

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
DIRECCIÓN DE POSTGRADO  
CAMPUS LA MORITA  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

**ANALISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL REGIMEN A.T.P.A. EN  
COMPARACIÓN CON EL DRAW BACK, COMO MECANISMOS DE  
PLANIFICACIÓN FISCAL EN LA EMPRESA MINERA LOMA DE  
NÍQUEL C.A.**

Autor:  
De Guglielmo, Audry

La Morita, Febrero de 2015.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
DIRECCIÓN DE POSTGRADO  
CAMPUS LA MORITA  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

**ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL REGIMEN A.T.P.A. EN  
COMPARACIÓN CON EL DRAW BACK, COMO MECANISMOS DE  
PLANIFICACIÓN FISCAL EN LA EMPRESA MINERA LOMA DE NÍQUEL  
C.A.**

Trabajo Especial de Grado presentado para optar por el título de Especialista en  
Gerencia Tributaria.

Autor:  
De Guglielmo, Audry

La Morita, Febrero de 2015.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA  
CAMPUS LA MORITA

**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**

ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL REGIMEN A.T.P.A. EN  
COMPARACIÓN CON EL DRAW BACK, COMO MECANISMOS DE  
PLANIFICACIÓN FISCAL EN LA EMPRESA MINERA LOMA DE NÍQUEL  
C.A.

Tutor:  
Adriana L. Martínez

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Área de Estudios de Postgrado  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Por: Adriana L. Martínez  
C.I. 10.755.770

Firma: \_\_\_\_\_

La Morita, Febrero de 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA  
CAMPUS LA MORITA

**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**

ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL REGIMEN A.T.P.A. EN  
COMPARACIÓN CON EL DRAW BACK, COMO MECANISMOS DE  
PLANIFICACIÓN FISCAL EN LA EMPRESA MINERA LOMA DE NÍQUEL  
C.A.

Asesor Metodológico:  
Alba Díaz

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Área de Estudios de Postgrado  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Por: Alba Díaz  
C.I. 3.283.074

Firma: \_\_\_\_\_

La Morita, Febrero de 2015

## **DEDICATORIA**

A Dios Todopoderoso por sobre todas las cosas, quien ha sido mi guía en todo el camino de vida recorrido. A mis Santos que tanto me acompañan y me impulsan a seguir evolucionando.

A mi madre hermosa Gladys quien es ejemplo de vida y motivo de alegría día tras día.

A mis hermanos Adnert y Ashley quienes son mis pilares y motores de empuje que me hacen querer ser cada día una mejor persona.

A mi papi que desde donde quiera que se encuentra estoy convencida de que se sentiría orgulloso y feliz por este logro más.

A mis sobrinos hermosos que cada día con cada sonrisa me llenan la vida y el corazón de felicidad.

A toda mi familia que cada uno ha aportado su mensaje y granito de arena para ayudar a forjarme como una luchadora y soñadora.

## **AGRADECIMIENTO**

A la Universidad de Carabobo, mi casa de estudios de siempre, por permitirme transitar y llevar a feliz termino este hermoso ciclo de aprendizaje.

A los profesores que me ayudaron para lograr la culminación exitosa de este gran trabajo.

A la profesora Adriana Martinez por haber sido una gran colaboradora.

A la profesora Luisa Rodriguez de Sanoja, por ser ejemplo para cualquier persona y haberme apoyado tanto, gracias a usted logré terminar mi trabajo.

A todos mis seres queridos y amigos, queridos y no tan queridos, porque cada alegría y cada desilución me ha llevado a estar en el lugar donde me encuentro.

Gracias.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
SOCIALES AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO ESPECIALIZACIÓN EN  
GERENCIA TRIBUTARIA CAMPUS LA MORITA

**ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL A.T.P.A. EN COMPARACIÓN  
CON EL DRAW BACK, COMO MECANISMOS DE PLANIFICACIÓN  
FISCAL PARA LA OPTIMIZACIÓN DE LOS RECURSOS FINANCIEROS  
EN LA EMPRESA MINERA LOMA DE NÍQUEL C.A.**

**Autores:** De Guglielmo, Audry

**Tutora:** Adriana L. Martinez

**Fecha:** Febrero de 2015

**RESUMEN**

Esta investigación tuvo como objetivo analizar la implementación del A.T.P.A. en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal para la optimización de los recursos financieros en la empresa Minera Loma de Níquel C.A. El nivel fue de tipo descriptivo con un diseño de campo. La población quedó integrada por veinte (20) empleados y la muestra por diez (10) de esos empleados pertenecientes al Dpto. de Finanzas de la compañía en cuestión, y la misma fue representativa del 50% de la población, seleccionados de manera intencional, debido a que era necesario que manejaran cierta información. La técnica de recolección de datos fue la encuesta, aplicada con un cuestionario de preguntas cerradas de tipo dicotómicas. El instrumento fue validado mediante un juicio de expertos, un coeficiente de validez y uno de confiabilidad de Kuder Richardson. Luego de haber aplicado el instrumento los resultados fueron graficados para analizar más fácilmente los mismos. Los resultados muestran que la implementación del régimen A.T.P.A se puede mantener funcionando de manera beneficiosa, mucho más que el Draw Back, siempre y cuando se reestructuren los procedimientos y se evalúen los controles propuestos.

**Descriptorios:** Regímenes Aduaneros Especiales, A.T.P.A, Draw Back, aranceles de importación.

## ÍNDICE GENERAL

	<b>PÁG.</b>
Dedicatoria.....	v
Agradecimiento.....	vi
Resumen.....	vii
Índice General.....	viii
Índice de Cuadros.....	x
Índice de Gráficos.....	xii
Introducción.....	14
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del Problema.....	16
Formulación	del 25
Problema.....	26
Objetivos	de la 26
Investigación.....	26
Objetivo	26
General.....	
Objetivos Específicos.....	
Justificación de la Investigación.....	30
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>MARCO TEÓRICO</b>	
Antecedentes	de la 56
Investigación.....	64
Bases Teóricas.....	
Bases Legales.....	

Identificación de la Organización.....	68
Variables de la Investigación/ Operacionalización de	71
Variables.....	72
<b>CAPÍTULO III</b>	<b>74</b>
<b>MARCO METODOLÓGICO</b>	<b>74</b>
Tipo de Investigación.....	74
Población y Muestra.....	76
Técnicas e Instrumentos de Recolección de la Información.....	78
Validez del Instrumento de Medición .....	
Validez de Contenido.....	
Juicio de los Expertos.....	79
Confiabilidad del Instrumento de Medición.....	
Técnicas de Procesamiento y Análisis de la Información.....	101
<b>CAPÍTULO IV</b>	
<b>PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN</b>	<b>116</b>
Resultados de la Guía de Encuesta (Cuestionario).....	119
Contextualización la implementación del A.T.P.A y Draw Back, basado	
en el análisis de las normativas legales vigentes.....	128
Determinación comparativa de las ventajas y desventajas de la	134
implementación de ambos Regímenes Aduaneros Especiales.....	136
Análisis Operacional de los Objetivos.....	137
<b>CAPÍTULO V</b>	<b>141</b>
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>	<b>144</b>
<b>LISTA DE REFERENCIAS.....</b>	<b>148</b>
<b>ANEXOS.....</b>	
1 Instrumento de Recolección de Datos (Guía de Entrevista).....	
2 Cartas de Validación del Instrumento.....	
3 Coeficiente de Validez del Instrumento.....	

4 Coeficiente de Confiabilidad del Instrumento.....

### INDICE DE CUADROS

<b>CUADRO</b>		<b>pp.</b>
1	Operacionalización de Variables e Indicadores.....	65
2	Escala de Validación de los Expertos.....	75
3	Criterio de Validez del Instrumento.....	76
4	Criterios de Confiabilidad del Instrumento.....	77
5	Inventario de Materia Prima .....	80
6	Nivel de compras de materia prima al exterior.....	81
7	Proceso de nacionalización de mercancía.....	82
8	Relación departamental con las mercancías del ATPA.....	83
9	Normalidad de operaciones productivas.....	84
10	Costo de los impuestos de nacionalización.....	85
11	Productos base para la fabricación de ferroníquel.....	86
12	Incidencia de los tiempos de nacionalización sobre los costos de producción .....	87
13	Información sobre beneficios fiscales vigentes.....	88
14	Eficiencia en la planificación fiscal.....	89
15	Nivel de exportaciones.....	90
16	Información sobre Reintegro de Arancel de importación.....	91
17	Conocimiento de la gerencia sobre regímenes aduaneros	

	especiales.....	92
18	Innovación del departamento de planificación fiscal.....	93
19	Generación de ventajas competitivas.....	94
20	Beneficio financiero de la implementación del ATPA.....	95
21	Conocimiento de la no reexpedición de mercancía por ATPA.....	96
22	Consecuencias por riesgos inherentes al régimen ATPA.....	97
23	Preparación frente a fiscalización aduanera.....	98
24	Antecedente de la implementación del Draw Back.....	99
25	Manejo de negociación de los CERT.....	100

## INDICE DE GRAFICOS

<b>GRÁFICO</b>		<b>pp.</b>
1	Inventario de Materia Prima .....	80
2	Nivel de compras de materia prima al exterior.....	81
3	Proceso de nacionalización de mercancía.....	82
4	Relación departamental con las mercancías del ATPA.....	83
5	Normalidad de operaciones productivas.....	84
6	Costo de los impuestos de nacionalización.....	85
7	Productos base para la fabricación de ferroníquel.....	86
8	Incidencia de los tiempos de nacionalización sobre los costos de producción .....	87
9	Información sobre beneficios fiscales vigentes.....	88
10	Eficiencia en la planificación fiscal.....	89
11	Nivel de exportaciones.....	90
12	Información sobre Reintegro de Arancel de importación.....	91
13	Conocimiento de la gerencia sobre regímenes aduaneros especiales.....	92
14	Innovación del departamento de planificación fiscal.....	93
15	Generación de ventajas competitivas.....	94
16	Beneficio financiero de la implementación del ATPA.....	95
17	Conocimiento de la no reexpedición de mercancía por ATPA.....	96

18	Consecuencias por riesgos inherentes al régimen ATPA.....	97
19	Preparación frente a fiscalización aduanera.....	98
20	Antecedente de la implementación del Draw Back.....	99
21	Manejo de negociación de los CERT.....	100

## INTRODUCCIÓN

Los regímenes aduaneros especiales tienen como objetivo principal facilitar la competitividad a los exportadores no tradicionales mediante la suspensión o devolución del pago de los aranceles sobre aquellos bienes o insumos que importen para luego incorporarlos a la producción nacional que más tarde sea colocada en los mercados internacionales. Estos mecanismos incluyen el régimen de admisión temporal para el perfeccionamiento activo, el draw back, la reposición de existencias, los depósitos aduaneros y la recuperación del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor.

El Régimen de admisión temporal para el perfeccionamiento activo (ATPA) es un mecanismo que permite recibir dentro de un territorio aduanero, con suspensión de derechos e impuestos de importación, ciertas mercancías destinadas a ser reexportadas en un período determinado, después de haber sufrido una transformación, elaboración o reparación. En Venezuela, este régimen consiste en la suspensión del pago de derechos arancelarios cuando se trate de importaciones de bienes e insumos para ser incorporados al producto de exportación.

Por su parte, El Draw back es un régimen aduanero que permite, en el momento de la exportación de mercancías, obtener la restitución parcial o total de los derechos de impuestos de importación que hayan gravado dichas mercancías, a los productos contenidos en las mercancías exportadas o consumidas durante su producción.

La problemática objeto de esta investigación se relaciona con los regímenes aduaneros especiales anteriormente citados, y su implementación en el escenario del desarrollo operativo de la empresa Minera Loma de Níquel C.A, y todo lo que encierra esto bajo el marco legal y tributario correspondiente al tema.

En este orden de ideas, el presente trabajo se encuentra estructurado de la siguiente manera:

**Capítulo I**, referente al Problema, donde se presenta el Planteamiento del Problema, los objetivos de la investigación, la justificación y el alcance.

**Capítulo II**, acerca del Marco Teórico, contentivo de los antecedentes, las bases teóricas y legales, y la operacionalización de las variables.

**Capítulo III**, Marco Metodológico, a través del cual se desarrollan tipo y diseño de investigación, población y muestra, técnicas e instrumentos de recolección de datos y técnicas de análisis de datos. Finalmente, se presentan los anexos.

**Capítulo IV**, Análisis e Interpretación de los datos, donde se analizan y grafican los resultados obtenidos luego de la aplicación del instrumento.

**Capítulo V**, Conclusiones y Recomendaciones, en este capítulo se dan respuestas y posibles soluciones a la problemática e interrogantes planteadas al inicio de la investigación.

Finalmente, se presentan las referencias bibliográficas y los anexos, que complementan el trabajo de investigación.

## **CAPITULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Los mecanismos de control sobre las operaciones de intercambio internacional han ocupado la atención tanto de los gobiernos como de las empresas desde hace ya varias décadas, cuando el auge del comercio internacional, expansión desmesurada de las telecomunicaciones y el fenómeno de la globalización, ocurridos en Europa y Norteamérica después de finalizada la II Guerra Mundial, han revolucionado las formas de hacer negocios en la llamada aldea global.

Ese desarrollo económico, conjuntamente con la privatización de muchas empresas estatales europeas en la primera década post-guerra, originó la necesidad de rediseñar las normas tributarias domésticas en esos Estados a la medida que le permitiera evolucionar a la vanguardia de los negocios globalizados.

Todo esto ha conllevado a una creciente expansión de mercancía que se ha registrado en los últimos años entre los diferentes países del mundo, y el aumento de la demanda de bienes y servicios que anteriormente no tenían las puertas abierta al comercio internacional, lo que a su vez se ha traducido en el crecimiento del intercambio comercial entre los países, sin importar el lugar donde se encuentren o la distancia territorial que exista entre ellos.

Este escenario internacional que se ha venido presentando, sólo puede desarrollarse a través de medios de transporte, que son los que van a permitir a los

países intercambiar bienes y servicios necesarios para el desenvolvimiento de las actividades normales para el logro del crecimiento económico deseado y esperado.

