declaración y pago del mismo?

- a. SI
- b. NO

Si su respuesta es afirmativa indique como:

- a.1 Aprovechando todo el crédito fiscal
- a.2 Desglosando Gastos y Costos
- a.3 Realizando declaraciones separadas del Impuesto al Valor Agregado.
- a.4 Otros. Señale:

www.bdigital.ula.ve

Validación del Instrumento

Presentación del instrumento		Apreciación cualitativa.			
		Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
1. Calidad de redacción de los ítems					
2. Pertenencia de las variables con los indicadores					
3. Relevancia del contenido					
4. Factibilidad de aplicación.					

www.bdigital.ula.ve

1. Apreciación Cualitativa.-----

2. Observaciones.-----

3. Validado por.-----

4. Lugar de trabajo.----- Cargo.-----

Fecha.----- Firma.-----



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES
MENCION: TRIBUTOS. AREA: RENTAS INTERNAS

CONSTANCIA DE VALIDACION

Yo, **KARINA VILLARREAL SUESCUN**, Titulara de la C.I: 17.895.132, Magister en educación mención lectura y escritura, por medio de la presente hago constar que he revisado el instrumento presentado por la Lcda. **SILENA HAIDEE VILLAMIZAR ANDRADE**, titular de la cedula de Identidad N° 18.349.422, aspirante al título de Especialista en Ciencias Contables, Mención: Tributos de la Universidad de los Andes. El cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado titulado, **TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), ORIGINADO POR LA EJECUCION DE OBRAS DE DOMINIO Y USO PÚBLICO, FINANCIADAS POR EL ESTADO.**

Firma del Validador.

C.I.: 17895132

Fecha: 04/05/17



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES
MENCION: TRIBUTOS. AREA: RENTAS INTERNAS

CONSTANCIA DE VALIDACION

Yo, **VISMAR ALBERTO IBARRA**, Lcdo. en Contaduría Pública y Administración de Empresas, (Esp); por medio de la presente hago constar que he revisado el instrumento presentado por la Lcda. **SILENA HAIDEE VILLAMIZAR ANDRADE**, titular de la cedula de Identidad N° 18.349.422, aspirante al título de Especialista en Ciencias Contables, Mención: Tributos de la Universidad de los Andes. El cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado titulado, **TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), ORIGINADO POR LA EJECUCION DE OBRAS DE DOMINIO Y USO PÚBLICO, FINANCIADAS POR EL ESTADO.**

Firma del Validador.

C.I.: 12 332 654

Fecha: 07/05/2017

Vismar Ibarra



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES
MENCION: TRIBUTOS. AREA: RENTAS INTERNAS

CONSTANCIA DE VALIDACION

Yo, **ALBERTO FLOREZ PEÑA**, de profesión estadístico, por medio de la presente hago constar que he revisado el instrumento presentado por la Lcda **SILENA HAIDEE VILLAMIZAR ANDRADE**, titular de la cedula de Identidad N° 18.349.422, aspirante al título de Especialista en Ciencias Contables, Mención: Tributos de la Universidad de los Andes. El cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado titulado, **TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), ORIGINADO POR LA EJECUCION DE OBRAS DE DOMINIO Y USO PÚBLICO, FINANCIADAS POR EL ESTADO.**


Firma del Validador. Y-19048882

C.I.: 19048882
Fecha: 26-11-2019