Los medios de transporte han sido desde el comienzo de todos los tiempos una pieza clave y fundamental para el desarrollo y evolución de las sociedades, debido a que han fungido como herramienta primordial en el progreso de la humanidad, siendo de gran utilidad en el movimiento de las personas de algún lugar a otro, en el traslado de los alimentos y de los objetos de primera necesidad para los individuos.

Con la evolución de las sociedades humanas, se originó de la misma manera el avance de todos los mecanismos de traslado y transporte tanto de las personas, como de los bienes consumidos y los servicios demandados por ellos, de esta manera, con el auge del comercio internacional, los países del mundo que participan en las actividades necesarias para este intercambio comercial tuvieron la necesidad de participar en la diversificación de estos medios que le permitieran trasladar y ubicar sus mercancías en los diferentes mercados a nivel mundial.

En la actualidad, los medios de transporte que participan en mayor cantidad dentro del intercambio de mercancía a nivel internacional son el marítimo, aéreo y terrestre; de los cuales el que se utiliza con mayor frecuencia es el marítimo, debido a que ofrece mayores ventajas al momento del traslado de mercancías comerciales, por la capacidad de transporte, el peso que puede transportar, entre otras cosas, a pesar de que también tiene sus riesgos y desventajas, son muchos los beneficios que brinda a muchas empresas comerciales que desarrollan sus actividades normales con un nivel elevado de intercambio internacional. Esta idea no pretende desvirtuar a los demás medios de transporte internacional, los cuales de igual forma son utilizados por empresas que se benefician por los servicios que prestan.

Mediante el transporte internacional se desarrollan las actividades comerciales entre dos o más compañías que se encuentran lejanas en su ubicación geográfica, y el intercambio de bienes o servicios que les van a permitir las necesidades primarias y de crecimiento económico, lo que a su vez se transforma en un crecimiento macroeconómico para los Estados de los países donde se residen esas compañías, y un progreso de la economía global.

De esta manera, los países que participan en el comercio internacional debieron crear lugares en su territorio mediante los cuales se pueda tener acceso a todos esos bienes y servicios que se intercambian, es decir, se debió crear espacios destinados a impulsar y controlar todo lo que se origina de las actividades provenientes del comercio internacional.

Estos espacios dispuestos por el Estado y designados para que funcionen como centros donde se desarrollen las actividades pertinentes o vinculadas con el comercio e intercambio internacional de mercancías son llamados en Venezuela con el nombre de “Aduanas”. Dichas Aduanas funcionan como lugares en los que se establecen una serie de controles destinados a mantener el orden, la seguridad y la legalidad en los procedimientos relacionados con la materia estudiada. Tienen como objetivo principal registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan y exportan desde un país concreto y cobrar los impuestos que establezcan.

De igual forma ejercen el control establecido en las fronteras marítimas y terrestres para registrar el paso de mercancías entre países, con la finalidad de ajustar los impuestos o aranceles que legalmente haya que aplicar a esas mercancías. Las aduanas controlan tanto la salida como la entrada de mercancías, aunque es en la entrada donde se pone mayor hincapié al existir normalmente diferencias de impuestos para el mismo producto entre los países que hacen que un producto

importado sin control pueda ser más barato que el mismo producto en el país. Por tanto, las aduanas controlan el paso de los productos para gravarlos con los impuestos correspondientes al territorio donde se importan, y así equilibrar su valor de mercado para impedir desigualdades en los precios que produzcan competencia desleal. En la Comunidad Europea no existen aduanas entre sus miembros, al estar armonizado el mercado entre ellos (existe un Arancel Aduanero Común), pero sí existen aduanas para controlar el tráfico con los países colindantes.

A través de las Aduanas, se pueden realizar una serie de actividades que son propias del comercio exterior y que son llamadas operaciones aduaneras, entre las cuales se pueden mencionar la importación, la exportación, el tránsito, la reimportación y la reexportación; cada una de ellas de vital importancia para el progreso económico mundial.

Es por esto, que existe una diversidad de actividades comerciales desarrolladas por las diferentes empresas que hacen vida dentro de la economía de un país, y se traen a colación aquellas que desempeñan operaciones aduaneras como las que se mencionaron con anterioridad.

Estas empresas desarrollan gran parte de sus diligencias cotidianas en medio de un proceso vinculado a las actividades de las aduanas, lo que las encamina en el cumplimiento de una serie de requerimientos y obligaciones estipuladas por las normas que regulan los procedimientos en materia aduanera. Entre estas obligaciones se encuentran los pagos de una serie de tributos exigidos por la Administración Tributaria Nacional, para el normal y correcto funcionamiento de dichas aduanas.

En este sentido, las empresas que tienen operaciones de importación y exportación de bienes, ya sea materia prima o productos terminados, deben cumplir con toda la normativa que regula la materia estudiada, y apegarse a los procedimientos legales estipulados y establecidos por la Administración Tributaria y su departamento adjunto Aduanero Tributario.

Bajo la situación que se presenta en el escenario actual que vive Venezuela y las empresas que se desarrollan en el país, se ha evidenciado un notable crecimiento y auge en el nivel de importaciones de bienes, tanto para el proceso productivo como para el consumo final en el mercado nacional, lo que se ha transformado en una acelerada elevación en los movimientos de mercancías entrantes al país.

Cuando una compañía se ve en la necesidad de traer o adquirir algún producto proveniente de otro país, bien sea porque no se produce dentro de Venezuela o porque la producción es escasa, comienza con el proceso de importación.

Este proceso requiere del cumplimiento de una serie de pasos, desde el mismo momento en que la empresa localiza el producto fuera del país, y decide trasladarlo hasta sus instalaciones, hasta el momento en que logra tenerlo bajo su custodia.

Lo importante de mencionar en esta ocasión del estudio es lo que es necesario para que una mercancía pueda ingresar al territorio nacional a través de cualquiera de las Aduanas previstas para el desarrollo de esta actividad, que es la “nacionalización” de dicha mercancía, esto quiere decir que deben además de pasar por los canales regulares exigidos y establecidos por la norma, cancelar una cantidad de tributos y derechos de importación, así como aranceles dispuestos por el uso y disfrute del

servicio aduanero, los cuales se encuentran estipulados en la norma y que algunos, en ocasiones, pueden variar en cantidades de acuerdo a la mercancía importada.

Debido al nivel elevado de las importaciones, del cual se hizo mención en párrafos anteriores, la cancelación de todos estos tributos y aranceles aduaneros, incrementan el costo de los productos y por consiguiente el valor de los mismos en el mercado, además de que en muchas ocasiones viene a representar un problema para las empresas que necesariamente se ven en la obligación de conseguir la materia prima de su proceso productivo fuera del país, por lo que puede afectar su flujo de caja y su planificación fiscal.

Por la importancia que recae sobre las operaciones aduaneras dentro del marco del crecimiento económico nacional e internacional, el Estado ha evaluado las circunstancias en la cuales se desenvuelven las empresas responsables de todas estas operaciones, y considerando una cantidad de situaciones suscitadas que han podido de alguna u otra manera afectar el desarrollo del comercio e intercambio internacional, el legislador estipuló en la norma una serie de regímenes especiales aduaneras, que no pretenden otra cosa más que abrir una ventana de apoyo en la solución de muchos inconvenientes que se originaron a partir de la realización de las operaciones aduaneras.

Así mismo, muchos de estos regímenes pretenden impulsar las actividades de exportación, por lo que ceden en parte sobre el desembolso o pago de algunos tributos aduaneros, con las condiciones predefinidas de que sean para el desarrollo de la exportación; esto con la finalidad de que los productos que se realizan en el país sean comercializados al exterior, y pueda afianzarse la economía nacional mediante la entrada de divisas provenientes de las actividades comerciales de las empresas nacionales.

Dentro de los regímenes especiales aduaneros a los cuales se les hizo mención anteriormente, se pueden destacar el de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (ATPA) y el Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back); ambos tipificados en la Ley Orgánica de Aduanas y en el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales.

Estos regímenes son tratamientos aplicables a las mercancías sometidas al control aduanero, de acuerdo con lo estipulado en las respectivas normas, según su naturaleza y objetivos de operación.

Es relevante mencionar que el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales establece en su artículo 31 lo referente al Régimen de Admisión Temporal, el cual es lo general de la temática estudiada, y tipifica lo siguiente:

A los efectos del artículo 93 de la Ley, se entenderá por admisión temporal de mercancías, el régimen mediante el cual se introducen mercancías al territorio aduanero nacional, con suspensión del pago de los impuestos de importación y otros recargos o impuestos adicionales que fueren aplicables, con una finalidad determinada, a condición de que sean reexpedidas luego de su utilización, sin haber experimentado modificación alguna.

De manera muy general, se puede destacar que la Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (ATPA) permite importar la materia prima necesaria en el proceso productivo de una empresa manufacturera sin que se cancelen los tributos originados de dicha operación en la aduana, con la condición “sine qua non” de que

esta materia prima sea reexportada en el producto terminado, en un período menor de 12 meses.

Por su parte, el Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back) permite reintegrar las cantidades que hayan sido pagadas por concepto de la cancelación de impuestos originados por la importación de las mercancías utilizadas en el proceso productivo de bienes objeto de respectiva operación, insumos o materiales, con la condición de la exportación de ese producto terminado.

Existen otros regímenes aduaneros especiales tipificados en la norma específica mencionada con anterioridad, los cuales serán de mayor o menor utilidad de acuerdo a las realidades y necesidad presentes en cada empresa, según la naturaleza del negocio que desarrollen.

La empresa Minera Loma de Níquel C.A. es una compañía dedicada a la extracción de mineral para su transformación y fabricación del Ferroníquel, producto que es materia prima principalmente para la fabricación del acero inoxidable, y que en estos momentos es netamente destinado para la exportación.

Para el desarrollo normal de las actividades propias del negocio específico de la empresa objeto de estudio, es necesario que la misma realice de manera normal y cotidiana una cantidad elevada de operaciones de importación, bien sea de la materia prima utilizada en el proceso productivo y de transformación del mineral en el producto terminado, como de materiales y maquinarias de igual forma necesarias para cumplir la producción estipulada.

Para poder cumplir con todos los compromisos adquiridos con sus clientes, en cuanto a la cantidad y calidad de la producción Ferroníquel, la empresa en cuestión se dedica a realizar frecuentemente importaciones, que le permitan desarrollar de manera eficiente su proceso productivo, lo que le genera grandes gastos y cuantiosas erogaciones de dinero desembolsadas para cancelar por impuestos emanados de estas operaciones. Esto a su vez aumenta en grandes cantidades el flujo de caja, la carga impositiva dentro de lo que es la planificación fiscal, al mismo tiempo que aumenta el costo del producto terminado, lo que en ocasiones no es favorable debido a que el precio final de venta es establecido en el libre mercado, en la bolsa de valores, debido a que es un mineral que se cotiza en esos medios.

Por ser Minera Loma de Níquel C.A. una compañía esencialmente exportadora, la misma puede optar por acogerse a algunos de los regímenes especiales aduaneros, que le permitan realmente beneficiarse de alguna manera por las operaciones que realiza, y poder cubrir las necesidades primordiales, sin afectar su flujo de caja proyectado, logrando además obtener un ahorro tributario, mejorando su carga impositiva.

El presente estudio pretende evaluar las condiciones más favorables para la empresa Minera Loma de Níquel C.A. en la utilización de los regímenes especiales aduaneros del ATPA o del Draw Back, mediante un análisis comparativo de las ventajas y desventajas, así como la profundización de la aplicación de cada uno, que le permita a la Coordinación de Planificación Fiscal y al Departamento de Importaciones tomar decisiones que favorezcan la situación financiera de la empresa, acogiéndose a la normativa legal establecida.

Al observar la realidad y el escenario presente objeto de estudio, surgen las siguientes interrogantes:

¿Por qué es importante la adopción de un régimen especial aduanero en materia de importaciones?

¿Será necesario reformar el proceso de las importaciones dentro de la empresa?

¿Cuáles beneficios trae a la empresa la adopción del ATPA para las operaciones de importación?

¿Cuáles son los beneficios que trae a la empresa la adopción del Draw Bag dentro de las operaciones de importación?

¿Cuáles son los riesgos de la adopción de los regímenes aduaneros especiales?

¿De qué forma se podrá mejorar el proceso de importación, de manera que no se vea tan afectado el flujo de caja y se pueda obtener un ahorro fiscal?

Las respuestas a estas interrogantes se podrán obtener a través de los resultados emanados del desarrollo del presente trabajo de investigación.

### **Formulación del Problema**

¿Cuál de los Regímenes Aduaneros Especiales entre le A.T.P.A. y el Draw Back es más eficaz para minimizar los costos o gastos para la empresa Minera Loma de Níquel C.A.?

## **Objetivo General**

Analizar la implementación del A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A, durante el período 2012-2013.

## **Objetivos específicos**

- Diagnosticar la situación actual en la empresa Minera Loma de Níquel C.A, en cuanto al desarrollo del Régimen Aduanero A.T.P.A. en el proceso de producción y venta del Ferroníquel.
- Contextualizar la implementación de los Regímenes Aduaneros Especiales A.T.P.A y Draw Back, basado en el análisis de las normativas legales vigentes.
- Determinar comparativamente las ventajas y desventajas de la implementación de ambos Regímenes Aduaneros Especiales, y su contribución a la optimización de los recursos financieros de la empresa Minera Loma de Níquel C.A.

## **Justificación de la Investigación**

El tema de las importaciones es de vital importancia dentro de las compañías de gran envergadura que hacen vida en el país, más aún cuando son filiales empresas trasnacionales que desarrollan actividades dentro de la economía venezolana. Es por esta razón que el aprovechamiento y la optimización de los recursos financieros provenientes de las actividades del comercio internacional juegan un papel

circunstancialmente relevante dentro de los niveles de producción y competitividad de una compañía en el mercado internacional.

Con esta investigación se contribuye de manera considerable con el desarrollo y estudio de las actividades aduaneras y los incentivos fiscales que son otorgados por el Estado, a fin de contribuir con los niveles de intercambio económico mundial, al mismo tiempo que se otorgue la información pertinente que permita conocer éstos Regímenes Aduaneros Especiales como herramientas coadyuvantes en la optimización y mejor manejo de los recursos financieros y la planificación fiscal de las empresas.

De acuerdo con los objetivos de la investigación, los resultados y conclusiones permitieron a la coordinación de planificación fiscal de la empresa Minera Loma de Níquel C.A. examinar desde el punto de vista de ahorro fiscal y costo-beneficio, la continuidad de la implementación del Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo, o en todo caso la decisión de la adopción de algún otro beneficio fiscal aduanero, como es el caso del Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back), como herramienta alterna dentro del panorama de la planificación de la carga tributaria y de la optimización en el manejo de los recursos financieros de la empresa, contribuyendo de igual manera a la reducción de los costos directos de fabricación de su producto final que se puede traducir en una ventaja competitiva en el mercado internacional.

De igual forma en el contexto científico y académico esta investigación sirve de apoyo a nuevas investigaciones referidas al tema de los incentivos fiscales de carácter aduanero y la materia relacionada al comercio internacional, ofreciendo a los futuros

investigadores, una serie de información y compendio de conocimientos relacionados con la materia tributaria.

Finalmente, esta investigación procura dar cumplimiento a las normas internas de la Universidad de Carabobo, Núcleo Aragua, que permiten optar al grado de Especialista, en la materia de Gerencia Tributaria.

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEÓRICO REFERENCIAL**

Una vez definido el planteamiento del problema y señalado los objetivos que determinan los fines del estudio de investigación, es importante establecer aspectos teóricos resaltantes que permitirán sustentar el objeto de estudio. Es por esta razón que toda investigación debe necesariamente estar referenciada con un Marco Teórico, el cual constituye datos o fuentes en los cuales se basa el investigador para llegar a la culminación satisfactoria de su estudio.

Según el manual de metodología de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (1998) el Marco Teórico Referencial:

Comprende un revisión de los trabajos previos realizados sobre el problema de estudio y (o) de la realidad contextual en la que se ubica. Dependiendo de la naturaleza del trabajo, el marco referencial puede comprender aspectos teóricos, conceptuales, situaciones de la realidad objeto de la investigación u otros según convenga al caso. En este marco usualmente se explican conceptos y términos relacionados con el problema en estudio. (pag. 16).

Sobre la base de lo señalado por la fuente antes citada, se puede resumir que el Marco Teórico Referencial está comprendido por todas aquellas fuentes que comprenden aspectos teóricos, legales, conceptuales y situacionales que le permitan al investigador desarrollar de la mejor manera el estudio propuesto.

## **Antecedentes de la Investigación**

Según Tamayo y Tamayo (1994) los antecedentes de la investigación constituyen una síntesis conceptual de las investigaciones o trabajos realizados sobre el problema planteado. A los fines de la elaboración de la presente investigación se utilizó la técnica de indagación consultándose diversas fuentes; entre las cuales se encontraron trabajos de grado, en los cuales se desarrollaron temas relacionados que sirvieron de base bibliográfica, para obtener un mayor conocimiento sobre el tema objeto de estudio. Entre dichas consultas se encuentran una serie de trabajos anteriores que hacen referencia al tema objeto de estudio.

En efecto el tema de la aplicación del régimen especial aduanero ATPA como beneficio para las empresas específicamente exportadoras, sin duda no ha sido tratado y expuesto con la importancia que dicho régimen como tal lo amerita, por parte de instituciones de investigación y educación. No obstante esto ocurre con las grandes y medianas firmas asesoras, las cuales realizan ponencias de actualización e información en cuanto a los regímenes especiales aduaneros de liberación y suspensión que brinda el marco jurídico venezolano.

Hernandez, L. (2003) **“Propuesta para optimizar la aplicación de los procedimientos de defensa del contribuyente en materia aduanera. Caso aduana de valencia”**. Trabajo Especial de grado, realizado en la Universidad de Carabobo para optar al grado de Especialista en Gerencia Fiscal. Esta investigación estuvo fundamentada en un estudio de campo descriptivo y la misma concluyó con una propuesta para optimizar la aplicación de los procedimientos de defensa del contribuyente en materia aduanera.

La precitada investigación sed seleccionó puesto que le aportó a dicho estudio información sobre el derecho de los contribuyentes frente a la administración tributaria y como hacer valer los beneficios que en materia tributaria y aduanera brinda la legislación venezolana a los contribuyentes en general.

Escalona (2001) realizó un estudio titulado **“Impacto Financiero generado por la implementación del Régimen de Reintegro de Impuestos de Importación (Draw Back) en las empresas de cereales del distrito Girardot”** para optar al grado de especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad de Carabobo. La investigación evaluó el impacto generado por el Draw Back en las empresas exportadoras de cereales, para lo cual la información fue recopilada mediante la aplicación de un cuestionario de preguntas abiertas y cerradas. Los resultados obtenidos se analizaron utilizando estadísticas descriptivas concluyendo en que los productos elaborados por estas empresas tienen un alto componente de insumos importados por lo que el reintegro del impuesto forma parte importante, siendo la rama industrial la principal modalidad que resulta de mayor aprovechamiento a nivel económico, ya que de esta manera lograrán un impacto positivo en los costos de producción.

El aporte de este antecedente al presente estudio fue que mediante el mismo se evidenció claramente el incentivo fiscal considerado por muchas empresas como pieza fundamental dentro de la planificación fiscal y la optimización de los recursos financieros destinados para la importación y la adquisición de insumos para la producción.

En la misma línea investigativa figura el estudio realizado por Rodríguez (2001) titulado **“Desarrollo de un modelo de toma de decisiones entre el Régimen**

**Aduanero Especial Draw Back y la Admisión Temporal para el Prefecionamiento Activo (A.T.P.A) caso: Gabriel de Venezuela”** para optar al grado de especialista en Gerencia Fiscal de la Universidad de Carabobo. Esta investigación abordó los regímenes aduaneros especiales como una política de estímulo con el objeto principal de facilitar la competitividad a los exportadores no tradicionales. El objetivo de la investigación fue determinar cuál de los regímenes aduaneros especiales es más eficaz para minimizar los costos o gastos para la empresa, para lo cual se utilizó un diseño de campo, con un nivel de conocimiento descriptivo, que permitió establecer las relaciones causa-efecto que plasmaron la respuesta al problema estudiado, otorgando de esta forma una visión amplia sobre las cualidades de los regímenes estudiados y su capacidad de minimizar los costos y gastos de la empresa estudiada, con mayor eficacia y eficiencia. De acuerdo a los resultados obtenidos, se concluyó en que el régimen más rentable es el A.T.P.A.

El aporte de esta investigación al presente proyecto investigativo fue sin duda el desarrollo evidente de los contenidos referentes a la temática de los regímenes aduaneros objeto de estudio, de manera que funcionó como referencia oportuna que ofreció orientación e información que permitió dar continuidad a los objetivos planteados.

### **Bases Teóricas**

Toda investigación debe estar sustentada por bases teóricas, las cuales facilitan el desarrollo del estudio; por tal razón se explicaran los fundamentos a trabajar. En este sentido, Mendez (1995) expone: “las bases teóricas representan la descripción de los elementos teóricos planteados por uno o por diferentes autores y que permiten al investigador fundamentar su proceso de conocimiento” (pag. 36)

## **Organización. Estructura organizacional.**

Antes de entrar en el tema del régimen especial ATPA, es importante hacer mención sobre la organización como la estructura más compleja que integra los factores humanos y económicos en la búsqueda de metas organizacionales y que se encuentren fuertemente influenciadas por los constantes y profundos cambios que están ocurriendo en el medio ambiente externo.

En este sentido Robbins (1999) define el término organización como “la unidad social coordinada de manera consciente, compuesta por dos personas o más, que funciona con relativa constancia a efectos de alcanzar una meta o una serie de metas comunes” (p.02)

Con base a esta definición cabe destacar que la estructura organizacional está conformada por un conjunto de sistemas interrelacionados entre sí, bajo una estructura formal, en donde se desarrollan actividades complejas mediante el uso de la tecnología, para el logro de los objetivos.

## **Impuestos. Tipos de Impuestos. Principios normativos en la Fijación del Impuesto.**

Por otra parte, sin desligar la continuidad del desarrollo del presente estudio, es relevante tener una clara comprensión de lo que son los impuestos.

El impuesto es pues, jurídicamente, como todos los tributos una institución de derecho público, por lo que es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio. Ya que es un hecho institucional que va necesariamente unido a la existencia de un sistema social fundado en la propiedad privada o que al menos reconozca el uso privado de ciertos bienes. Tal sistema social importa la existencia de un órgano de dirección (el Estado) encargado de satisfacer necesidades públicas. Como ellos requieren gastos, y por consiguientes ingresos, se lo inviste en la potestad de recabar coactivamente cuotas de riqueza de los obligados sin proporcionarles servicios concretos divisibles algunos a cambio como retribución.

Teniendo pues en cuenta lo antes mencionado, Giuliani (1993) sintetiza el concepto de la siguiente manera: "son impuestos las prestaciones en dinero o en especies, exigidas por el Estado en virtud del poder del imperio, a quienes se hayan en las situaciones consideradas por la ley como los hechos imposables" (p.291).

Tradicionalmente los impuestos se dividen en Directos e Indirectos, por lo que hace radicar la clasificación en el sistema de determinación y cobro adoptado por la legislación de cada país, considerando directo como el impuesto que afecta cosas o situaciones permanente y que se hace efectivo mediante nóminas o padrones, e indirecto al impuesto que se vincula con actos o situaciones accidentales, pero prescindiendo de su carencia de valor científico en un hecho tan mudable y arbitrario como es la organización administrativa.

De tal forma, por último se concluye expresando que los impuestos directos se dividen, a su vez, en personales (subjetivos) y reales (objetivo) según tenga en cuenta la persona del contribuyente o a la riqueza en si misma sin atender a las circunstancias personales. Un ejemplo de los impuestos personales se encuentra, la imposición progresiva sobre la renta global que tienen en cuenta situaciones como las

cargas de familia, el origen de renta, etc. Así, como un ejemplo de los impuestos reales están, los impuestos a los consumos o el impuesto inmobiliario.

Existen de igual manera unos principios normativos en la Fijación del Impuesto, entre los cuales se pueden mencionar:

- Certeza: la seguridad que tiene el contribuyente respecto a su obligación, sea sobre el monto, forma o lugar de pago, procedimiento para establecerlo, determinación del sujeto, etc. Su propósito es liberar al contribuyente de la arbitrariedad del Fisco.
- Comodidad: el impuesto debe recaudarse en tiempo y modo que cause el menor perjuicio al contribuyente.
- Justicia: el impuesto debe contemplar y respetar la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- Economía de Recaudación: indica que el costo de recaudación del impuesto debe ser el menor posible.

### **Importaciones. Definición. Tipos de Importación. Desaduanamiento**

Básicamente, la presente investigación enfoca el estudio hacia el proceso de importaciones que se evidencia en algunas organizaciones, por lo cual es de vital significado poder establecer un concepto de lo que son las Importaciones.

La importación es el acto de compra efectuado por los residentes de un país a los de otro. Estas operaciones siempre obedecen a una serie de contactos previos como los son las cotizaciones de precios, aceptación del mismo, establecimiento de las condiciones de pago, los pedidos u órdenes de compra, etc. Es decir, una serie de

formalidades y solemnidades que, regidas por las respectivas legislaciones, hay que cumplimentar.

La importación no se perfecciona hasta que el bien adquirido en el exterior no haya sido:

- ✓ Abonado a su vendedor por intermedio del sistema bancario y por alguno de los medios previstos.
- ✓ Hasta que el bien no haya sido introducido a plaza, es decir, nacionalizado mediante el pago de tributos, lo que le otorga la condición de liberado al consumo.

Existen diferentes tipos de importaciones, entre las cuales se puede mencionar:

- a) Comunes: Cuando la compra al exterior consiste en mercancías, bienes, objetos o servicios.
- b) Especiales: son compras al exterior que ingresan al territorio aduanero sin pagar los derechos de importación normales, o bien con rebajas sustanciales en los mismos, de acuerdo a leyes especiales de promoción y/o reequipamiento industrial, que otorga en ocasiones el ejecutivo nacional mediante disposiciones especiales y para casos en particular.

En otra clasificación también se pueden evidenciar:

- a) Temporales: su ingreso al país se realiza por un período limitado, que luego por solicitud de la parte interesada puede ser renovado. Finalizado el período, el bien puede ser reembarcado a su país de origen, habiendo o no sufrido modificaciones, siempre y cuando se trate del mismo bien que ingresó originalmente. Si se opta por una compra definitiva, habrá de ser declarado “a

consumo”, para cancelar los derechos y proceder a su nacionalización y despacho a plaza. Este tipo de operación se usa cuando ingresan al país máquinas, herramientas, objetos, etc., para ser probados en determinados campos de producción o que, habiendo sido fabricados en el país, hubieren sido exportados y vuelven para efectuarse un servicio de reparaciones, previamente estipulado en el contrato de ventas. Todas estas consideraciones deben hacerse constar en el correspondiente despacho de importación temporal.

- b) Definitivas: trámite normal de introducción al territorio aduanero de bienes que ingresan definitivamente, nacionalizándose de forma definitiva mediante el pago de los gravámenes correspondientes.

Cualquiera que sea el tipo de tráfico con mercancías en el territorio aduanero, es obligatorio someterlo al control de la aduana de la jurisdicción correspondiente, lo que indica que al colocar la mercancía en la aduana es queda en potestad aduanera, y para liberarla de ella es necesario realizar el proceso de desaduanamiento.

Los trámites y procedimientos que deben cumplirse para desaduanar una importación (no sometida a restricciones legales, ni con beneficio de liberación de gravámenes), son los siguientes:

*1- Declaración de las Mercancías:*

- a) El Importador recibe del Proveedor la Factura Comercial y del Porteador o Embarcador el Conocimiento de Embarque o Guía Aérea, según sea el caso.

b) Luego éste informa a su Agente de Aduana que le llegó un embarque de mercancías. Le entrega la Factura de Compra y el Documento de Embarque.

c) El Agente de Aduanas antes de elaborar la Declaración de Aduanas, debe verificar toda la información relativa al embarque, específicamente:

- \* Fecha de llegada.
- \* Identificación del vehículo porteador.
- \* Ubicación de la carga.
- \* Cantidad y condiciones de la mercancía

d) La elaboración de la Declaración de Aduanas debe estar compuesta por:

- \* Declaración Andina del Valor (formas 87 DAV y 87 DAV-A).
- \* Manifiesto de Importación y Declaración de Valor (Forma B).
- \* Determinación de Derechos de Importación, Impuesto al Valor Agregado y Pago (Forma C80).
- \* Pago 50% Tasas Aduaneras (Forma 84).

e) Elaborada la Declaración de Aduanas, el Agente de Aduanas hace las determinaciones técnicas como: clasificación arancelaria, y valoración de la mercancía, y anexa a la Declaración de Aduanas:

- \* Factura Comercial definitiva (copias).
- \* Conocimiento de Embarque o Guía Aérea (original).
- \* Documentos exigibles según en Arancel de Aduanas (originales).
- \* Una copia o fotocopia del Poder Notariado o Autorización del Consignatario para tramitar en su nombre. El original debe ser entregado previamente, en la división de Tramitaciones.

f) Luego éste informa al Importador sobre el contenido de la Declaración y montos de los derechos a pagar antes de presentarla a la Aduana.

g) El Importador informa a su Agente de Aduanas si está de acuerdo o si tiene alguna observación, corrección o duda; y decide proveer los recursos financieros para sufragar los gastos: derechos aduaneros, transporte, almacenamiento, etc.

h) El Agente de Aduanas presenta en la División de Operaciones de la Aduana de la Jurisdicción respectiva, la Declaración.

### *2- Confrontación y Recepción de Documentos:*

a) El funcionario que ejerce la tarea de confrontación de documentos debe verificar que:

- \* El Agente de Aduanas esté registrado en la Aduana.
- \* La persona que tramita tenga designación de parte del Agente de Aduanas.
- \* El vehículo porteador tenga registro de llegada.
- \* Los documentos estén completos y conformes a los requerimientos legales.

b) Recibida la Declaración este funcionario hace lo siguiente:

- \* Estampa un número de registro, fecha de recepción, firma y sello de la Unidad.
- \* Conserva original y dos copias de la Declaración y devuelve el resto al Agente de Aduanas.
- \* Registra la Declaración en el Sistema Automatizado.
- \* Si hay inconformidad se le informa por escrito al Agente de Aduanas para que corrija la falla.
- \* Archiva la copia de la Declaración y pasa original y copia al Distribuidor.

### *3- Reconocimiento Aduanero:*

a) El Jefe de la División de Operaciones, o funcionario o en su defecto el Sistema Automatizado, selecciona el funcionario que hará el reconocimiento.

b) El funcionario designado para hacer el reconocimiento, recibe la Declaración y la confronta, es decir, verifica que los documentos estén completos y conformes.

c) El Jefe de la División ordena la publicación de la distribución de las Declaraciones a los fines de reconocimiento.

d) El Agente de Aduanas se informa a qué funcionario le correspondió el embarque y cuándo se hará el reconocimiento.

e) El funcionario designado para hacer el reconocimiento, una vez confrontada la documentación, debe hacer el reconocimiento documentario:

- \* Verifica las operaciones matemáticas; en la factura, documento de embarque, declaración, permisos, etc.

- \* Examina la información técnica y comercial relativa al valor de las mercancías: condición de entrega, flete, seguro, origen, cantidad, nivel comercial, forma de pago, vinculación, descuentos, calidad, marcas, modelos, concordancia con los demás documentos, proporcionalidad con el peso y dimensiones del embalaje, tipo de cambio, informaciones sobre el precio normal de que disponga el servicio.

- \* Examina la clasificación arancelaria declarada: código, descripción comercial, tarifa, régimen legal, requisitos, liberaciones, exenciones del IVA, etc.

f) El Reconocedor se traslada al lugar donde están almacenadas las mercancías y hace el reconocimiento físico:

- \* Verifica precintos, marcas y condición del embalaje, dimensiones, etc.

- \* Ordena la apertura de los bultos que considere como muestra representativa del embarque en su conjunto.

- \* Compara los datos contenidos en la declaración con los obtenidos de la revisión física: cantidad, marcas, peso, calidad y descripción.

g) Ante alguna duda propia u observación del Agente de Aduanas, debe cotejar nuevamente con los instrumentos técnicos: antecedentes de precios, Arancel de

Aduanas, normas, tomar muestras de la mercancía para su examen, pedir información complementaria, constancias, etc.

h) Si no existe inconsistencias, ni objeciones legales, se conforma la Declaración con la firma y el sello del reconocedor en el campo 49 de la Forma C-82, que dice Retiro por Autoliquidación.

i) Si hay objeción fiscal debe levantar Acta de Reconocimiento, la cual debe ser suscrita por el funcionario y los interesados comparecientes.

j) El Reconocedor consigna la documentación en la División de Operaciones al funcionario que corresponda, para su registro y remisión a la División de Recaudación.

#### *4- Conformación o Liquidación de Derechos Aduaneros:*

a) La División de Recaudación recibe de la División de Operaciones la Declaración de Aduanas. El funcionario designado debe:

\* Examinar las operaciones matemáticas contenidas en Forma C-80 y verificar su correspondencia con los demás documentos integrantes de la Declaración.

\* De encontrarse conforme, remitirlo al funcionario encargado del CODA.

b) El funcionario encargado del CODA imprime a la forma C-80 un Código de Seguridad, la notifica y entrega al Agente de Aduanas para su pago en una Oficina Receptora de Fondos Nacionales, quedando una copia en la División como constancia de notificación.

c) Si no hay conformidad con la Planilla Auto liquidada, se procede a la emisión de una Planilla de Liquidación de Gravámenes Forma C-81. Se le imprime el Código de

Seguridad, notifica y entrega al Agente de Aduanas, quedando una copia en la División como constancia de notificación.

*5- Pago de Derechos Aduaneros y Tributarios:*

a) El Agente de Aduanas retira la Planilla C-80 y la C-81 y la paga en un Banco Comercial autorizado como Oficina receptora de Fondos Nacionales.

b) El Banco Comercial recibe la Planilla y verifica el Código de Seguridad, si el sistema lo acepta admite el pago, e imprime a la Planilla otro Código de Seguridad, y devuelve 3 ejemplares al Agente de Aduanas.

*6- Retiro de la Importación:*

a) El Agente de Aduanas presenta ante la División de Recaudación de la Aduana las Planillas canceladas y solicita la autorización de despacho o entrega de las mercancías.

b) La División de Recaudación recibe las Planillas canceladas (3 ejemplares), y verifica el Código de Seguridad estampado por el Banco. Si el sistema automatizado lo acepta, imprime la autorización de despacho o entrega de la mercancía. Devuelve 2 ejemplares de la Planilla al Agente de Aduanas.

c) El Agente de Aduanas conjuntamente con su Transporte Interno solicita a un Almacén el despacho de la mercancía, y le consigna un ejemplar de la Planilla cancelada con la autorización de entrega de la Aduana. Debe sacar fotocopia de la Planilla cancelada para entregarla en la salida al Resguardo Nacional.

d) El Almacén verifica la representación y la Planilla. Solicita confirmación a la División de Recaudación de la Aduana; y verifica la Factura por sus servicios y

cobra. Solicita los datos del Transporte Interno y emite una Pase de Salida y entrega la mercancía.

e) El Transporte Interno carga la mercancía y recibe 2 ejemplares del Pase de Salida. Debe igualmente portar la documentación aduanera que entregará al Resguardo Nacional para su retiro. Se debe dirigir a la Alcabala de Resguardo Nacional a la salida de la Zona Primaria y someter la mercancía a su autorización de retiro.

f) El Resguardo Nacional verifica que:

- \* La mercancía que se retira esté debidamente autorizada por la Aduana.
- \* Si observara alguna irregularidad calificable como infracción aduanera, deberá retenerlas e informar a la Aduana para un nuevo reconocimiento.
- \* Si la irregularidad observada califica como contrabando, deberá embargarlas preventivamente, y seguir el procedimiento que acuerda la Ley.
- \* Si no hay objeciones autoriza su retiro, firma y sella un ejemplar de la Planilla.

g) El Transporte Interno retira la mercancía y la transporta hasta el lugar convenido con su cliente.

### **Regímenes Aduaneros Especiales. •Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (A.T.P.A). Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back)**

Para continuar comprendiendo y desarrollando la presente investigación, es indispensable conocer la definición de los Regímenes Aduaneros, los cuales son beneficios fiscales el cual es conceptualizado por el agente aduanal Panalpina (2001) como “beneficios otorgados por el Estado a fin de facilitar la competitividad a los exportadores no tradicionales, mediante la suspensión o devolución del pago de

aranceles sobre aquellos bienes o insumos que importan para luego incorporarlos a la producción nacional, previsto para ser colocado posteriormente en mercados internacionales”.

En la normativa aduanera nacional vigente se establecen varios tipos de regímenes aduaneros, los cuales son:

- Admisión Temporal y Sustitución de Mercancías.
- Admisión Temporal para Perfeccionamiento.
- Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (A.T.P.A)
- Admisión Temporal para Perfeccionamiento Pasivo.
- Reposición con Franquicia Arancelaria.
- Reposición de Depósitos Aduaneros.
- Depósitos Temporales.
- Depósitos Aduaneros (In bond)
- Almacenes Libres de Impuestos (duty free shops)
- Zonas Francas
- Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back)

Para los efectos de la presente investigación es de igual forma primordial que se pueda establecer una definición de lo que es el Régimen Especial Aduanero de Admisión temporal para perfeccionamiento activo (ATPA).

Las empresas netamente exportadoras de grandes capitales financieros y económicos se encuentran constantemente en la búsqueda de materias primas de calidad y del menor costo posible, en Venezuela por lo general no se producen este tipo de insumos para ciertos y determinados productos, razón por la que se ven obligados a ubicar dichos insumos en el exterior, lo que implica necesariamente grandes erogaciones de dinero que emana sólo del concepto de nacionalización y pago de impuestos arancelarios provenientes de la importación.. Una manera efectiva de disminuir considerablemente dichos costos es acogiéndose al Régimen Aduanero Especial de A.T.P.A., el cual es definido por el Agente Aduana Panalpina (2001), “se entiende por Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo, el régimen mediante el cual se introducen en el Territorio Nacional Aduanero insumos, materias primas, partes o piezas de origen extranjero, con suspensión de los impuestos aplicables a la importación, para ser reexpedidas después de haber sufrido transformación, combinación, mezcla, rehabilitación, reparación o ensamblaje”, de conformidad con lo establecido en los artículos 55 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales.

Según el foro realizado por el agente aduanal Panalpina (2001), el Reporte Semestral consiste en una relación que se consignará a las autoridades competentes cada 6 meses, donde se registra detalladamente el monto de los impuestos suspendidos, número y fecha de la autorización correspondiente, datos relativos a la fianza constituida, destino de los desperdicios resultantes del proceso productivo concerniente a un lapso de tiempo específico.

El Reporte semestral se realizará bajo fe de juramento; la empresa deberá presentar un reporte a las autoridades aduaneras. Dicho reporte se presentará dentro

de los primeros quince (15) días del semestre siguiente a la fecha de emisión de la respectiva autorización, aunque la misma no haya sido utilizada.

Existe otra herramienta conocida como la Relación Insumo Producto, definida de igual manera por el agente aduanal Panalpina (2001), como una herramienta de planificación y control, y es un requisito indispensable que se debe presentar ante el organismo de los regímenes aduaneros especiales.

En esta relación de insumos y productos la empresa debe reflejar la información necesaria para obtener de acuerdo y en los términos que indica la normativa, en su articulado 44 y 45 del respectivo reglamento, la tasa de rendimiento, requerimiento y la equivalencia de todos y cada uno de los insumos que se importan por cada uno de los productos que se realizan y que se han de exportar.

Es importante destacar que todo contribuyente que desea acogerse al régimen estudiado debe garantizarle al Estado la correcta utilización de la mercancía que será autorizada para ingresar al país con la suspensión de los correspondientes aranceles aduaneros, motivo por el cual debe otorgar al mismo un documento de Fianza, emitido por una empresa aseguradora o instituto bancario.

Para Carmen González (2003), una fianza “es un contrato, pues exige un acuerdo de voluntades entre el fiador y el acreedor, cuyo crédito es garantizado”. Esto expresa que su finalidad es garantizar al acreedor su crédito, ya que por el contrato de fianza una parte se obliga a pagar y cumplir por un tercero, en el caso de que éste no lo haga.

En vista de la importancia y el compromiso que amerita un documento de Fianza, el beneficiario está obligado a efectuar un seguimiento permanente sobre las garantías que el Estado le ha otorgado por concepto de los impuestos que ha dejado de cancelar, debidamente autorizado por el órgano competente, y mediante la aplicación del régimen de A.T.P.A. Para esto es necesario realizar un Control de Garantías que se muestra como un seguimiento que se realiza cada vez que se efectúe una exportación bajo A.T.P.A, para solicitar ante la Aduana, a través de su agente aduanal, rebajar el monto proporcional del insumo que fue requerido en la producción de la cantidad exportada, para lo cual se deberá aplicar la misma tasa o factor de consumo reflejado en la relación de insumo productos.

Así mismo, el reglamento mencionado con anterioridad establece que debe llevarse un control de tipo contable a las mercancías admitidas bajo el régimen de A.T.P.A., para lo cual el beneficiario deberá identificarlas en su control de inventarios las mercancías admitidas bajo el régimen y diferenciarlas con la creación de códigos contables exclusivos para dichos inventarios.

El incumplimiento de las obligaciones derivadas de la autorización para la aplicación del régimen de A.T.P.A., como pudiera ser la no reexpedición dentro del plazo establecido, dará a lugar a que le sean aplicadas las sanciones previstas en la normativa aduanera tipificada en los artículos del 175 hasta el 177 de la Ley Orgánica de Aduanas, las cuales son multas que equivalen al doble de los impuestos de importación y el 100% del valor total en aduanas de la mercancía, respectivamente, de acuerdo a la infracción cometida, y sin que se exima el caso de poder ser calificado como contravención extranjera, lo cual podría acarrear sanciones penales.

Igualmente surgirá la obligación del pago de los intereses moratorios, como se mencionó con anterioridad, por el lapso transcurrido entre la fecha de llegada de la mercancía a la aduana hasta la fecha de pago o ejecución de la garantía. Para la firma auditora Baker & McKenzie (2002) “se entiende por sanciones, las consecuencias legales que ha de asumir una persona natural o jurídica por el incumplimiento de alguna norma”.

En este mismo orden de ideas, es importante acotar que dada la importancia que representa para las organizaciones los costos de fabricación y de los cuales depende el margen de utilidad o ganancia deseado, el autor Lefcovich (2001) afirma que los mismos “son aquellos desembolsos necesarios y obligatorios para poder llevar a cabo satisfactoriamente el proceso productivo, cuya inversión es palpablemente comprobable en el producto final” (p.84).

Así mismo, es relevante definir el Régimen de Devolución de Impuestos de Importación Draw Back, que es el régimen mediante el cual se obtiene la devolución de los impuestos arancelarios que hayan gravado a las mercancías utilizadas en el proceso productivo de los bienes exportados y que hubiesen sido pagados directamente por el exportador, o cuyo pago haya sido soportado por este en el precio de adquisición de tales mercancías, de acuerdo a lo establecido en los artículos 66 al 69 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales, y la Resolución del Ministerio de Finanzas N° 722, de fecha 06/03/2001, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, en la misma fecha.

## **Exportación**

Finalmente, se puede hacer mención de lo que significa el proceso de Exportación, indispensable para el acoplamiento del régimen estudiado, el cual es definido por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria como “el despacho de mercancías nacionales o nacionalizadas hacia el extranjero, para su uso o consumo definitivo”.

## **Ejecución de la Política Aduanera**

El conjunto de ideas basadas en los principios de la política fiscal es lo que se conoce como política aduanera, sobre las cuales descansan las normas y los procedimientos administrativos que emplea el Estado para obtener los medios que regulan los asuntos económicos provenientes del intercambio de bienes y servicios con otros países, a través de las relaciones internacionales que se establecen para lograr la fluidez del comercio exterior. Mediante las relaciones internacionales que se establecen entre los países, se logran suscribir acuerdos, pactos, tratados, convenios y otros mecanismos de negociación, así como consolidar procesos de integración que permiten facilitar el comercio internacional en pro de la globalización de la economía mundial.

La política aduanera tiene como uno de sus propósitos la organización de sistemas y procedimientos para facilitar las operaciones a través del servicio aduanero, controlar los flujos de comercio exterior, ponderar el impacto de los derechos aplicables a los productos importados, dar cumplimiento a las normas sanitarias, ambientales y de seguridad de las personas y establecer los incentivos o estímulos a

los productos exportables con la finalidad de fomentar el desarrollo interno del país. Así mismo, la política aduanera está dirigida a cumplir funciones de orden fiscal para procurar la gestión del tributo, el control posterior, la represión del contrabando, contrarrestar la evasión y lograr la recaudación efectiva de la renta aduanera.

En este sentido la política aduanera se aparta cada vez más del espíritu meramente fiscalista, para producir en sus principios elementos económicos que permitan lograr un equilibrio en la distribución de bienes y servicios que obedezcan a la oferta y demanda del mercado, compensando de alguna manera el sacrificio fiscal que hace el Estado para beneficiar al consumidor final, alcanzar la fluidez del aparato productivo y obtener la recaudación efectiva de los impuestos aduaneros correspondientes, como componentes del total de los ingresos fiscales que soportan al presupuesto de la nación.

Las operaciones de comercio exterior, que se materializan a través del servicio aduanero, desde el punto de vista de la Administración, son una serie de procedimientos administrativos distintos que están regulados por una ley “ad hoc”, sin afectar el carácter orgánico y muy específico de la normativa aduanera como parte de la legislación fiscal venezolana. Sin embargo, existen otros instrumentos jurídicos además de la Ley Orgánica de Aduanas, tales como el Código Orgánico Tributario y las normas supranacionales, como principales ideas de la estructura del sistema jurídico tributario nacional, que afectan la materia tributaria.

Esas ideas pueden ser expresadas, mediante las facultades que la ley otorga a tan importante instrumento, para mantener una estructura real donde no prive el interés particular sobre el interés colectivo, y pueden existir actuaciones basadas en la

justicia de un órgano tribunalicio o judicial que se pronuncie con verdadera competencia sobre materias aduaneras. De los varios acuerdos, tratados y convenios que existen, se pueden mencionar como uno de los más trascendentes el Acuerdo General de Aranceles y Comercio GATT, cuya característica más sobresaliente en su historia es el hecho de que desde la segunda guerra mundial y por primera vez en la historia de la humanidad, determinados países aceptaron un código de normas prácticas y equitativas para el comercio internacional, cooperando todos en la reducción de obstáculos a sus intercambios comerciales, lo que se ha considerado como una cooperación de carácter global.

En los últimos años se ha hecho mayor hincapié en el desarrollo del comercio internacional y la supresión de los obstáculos que se oponen al mismo, atacando los problemas comerciales que enfrentan los países menos desarrollados.

Seguidamente para promover el desarrollo de los contenidos del presente estudio, es de gran relevancia hacer mención de los Aranceles, los cuales son un impuesto que el Estado exige a los productos provenientes del exterior, con el objeto de elevar su precio de venta en el mercado interno., y de esta manera proteger los productos nacionales que son similares y que los mismos no sufran la competencia de los bienes más económicos. Un arancel tiende a elevar el precio, a reducir las cantidades consumidas e importadas y a incrementar la producción nacional.

Los ingresos arancelarios suponen una transferencia al Estado por parte de los consumidores, debido a que éstos no reciben nada a cambio del pago del mismo, pero no representan un costo para la sociedad, puesto que el Estado los utiliza en el presupuesto de gastos. Otra parte de los pagos que realizan los consumidores se

canaliza hacia las empresas nacionales productoras de los bienes arancelarios en forma de mayores beneficios. Las empresas nacionales venden ahora su producción a un precio mayor y se quedan con la diferencia entre el nuevo precio vigente en el mercado y el costo marginal.

Por otro lado, al introducirse el arancel y al incrementarse el precio en el mercado nacional, ciertas empresas que antes no producían porque tenían costos marginales superiores al precio de venta, ahora se incorporan al mercado. La entrada en producción de estas empresas con costos marginales elevados supone una ineficiencia, es decir un costo para la sociedad provocado por el arancel. Los consumidores y la sociedad en general soportan un despilfarro cuando se establece un arancel, puesto que los recursos derivados hacia la industria protegida por los aranceles se podrían utilizar eficientemente en otros sectores.

El establecimiento de un arancel en resumen tiene cuatro efectos fundamentales:

- ✓ Anima a determinadas empresas ineficientes a producir.
- ✓ Induce a los consumidores a reducir sus compras del bien sobre el que se impone el arancel por debajo del nivel eficiente.
- ✓ Eleva los ingresos del Estado.
- ✓ Permite que la producción nacional aumente.

Por otra parte es de considerar que los Regímenes Aduaneros Especiales tienen como objetivo principal facilitar la competitividad a los exportadores no tradicionales mediante la suspensión o devolución del pago de los aranceles sobre aquellos bienes

o insumos que importen para luego incorporarlos a la producción nacional, que posteriormente será colocada en mercados internacionales.

Es importante consultar a Stumpt (2003), el cual afirma que “Tras la experiencia desastrosa de los años treinta el principio del libre comercio dio lugar a avances lentos pero significativos, aunque incompletos” (p.39).

Han existido dificultades con el avivamiento de posiciones clásicas, como de la aparición de nuevos y mas sutiles argumentos y sistemas de política comercial, que en ocasiones se denominan la política comercial estratégica, lo que produce al mismo tiempo la aparición de nuevas esferas de comercio, como los servicios derivados de la tecnología o la propiedad intelectual, las telecomunicaciones, entre otras, a las cuales no se les aplican mecánicamente los criterios establecidos laboriosamente para las mercancías clásicas.

Por otro lado, el autor continúa comentando con respecto a los aranceles, asegurando que no es más que un impuesto que recae sobre los artículos importados, y que tiene como efecto básico encarecer dichos productos, lo que para el mismo introduce una discriminación respecto a los productos que son de características similares fabricados en el país que impone el arancel, otorgándoles un margen de protección.

## **Bases Legales**

Dada la importancia que representan las inversiones para el fortalecimiento económico de una acción se hace necesario que la misma garantice estabilidad y beneficios a los posibles inversionistas a través de un ambiente jurídico ya establecido y de seguro cumplimiento.

Tomando en consideración lo antes expuesto, el marco jurídico de un país, para todo inversionista tanto nacional como extranjero, representa sin duda una verdadera ventaja competitiva en el mercado cada vez más globalizado, por cuanto permite obtener una serie de beneficios que se traducen finalmente en la obtención de costos de producción capaces de mantenerlo dentro del mercado a nivel mundial.

Dentro de este concepto podemos mencionar la gran diversidad de incentivos y garantías fiscales que el ordenamiento jurídico de Venezuela contempla, en pro de estimular el interés de capitales extranjeros a incorporarse a los procesos productivos, los cuales representan el impulsor de nuestra economía.

Venezuela representa un gran atractivo para todo inversionista extranjero, ya que dentro de los incentivos fiscales, contamos con los regímenes de liberación y suspensión

## **Ley Orgánica de Aduanas**

Artículo 1: Los derechos y obligaciones de carácter aduanero y las relaciones jurídicas derivadas de ellos, se regirán por las

disposiciones de esta Ley y su Reglamento, así como por las normas de naturaleza aduanera contenidas en los Tratados y Convenios Internacionales ratificados por la República, en las obligaciones comunitarias y en otros instrumentos jurídicos vigentes, relacionados con la materia...

El contenido tipificado en el artículo anteriormente mencionado es preciso acotarlo debido a que hace referencia a las disposiciones generales de la norma que regula todo lo concerniente en materia aduanera en el país, y dentro de la cual se deben desarrollar todas las actividades relacionadas con tal fin.

### **Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales**

Artículo 66: De conformidad con el ordinal 22 del artículo 4° de la Ley, las personas que realicen exportaciones podrán obtener, en los términos previstos en esta Sección, la devolución de los impuestos arancelarios que hayan gravado a las mercancías utilizadas en el proceso productivo de los bienes objeto de la respectiva operación y que hubiesen sido pagados directamente por el exportador, o cuyo pago haya sido soportado por éste en el precio de adquisición de tales mercancías.

En el artículo anterior se describe lo tipificado en el reglamento de la normativa, que describe el régimen aduanero especial de reintegro de aranceles de importación draw back, lo cual es base fundamental para el desarrollo del presente estudio.

## **Identificación de la Organización**

### **Razón Social**

Minera Loma de Níquel C.A., filial de Minorco South America, miembro de ANGLO AMERICAN PLC GROUP, cuya casa matriz se encuentra en el Reino Unido, Inglaterra. Minera Loma de Níquel C.A., tiene tanto sus departamentos administrativos como la planta física de producción ubicada en el km...

### **Reseña Histórica**

La empresa Minera Loma de Níquel es una empresa dedicada a la explotación y procesamiento del mineral de Níquel proveniente del yacimiento Loma de Hierro, para ser exportado a diferentes corporaciones mineras internacionales. MLdN es una de las dos empresas a nivel nacional, que está certificada bajo las Normas de Calidad ISO 9000, debido a esto es de suma importancia para la empresa, estar al día con la debida documentación de los procesos de Evaluación de los Sistemas de Gestión de Calidad, la cual es una de las cláusulas indispensables de ISO-9000 es cumplir con El Control de los Documentos (Cláusula 4.5), ésta documentación se realiza utilizando la aplicación ISO-Document (Software basado en Lotus Notes que facilita el cumplimiento de la Norma ISO durante las auditorias de Gestión de la Calidad).

Durante los años 40 y durante las últimas tres décadas, empresas mineras internacionales, realizaron exhaustivos estudios para determinar el potencial minero de Venezuela, pero entre los años 1975 y 1990, la actividad minera en este aspecto, se redujo notablemente debido a la instauración de un régimen impositivo con gravámenes demasiado onerosos para las exportaciones mineras.

Los cambios históricos que sacudieron al mundo a finales de la década pasada han llevado a una apertura de las barreras, tanto políticas como económicas, que han transfigurado a Latinoamérica, con una expectativa de crecimiento que va desde un 5% a un 8% en los años noventa (90) y con más de 250 billones de Dólares de capital extranjero en inversiones durante el decenio. La mayor parte de ésta inversión se realizó dentro del sector energético y el sector minero.

Dentro de éste contexto, Venezuela tomó un nuevo rumbo a partir de 1990 y buscó reducir su tradicional dependencia de las exportaciones petroleras, reactivando el sector minero, el cual posee inmensas perspectivas de desarrollo. Al mismo tiempo se liberaliza la economía y se establece un nuevo reglamento que grava con un máximo de 30% las actividades económicas, la cual permitió promover las inversiones privadas en minería y otros sectores productivos y de servicios.

La nueva política implementada ha permitido el ingreso de empresas y capitales internacionales, interesados en el amplio potencial minero que ofrece el territorio venezolano, encontrándose trabajando activamente en el país empresas tales como: Placer Dome de Canadá y Monarch de Inglaterra, dedicadas a la explotación de Oro y Diamantes; Young Group de Inglaterra y Shell Chemical de Holanda, minas de carbón y Anglo American de Inglaterra, minas de Níquel.

El depósito de Minera Loma de Níquel, situado a 80 Km. Al sudoeste de Caracas, en los Estados Miranda y Aragua, fue descubierto durante los años 40, y esta localizado en el sector noreste del cinturón Niquelífero de Tinaquillo, el cual, además de significar el mayor depósito de níquel del país, también incluye manifestaciones de otros metales básicos y minerales industriales, de interés tanto para la exportación hacia el mercado mundial, como para el abastecimiento nacional.

Las exploraciones efectuadas en Minera Loma de Níquel indican que éste yacimiento contiene alrededor de treinta y ocho millones y medio de toneladas de material con un contenido de 1.48 % promedio de níquel, los estudios fueron realizados por la empresa Societe Le Nickel de Francia y el Gobierno Venezolano. Más de 21.500 metros de perforaciones se realizaron para determinar la riqueza del yacimiento fueron hechas durante los años sesenta y al concluir esos estudios de factibilidad, los cálculos estimados, de manera conservadora pronosticaron la extracción de 1.700.000 toneladas de material por año, de los cuales resultaría una producción de 20.000.000 millones de kilogramos de níquel anuales. En la actualidad esperan ampliar y mejorar sensiblemente estas estimaciones, al término de las exploraciones que se vienen realizando para verificar la extensión del yacimiento.

Cabe señalar que, desde la adjudicación de las concesiones sobre el depósito de Minera Loma de Níquel se han realizado intensos trabajos para obtener y evaluar muestras de más de 500 calicatas (test pits) en más de 2.500 metros de perforaciones efectuadas con taladros tipo auger (taladro en tirabuzón), con bocas de diamante, los cuales han confirmado los estudios anteriores en más de un 90%.

Al mismo tiempo, la exploración de Minera Loma de Níquel se ve favorecida por su excelente localización, muy cercana a la infraestructura necesaria para su desarrollo, que sumada a estas facilidades energéticas que ofrece Venezuela, convierten la operación en un proyecto productor de níquel muy rentable. En efecto, el yacimiento se encuentra a 8 Kilómetros de una línea eléctrica de alta tensión, por el Sur y un gasoducto cercano por el Norte. El agua necesaria se obtendrá de los ríos locales, mediante obras hidráulicas especializadas, a construirse en las inmediaciones del yacimiento.

En lo relativo a las áreas donde se encuentran las laterías de níquel, estas son naturalmente sin forestación, y se cubren solo de gramíneas, debido a que la concentración mineral en la zona no permite el crecimiento de vegetación boscosa. Por consiguiente, para la explotación de Minera Loma de Níquel, se trabaja en un programa de conservación ecológica, respetando y cuidando las áreas de los bosques que se encuentran dentro de la concesión, y que contempla un adecuado control de desechos, para asegurar de éste modo la no-contaminación del ambiente.

Minera Loma de Níquel está situada apenas a 20 kilómetros de la Autopista principal que une a la ciudad de Caracas con la ciudad de Valencia, la cual transita el cinturón industrial venezolano, y el proyectado ferrocarril de los Valles del Tuy, por autopista. Asimismo, queda a 150 kilómetros de la población de Puerto Cabello, uno de los puertos más importantes del país, y a 100 kilómetros del Puerto de la Guaira, el principal de Venezuela, lo cual facilita enormemente el transporte del producto hacia los mercados internacionales.

La producción de Minera Loma de Níquel, estimada en 20 millones de kilogramos de ferro níquel equivaldría de un 2.5% a un 3% del aporte mundial de éste valioso metal de aleación siderúrgica, fundamentalmente dirigido a la producción de una amplia gama de aceros inoxidable.

En el año 1970, el Ministerio de Minas e Hidrocarburos asumió los derechos sobre el yacimiento y mediante decreto declaró especialmente afectado para el desarrollo, el Yacimiento Niquelífero Loma de Hierro, un polígono de aproximadamente 7.000 hectáreas.

En Diciembre de 1992, el Ministerio de Minas e Hidrocarburos concede la empresa Cofeminas, C.A. los derechos para la explotación del yacimiento. El estudio de factibilidad fue financiado y gerenciado por el grupo Anglo American importante

grupo internacional con inversiones en recursos naturales, y desarrollo por Tecnoconsult, empresa venezolana de Ingeniería de Consulta.

Con la incorporación de Cofeminas, C.A. al grupo Anglo American, para el año de 1996, cambia de razón social y pasa a llamarse Minera Loma de Níquel, C.A., empresa operativa responsable de desarrollar el proyecto.

El grupo Anglo American, ha acumulado significativa experiencia en la explotación minera de níquel desde el año de 1962, a través del desarrollo de las minas Morro de Níquel y Codermin, ambas ubicadas en el país de Brasil.

De ésta manera, el grupo Anglo American y Minera Loma de Níquel, C.A. asumen su compromiso con el progreso de Venezuela, siempre en la búsqueda de nuevos horizontes en la especialidad minera, con el respaldo de la más moderna tecnología y de un personal compenetrado con los objetivos de superación que ese reto impulsa, y con la convicción de su calidad para la competencia en el concierto mundial.

### **Visión**

Ser reconocida como una gran empresa por sus niveles de productividad y calidad en la producción de Níquel, contemplando la seguridad, la responsabilidad social y la preservación del medio ambiente.

## **Misión**

Somos una empresa dedicada a la producción y venta de Níquel, a costos competitivos mediante:

- La producción con seguridad.
- La inversión en las mejoras tecnológicas.
- Sentido de responsabilidad social con nuestros trabajadores.
- El compromiso con la prevención de lesiones y enfermedades ocupacionales.
- Respeto por el medio ambiente, la comunidad, contratistas y proveedores.
- El compromiso con la mejora continua y la optimización de los activos.

## **Proceso Productivo de Minera Loma de Níquel**

El proceso de producción de FeNi abarca una serie de etapas como son:

- Etapa de triturado primario y secundario.
- Apilamiento (Inicia la homogenización)
- Etapa de Recuperado (Finaliza la homogenización).
- Secado del mineral.
- Etapa de triturado terciario.
- Proceso de Calcinación.
- Etapa de Reducción-Fusión.
- Proceso de Refinación.
- Proceso de Granulación.

El proceso se inicia movilizándolo el mineral por medio de unos camiones denominados “roqueros” que tienen un peso aproximado de 50 toneladas y que permiten transportar entre 45 y 55 toneladas del mineral hasta la planta procesadora donde comienza la etapa de triturado.

El mineral se clasifica según su tamaño, consiguiendo que las piedras de mayor dimensión pasen por una trituradora de mandíbula y las de menor tamaño por una *primera etapa de trituración* con rodillos, luego ambas se unirán y pasarán a la *segunda etapa de trituración* que se realizará también con rodillos.

Por medio de bandas transportadoras, el mineral se lleva a la *etapa de apilación* donde es apilado por un equipo móvil de gran tamaño denominado “Apilador”, el cual organizará el mineral en una pila horizontal, esta pila a su vez, está compuesta por 15 pilas más pequeñas organizadas en 5 niveles. Luego se pasa al *proceso de recuperado* por medio de otro equipo móvil denominado “recuperador”, éste está compuesto por unos cangilones y dos rascadores que permitirán recoger el mineral de forma vertical, completando el proceso de homogenización del mineral.

El apilador, dependiendo de su programación, podrá realizar 2 o 3 pilas llamadas A, B y C. El recuperador podrá realizar la recuperación del mineral de la pila, usando uno u otro rascador, ya se encuentre la pila del lado izquierdo o del lado derecho.

Posteriormente, el mineral pasa a la fase de *secado* en un cilindro rotatorio o secador de gran longitud colocado horizontalmente que, por estar a altas temperaturas, reduce la humedad del mineral y lo moviliza a la siguiente etapa de triturado denominado *triturado terciario*. Seguidamente viene *la etapa de calcinación*, donde en calcinadores rotatorios de 5 metros de diámetro y 120 metros

de largo que funcionan con gas natural como combustible, y usando carbón como reductor, se reduce el mineral. Los calcinadores son muy similares al secador, pero son de mayor tamaño y trabajan a mayor temperatura, aproximadamente 900°C para extraer toda el agua que posea el mineral.

El mineral reducido va a la etapa de *horneado*, ingresando a los hornos que está a temperaturas extremadamente altas, mas de 1200 °C; puesto que no debe existir nada de agua en el mineral.

En esta etapa, se separa el mineral de los desechos e impurezas llamadas escoria. La fase de calcinado y horneado, se realiza en dos líneas de producción es decir, existen dos calcinadores y dos hornos. Culminada la etapa anterior, el mineral pasa a la etapa de *reducción* y *refinación* a fin de ajustarlo a los requerimientos comerciales para finalmente almacenarlo y despacharlo.

## Variables de la Investigación

Según referencia aplicada, a texto se transcribe la opinión experta de Ramírez (2008), quien en relación con el presente contenido, expresa a texto:

... Las variables y su operacionalización...

Trabajemos con *hipótesis* o *con objetivos* de investigación, siempre hemos de delimitar las variables a estudiar. Es metodológicamente hablando, la manera más expedita de focalizar los aspectos de la realidad que vamos a investigar, nos evita desviar nuestra indagación a la búsqueda de información no relevante y, por lo tanto, poco útiles para el logro de las metas propuestas. Definamos el término **variable**. (p 121).

Por otra parte está la orientación institucional instruccional que para la construcción autogestionaria y verificada tutoría del requisito académico, propone un esquema expresado en obras expertas. En tal criterio, en alcance a objetivos propuestos, se detalla en la *operacionalización de variables* que en objetivos de investigación en sus *indicadores*, guían la formulación, desarrollo y culminación de la cumplida gestión investigativa. Según es desagregado en el presente cuerpo informativo del Trabajo de Grado, que se detalla a continuación.

## Operacionalización de las Variables

Cuadro 1

Operacionalización de Variables e Indicadores

### Objetivo General

Analizar la implementación del A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A, durante el período 2012-2013.

OBJETIVO ESPECÍFICO	VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADORES	TÉCNICAS	ÍTEM
Diagnosticar la situación actual de la empresa.	Situación actual de la empresa	Proceso de importaciones  Estructura y esquema de las divisiones involucradas en el Proceso	Control de inventario  Compra de Materia Prima  Importaciones  Transformación en Producto Terminado  Conocimiento de los incentivos fiscales	Ficha resumen y cuestionario	1,2, 3, 4,5 6,7,8, 9,10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21

Nota. Elaborado con base en enfoques del constructo del trabajo investigativo. Adaptado por: De Guglielmo (2015).

... Cuadro 1 (Cont.).

OBJETIVO ESPECÍFICO	VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADORES	TÉCNICAS	ÍTEM
Contextualizar la implementación de los Regímenes Aduaneros Especiales A.T.P.A y Draw Back, basado en el análisis de las normativas legales vigentes.	A.T.P.A	Escenario bajo implementación del A.T.P.A	Artículos del 46 al 55 del Reglamento	Ficha resumen Bibliográfica	
	Draw Back	Escenario bajo implementación del Draw Back	Artículos del 66 al 69 del Reglamento		
	Normativa legal vigente	Ley Orgánica de Aduanas Reglamento de la ley orgánica de aduanas sobre los regímenes de liberación	Artículos del 89 al 103 de la Ley Orgánica de Aduanas		

Nota. Ídem

... Cuadro 1 (Cont.).

OBJETIVO ESPECÍFICO	VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADORES	TÉCNICAS	ÍTEM
Determinar comparativamente las ventajas y desventajas de la implementación de ambos regímenes aduaneros especiales.	Ventajas de ambos regímenes	A.T.P.A	Niveles y frecuencia de las importaciones	Ficha resumen Bibliográfica	
	Desventajas de ambos regímenes		Rotación de inventario de prod. importados Descripción de productos importados Sanciones Contingencias fiscales Proceso de fiscalización		
		Draw Back	Aranceles de importación Proceso de liquidación Exoneración de pago de aranceles Reintegro de aranceles Disminución de los costos Productos de import. y export.		

Nota. Ídem

## **CAPITULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

Para toda investigación es fundamental que los hechos y relaciones que establecen los resultados obtenidos o nuevos conocimientos, tengan el grado máximo de exactitud y confiabilidad. Para ello se debió planear una metodología y procedimientos ordenados que debieron seguirse para establecer elementos hacia los cuales estuvo enmarcado el interés de la investigación.

En esta sección se expone el Marco Metodológico, en el cual se delineó el tipo y diseño de la investigación, técnicas de recolección de datos, al igual que las técnicas empleadas para el análisis de los objetivos desarrollados.

#### **Tipo de Investigación**

El conocimiento que generó la investigación se caracteriza por ser verificable, objetivo, metódico, explicativo, predictivo y generalizable, capaz de reducir la incertidumbre siendo entendible para el lector. El conocimiento científico es conocido por Méndez (2001) como sigue: “el conocimiento científico construye explicaciones acerca de la realidad por medio de procedimientos o métodos basados en la lógica, que le permite establecer leyes generales y explicaciones particulares de su objeto” (p.6). Por tanto, todas las explicaciones acerca de la realidad que se observó y apreció, tuvieron una razón lógica de ser que permitió tomar decisiones para lograr los objetivos de la investigación.

De esta manera, puede quedar establecido que se empleó el método científico que, según Tamayo y Tamayo (1999): “El método científico es un procedimiento para

descubrir las condiciones en que se presenta sucesos específicos, caracterizado generalmente por ser tentativo, verificable, de razonamiento riguroso y observación empírica” (p.35).

En este orden de ideas, se delimitó el método por medio del cual se desarrolló el presente estudio, el cual en este caso en particular es el método inductivo. Este es un método científico con el cual se pudo obtener conclusiones generales a partir de premisas particulares. Se trata del método científico más usual, que se caracteriza por cuatro etapas básicas: la observación y el registro de todos los hechos; el análisis y la clasificación de los hechos; la derivación inductiva de una generalización a partir de los hechos; y la contrastación.

En función al objetivo fundamental de la presente investigación, el cual busca lograr evaluar el impacto que se deriva de la implementación del Régimen Aduanero Especial de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (A.T.P.A) en comparación con el Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back), como mecanismos de planificación fiscal que contribuyan a la optimización de los recursos financieros, se adoptó para el presente estudio la modalidad de investigación de campo, la cual se sustentó en datos testimoniales obtenidos de fuentes primarias en criterio de muestra poblacional conceptualizada en cualidades de informantes expertos o sujetos de la estratificada e intencional población finita, que con su opinión, participaron en la definición de criterios al análisis de la realidad que fue estudiada.

Con respecto lo que establece esta modalidad de investigación de campo, según el Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales de la UPEL (1998) es:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de sus métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoque de investigación conocidos o en desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad en este sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios. (p.5)

Del mismo modo, el nivel o tipo de la investigación estuvo enmarcado en un estudio descriptivo, el cual es explicado por Arias (2004) de la siguiente manera:

Consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos se refiere. (p.22)

Es decir, a lo largo de la investigación se caracterizaron cada uno de los aspectos relacionados con la situación actual que permitieron evaluar las condiciones más favorables para la empresa Minera Loma de Níquel C.A., en la utilización de los regímenes aduaneros especiales del ATPA o el Draw Back, mediante un análisis comparativo de las ventajas y desventajas, así como la profundización de la aplicación de cada uno, que le permita a la coordinación de planificación fiscal y al departamento de importaciones, tomar decisiones que favorezcan la situación financiera de la empresa, acogiéndose a la normativa legal establecida.

Es necesario destacar que la investigación de campo contó con el apoyo de una revisión bibliográfica, esto debido a que fue necesario evaluar datos secundarios para el entendimiento desde el punto de vista conceptual de todo lo referente a los regímenes aduaneros especiales, específicamente al ATPA y el Draw Back.

## **Población y Muestra**

Se conoce como población el conjunto de elementos que se relaciona directamente con el objeto de estudio y que contenga una característica en común, la cual estudia el origen a los datos de la Investigación. Para Morles, citado en Arias (1997): “La población o universo se refiere al conjunto para el cual serán validas las conclusiones que se obtengan: a los elementos o unidades (personas, instituciones o cosas) a las que se refiere la investigación.” (p.51).

Así mismo, Balestrini (1998) afirma que la población “es un conjunto finito o infinito de personas, casos o elementos que presentan características comunes” (p.123). En tal sentido para los efectos de esta investigación se consideró como universo de estudios veinte (20) empleados que conforman la Dirección de Finanzas de la empresa Minera Loma de Níquel C.A.

Partiendo de lo anterior, se delimitó la muestra referida para el presente estudio, y es importante definir que una muestra es la selección o parte representativa de la población asignada o tomada con el fin de investigar los aspectos relevantes para la investigación; según Hernández (2000): “La muestra es, en esencia un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población.” (P.207).

Para los efectos de esta investigación se tomó como muestra el 50% de la población descrita, la cual correspondió a un total de diez (10) empleados de la Dirección de Finanzas, seleccionados de manera intencional, debido a que fue necesario que los mismos contaran con un conocimiento determinado correspondiente a la realidad objeto de estudio.

## **Técnicas e Instrumentos de Recolección de la Información**

Dependiendo del tipo de estudio y de los datos que se alcance, es necesario aplicar técnicas que permitan evaluar los mismos adecuadamente. A esto se le conoce como técnicas de recolección de datos que, según Tamayo y Tamayo (1999): “Es la parte operativa del diseño investigativo. Hace referencia al procedimiento, condiciones y lugar de recolección de datos” (p.180). En este sentido, las técnicas que se utilizaron para esta investigación fueron:

-Observación: debido a que esta investigación es de campo, se determinó conveniente aplicar como primera técnica la observación; señala al respecto, Tamayo y Tamayo (1999) que:

La observación es la más común de las técnicas de investigación; la observación sugiere y motiva los problemas y conduce a la necesidad de la sistematización de datos. La observación científica debe trascender una serie de limitaciones y obstáculos los cuales podemos comprender por el subjetivismo; el etnocentrismo, los prejuicios, la parcialización, la deformación, la emotividad, etc., se traduce en la incapacidad de reflejar el fenómeno objetivamente (p.98).

Existen diferentes tipos de observación, se consideró pertinente emplear la observación directa, con el fin de poder apreciar cuál era la perspectiva de los informantes con relación a esta investigación.

Tamayo y Tamayo (2000), la observación directa: “es cuando el investigador corrobora los datos que ha tomado de otros, ya sea de testimonios orales o escritos de personas que han tenido contacto de primera mano con la fuente que proporciona los

datos” (p.123). Para el desarrollo de la presente investigación se utilizó la observación directa participante, debido a que los investigadores interactuaron con los sujetos observados para adquirir la información requerida.

Por esta razón se utilizó como instrumento para esta técnica la ficha de observación de tipo estructurada y estandarizada, la cual midió las variables en estudio de una manera uniforme. Con esto se quiso probar que las hipótesis planteadas correspondieron con la realidad de la problemática estudiada.

-Otra técnica utilizada es la de la Encuesta, la cual explica Sabino (2000) que “Se trata por tanto de requerir información a un grupo socialmente significativo de personas acerca de los problemas en estudio para luego, mediante un análisis de tipo cuantitativo, sacar las conclusiones que se correspondan con los datos recogidos” (p.104). Esta técnica permitió recabar opiniones de los diferentes participantes del proceso que se realiza en la actualidad en la empresa, referido al régimen de ATPA, para poder desarrollar el estudio.

Para desarrollar esta técnica, se utilizó como instrumento el cuestionario, que según Sánchez y Guarisma (1985), es “un instrumento de investigación que se aplica en el trabajo por medio de una serie de preguntas, con la finalidad de obtener información interna y colectiva, que sirva como base de investigación, ajustándose a una disciplina” (p.56). Este instrumento fue muy práctico para la obtención de información precisa en relación con el objeto de estudio, por lo que fue de gran apoyo y sustento para el basamento informativo.

En este sentido, este cuestionario fue aplicado a través del diseño de un formato de preguntas cerradas, representadas en la escala de intervalos iguales, las cuales fueron

respondidas por cada uno de los informantes indicados, lo que permitió evaluar precisiones en el comportamiento social de la investigación.

### **Validez del Instrumento de Medición**

La validez de un instrumento se refiere al grado en que un instrumento mide la variable que pretende evaluar. Al respecto Martínez (1998) señala “una investigación tiene un alto nivel de validez, si al observar, medir o apreciar una realidad, se observa, mide y aprecia esa realidad y no otra, es decir, que la validez puede ser definida por el grado o nivel en que los resultados de la investigación reflejan una imagen clara, representativa de una realidad o situación dada”. (p. 68). En este estudio se determinó la validez aplicando los métodos de validez de contenido y juicio de expertos.

### **Validez de Contenido**

La validez de contenido se determinó mediante la operacionalización de las variables, lo que permitió obtener los indicadores que sirvieron para la elaboración de los ítems o preguntas; la validez del contenido del instrumento se consideró por la correspondencia de éste con el contexto teórico del estudio.

### **Juicio de los Expertos**

El instrumento fue sometido a juicio de tres (03) expertos, uno para la parte de la redacción, otro para el contenido y otro para la parte metodológica del instrumento.

En este sentido, se le suministró a cada experto una guía de validación acompañada por: a) objetivos de la investigación; b) cuadro de operacionalización y especificación de variables y d) una matriz de juicio y consideraciones emitidas por especialistas. Esta matriz se realizó bajo una escala evaluativa que se expone a continuación:

**Cuadro 2**  
**Escala de Evaluación Utilizada**

Puntaje	Apreciación
4 puntos	Excelente
3 puntos	Bueno
2 puntos	Regular
1 punto	Deficiente

Fuente: De Guglielmo (2015)

De esta manera, una vez evaluados los instrumentos y obtenido la calificación por parte de los especialistas correspondientes al área de impuestos y de metodología que fungen como docentes de la universidad (Ver Anexo 2), se realizó el cálculo de coeficiente de validez, cuya fórmula aportada por Hernández y otros (2000) da como resultado un valor que se ubica entre cero y uno y se presenta seguidamente:

$$\sum Mx = \frac{\sum Xi}{j}; \sum Cvcl = \frac{\sum Mx}{VMx}; Pei = \frac{1}{j^2}; Cvcl = \frac{\sum Cvcl}{n} - Pei$$

Donde:

$\sum Xi$ =Sumatoria dada por los especialistas

n=Número de preguntas

j=Número de Jueces o Especialistas

Pei=Porcentaje de Error del Instrumento

VMx=Valor Máximo de la Escala Utilizada

Cvcic=Coeficiente de Validez del Instrumento

En consecuencia, una vez obtenido el valor del coeficiente (Ver anexo 3), se comparan con los significados que aparecen en el cuadro siguiente, con el fin de determinar la apreciación general del proceso de validez.

**Cuadro 3**  
**Criterios de Validez**

<b>Rango</b>	<b>Significado</b>
1	Perfecto
0,70-0,99	Aceptable
0,01-0,69	Inaceptable

Fuente: Hernández y otros (2000)

A tales efectos, efectuada la validación, el resultado fue de 0,93 para el caso del cuestionario, lo que significa que el contenido y forma de los instrumentos es aceptable y, por lo tanto, el instrumento pudo ser aplicado. Esto se aprecia en las cartas emitidas por los especialistas (Ver Anexo 2)

### **Confiabilidad del Instrumento de Medición**

Según Hernández, Fernández y Baptista (1998) “La confiabilidad de un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo objeto o sujeto produce el mismo resultado” (p.242).

Para obtener la confiabilidad, se calculó el coeficiente de Kuder Richardson, el cual, según Chavez N. (1994) es aplicado “a aquellos cuestionarios que contienen sólo dos alternativas de respuestas” (p. 201, tales como Si o No, por ejemplo. Es un valor que oscila entre cero y uno que se obtiene con la siguiente expresión:

$$KR_{20} = \left( \frac{K}{K-1} \right) \times \left( 1 - \frac{\sum p \times q}{\sum St} \right)$$

Donde:

$KR_{20}$ =Coeficiente de Confiabilidad

K=Número de Preguntas

p=Proporción de Éxitos

q=Proporción de Fracazos

St=Varianza de la Respuesta por Individuo

Por consiguiente, el resultado de la aplicación de la fórmula, al igual que en el caso de validez, se compara con el cuadro de significados para medir el nivel confiabilidad. El cuadro se presenta a continuación

#### Cuadro 4

##### Criterios de Confiabilidad

Rango	Significado
0,81-1	Muy Alta
0,61-0,80	Alta
0,41-0,60	Moderada
0,21-0,40	Baja
0,01-0,20	Muy Baja

Fuente: Hernández y otros (2000)

En efecto, una vez aplicado el coeficiente se obtuvo como resultado 0,801; lo que evidencia que las respuestas obtenidas son altamente confiables (ver Anexo 4).

### **Técnicas de Análisis de la Información**

La información no puede presentarse sin un orden preestablecido para brindar el conocimiento esperado por la investigación; por ello, fue preciso ordenar y clasificar los datos para levantar la información al final. A este proceso se le conoce como procesamiento de datos, donde se sometió el resultado de las técnicas de recolección a un profundo y definitivo análisis; por lo tanto, los datos recolectados mediante la aplicación del cuestionario, se organizaron a través de un análisis cuantitativo que permitió la clasificación y registro de toda la información, obtenida de la aplicación de las preguntas, la observación directa y la observación, en indicadores y categorías, determinando las coincidencias, oposiciones y variaciones, de las respuestas obtenidas, permitiendo el análisis e interpretación de la información y la comprensión de los resultados, mediante la tabulación y la representación gráfica de dichos datos obtenidos, de manera que se evidencien estadísticas y frecuencias obtenidas.

De este modo, para que la información obtenida fuera totalmente real, se evitó la participación de criterios subjetivos, con la incorporación de las técnicas de análisis; de esta manera, la información obtenida del estudio de los resultados se convirtió en la base para la estructuración de conclusiones y recomendaciones finales que dieron respuestas útiles a las interrogantes que promuevan el alcance de los objetivos planteados en dicha investigación.

**CAPÍTULO IV**  
**PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN**  
**Presentación de los Resultados**

El desarrollo de la investigación permitió recoger la información que proporcionó los argumentos necesarios para analizar la implementación del A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A, así pues luego de la aplicación del cuestionario a los empleados que formaron parte de la muestra seleccionada para el estudio, se obtuvo un conjunto de datos, los cuales es necesario interpretarlos y analizarlos para sustentar el motivo de la investigación. Con respecto a esto Arias (2004) expresa “el análisis e interpretación de los resultados es la última parte de la sección de métodos donde el investigador emplea técnicas estadísticas para analizar y procesar la investigación” (p.62). La revisión documental permitió reforzar el análisis de los objetivos de la investigación, que finalmente permitieron determinar las ventajas y desventajas del uso y aplicación de ambos regímenes aduaneros especiales.

La representación de los resultados obtenidos a través de la aplicación del cuestionario se hizo mediante gráficos circulares, los cuales permitieron medir en forma porcentual las respuestas obtenidas, Sabino (2002) expresa que los gráficos circulares son aquellos que “consisten en expresar visualmente los valores numéricos que aparecen en los cuadros estadísticos. Su objetivo es permitir una comprensión global, rápida y directa de la información que aparece en cifras” (p.147); es decir que este tipo de gráficos permite representar de forma clara los datos que se encuentran en los cuadros y se entienda claramente los resultados obtenidos. A continuación se presentan los análisis de los resultados obtenidos de la aplicación del cuestionario a los empleados de la Dirección de Finanzas de la empresa Minera Loma de Níquel C.A.

## Respuestas del Cuestionario

**I Parte. Objetivo 1.- Diagnosticar la situación actual en la empresa Minera Loma de Níquel C.A, en cuanto al desarrollo del Régimen Aduanero A.T.P.A. en el proceso de producción y venta del Ferroníquel.**

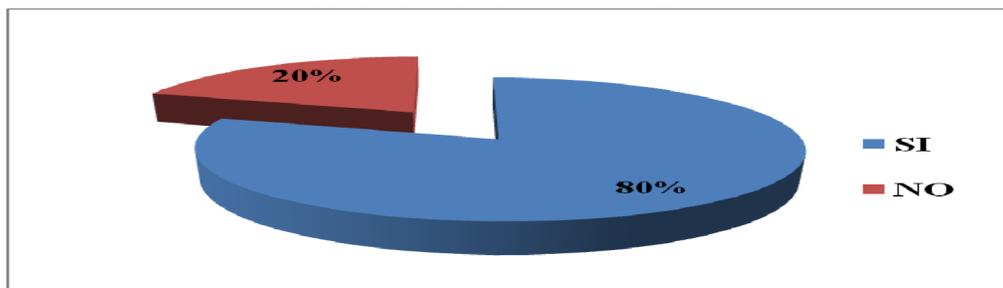
Ítem 1. ¿Existe un control de inventario de materia prima?

**Cuadro 5. Inventario de Materia Prima**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	8	80%
No	2	20%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 1. Inventario de Materia Prima**



Fuente: Cuadro 5

**Análisis:** Según el Gráfico 1, el 80 por ciento de la muestra afirma que existe un control en el inventario de materia prima; por el contrario, el 20 por ciento asegura no conocer la existencia de un control en el inventario de materia prima. Con este resultado se puede observar que el control aplicado al inventario de materia prima es acertado debido a que la mayor parte de la muestra asegura que existe y lo conoce.

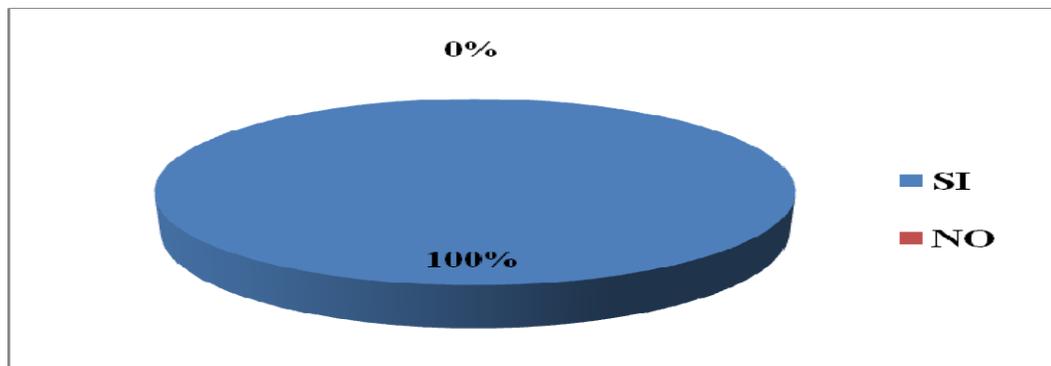
Ítem 2. ¿Es elevado el nivel mensual de las compras al exterior de materia prima?

**Cuadro 6. Nivel de compras de materia prima al exterior**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 2. Nivel de compras de materia prima al exterior**



Fuente: Cuadro 6

**Análisis:** El Gráfico 2 muestra que el 100 por ciento de los empleados encuestados afirmaron que el nivel de compras de materia prima al exterior es elevado. Al obtener estos resultados se pudo observar que debido al proceso productivo particular de esta empresa la mayor cantidad de materia prima que ingresa a los almacenes son provenientes de proveedores del exterior.

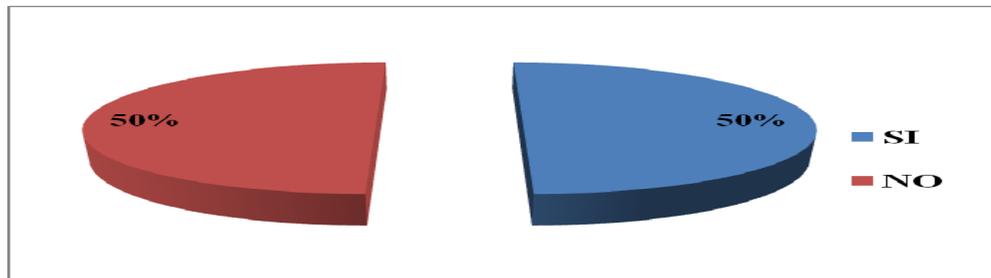
Ítem 3. ¿Conoce usted el procedimiento para nacionalizar una mercancía importada?

**Cuadro 7. Proceso de nacionalización de mercancía**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	50%
No	5	50%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Grafico 3. Proceso de nacionalización de mercancía**



Fuente: Cuadro 7

**Análisis:** En el Gráfico 3, se observa claramente que existe un 50 por ciento de la muestra que afirman conocer el proceso y los requerimientos indispensables para la nacionalización de una mercancía que se importa. Por otra parte, también se puede evidenciar la existencia del otro 50 por ciento de los empleados encuestados que informa no tener conocimiento de este proceso mencionado. Esto se traduce a que existe un amplio porcentaje que representa la mitad de la muestra estudiada, que tiene desconocimiento de lo indispensable para nacionalizar la mercancía que llega a puerto proveniente del exterior, lo que significa que existe gran desconocimiento en este sentido, que puede llegar a influir en los procesos administrativos para la llegada y recepción de este tipo de mercancía.

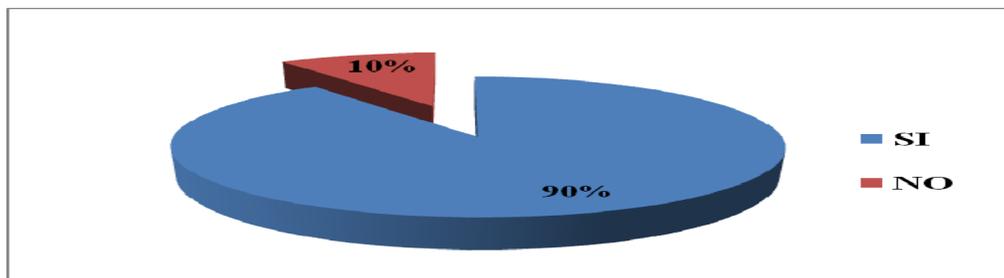
Ítem 4. ¿Los departamentos de metalurgia y procesos están directamente relacionados con el control de la mercancía ingresada por ATPA?

**Cuadro 8. Relación departamental con las mercancías del ATPA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	90%
No	1	10%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 4. Relación departamental con las mercancías del ATPA**



Fuente: Cuadro 8

**Análisis:** El Gráfico 4, expresa que el 90 por ciento del total de los encuestados afirmaron que existe una estrecha relación entre los departamentos de metalurgia y procesos, en cuanto al control de la mercancía ingresada por el régimen ATPA. Siguiendo este orden de ideas, en la contrapartida se encuentra el 10 por ciento de los encuestados, quienes desconocen que exista esta estrecha relación. Estos resultados manifiestan que debido a la gran cantidad de respuestas afirmativas de los encuestados, los departamentos de metalurgia y procesos se encuentran directamente relacionados y ligados al asunto del control de las mercancías ingresadas a la planta bajo el régimen aduanero especial ATPA.

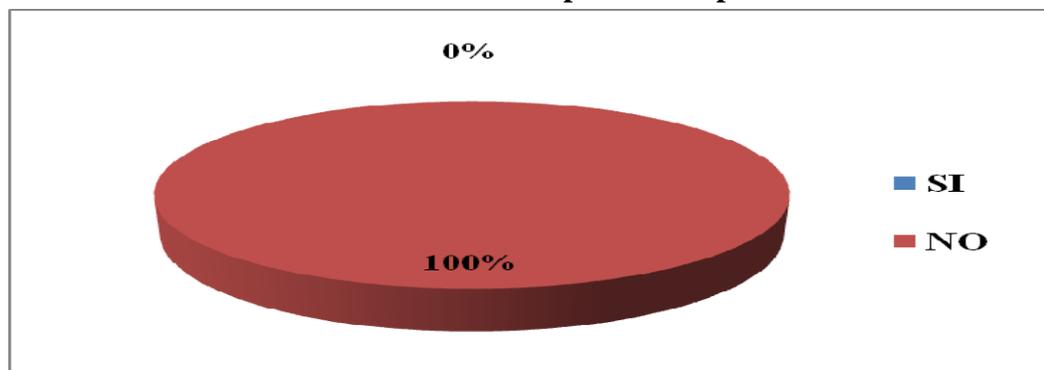
Ítem 5. ¿Puede la empresa realizar de manera normal sus operaciones productivas sin importar materia prima?

**Cuadro 9. Normalidad de operaciones productivas**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0%
No	10	100%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 5. Normalidad de operaciones productivas**



Fuente: Cuadro 9

**Análisis:** En el Gráfico 5 se puede evidenciar que el 100 por ciento de los empleados encuestados que conforman la muestra expresan la negativa frente a la posibilidad de que la empresa pueda tener una normal fluidez en sus funciones operativas sin realizar la importación de materia prima. En esto se enmarca con mayor solidez que es indispensable el proceso de importación dentro de la adquisición de la materia prima fundamental para las operaciones productivas de la compañía.

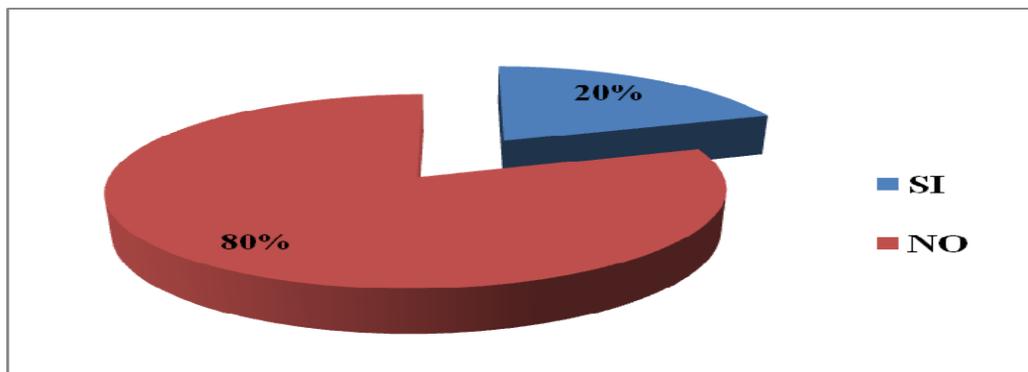
Ítem 6. ¿Los desembolsos hechos por concepto de pagos de impuestos de nacionalización de mercancía, son considerados parte del costo en los estados financieros de la empresa?

**Cuadro 10. Costo de los impuestos de nacionalización**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	2	20%
No	8	80%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 6. Costo de los impuestos de nacionalización**



Fuente: Cuadro 10

**Análisis:** Partiendo del Gráfico 6, se puede apreciar que el 80 por ciento de los empleados encuestados contestó que los desembolsos de dinero que se realizan por conceptos de impuestos de nacionalización y otros de la misma naturaleza, no son asumidos y considerados como parte del costo de producción dentro de los estados financieros de la compañía. El otro 20 por ciento respondió lo contrario. Con esto queda evidenciado por la respuesta de la mayoría de los encuestados, que estos gastos no son asumidos dentro del costo de la producción del ferroníquel.

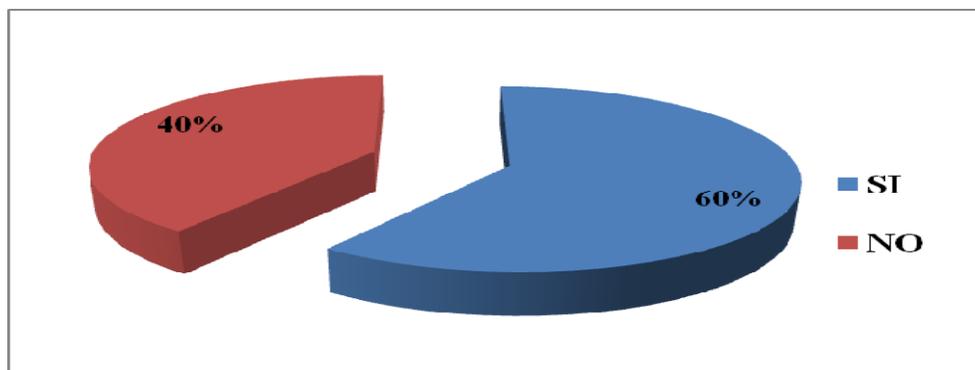
Ítem 7. ¿Tiene un conocimiento amplio de los productos base en la producción de ferroníquel?

**Cuadro 11. Productos base para la fabricación de ferroníquel**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	6	60%
No	4	40%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 7. Productos base para la fabricación de ferroníquel**



Fuente: Cuadro 11

**Análisis:** En el Gráfico 7, se muestra que el 60 por ciento de los encuestados afirman tener un conocimiento un poco extenso en referencia a los productos base para la producción del ferroníquel. Por otra parte, el 40 por ciento de la muestra expresó no poseer un conocimiento amplio de esto, conocen someramente los productos involucrados en el proceso de la planta. Esto expresa que gran parte de los encuestados conocen y manejan los términos de los productos y materiales utilizados en la producción del ferroníquel, sin embargo existe un porcentaje significativo que no tiene suficiente conocimiento al respecto.

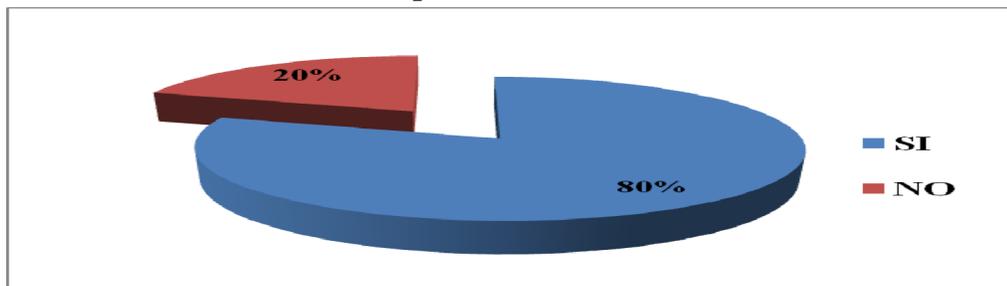
Ítem 8. ¿Los tiempos de nacionalización de mercancías en aduana inciden de manera directa sobre los costos de producción?

**Cuadro 12. Incidencia de los tiempos de nacionalización sobre los costos de producción**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	8	80%
No	2	20%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 8. Incidencia de los tiempos de nacionalización sobre los costos de producción**



Fuente: Cuadro 12

**Análisis:** El Gráfico 8, muestra que el 80 por ciento de los empleados encuestados afirman que existe una incidencia directa de los tiempos de nacionalización de mercancía sobre los costos de producción; por otra parte el 20 por ciento de los mismos no piensa que haya una incidencia directa. A través de estos resultados se evidencia que la mayor parte de los encuestados que interfiere directamente en lo referente a las finanzas e importaciones de la planta, tienen la certeza de la incidencia de los tiempos de nacionalización de las mercancías sobre los costos de producción del ferroníquel en la empresa.

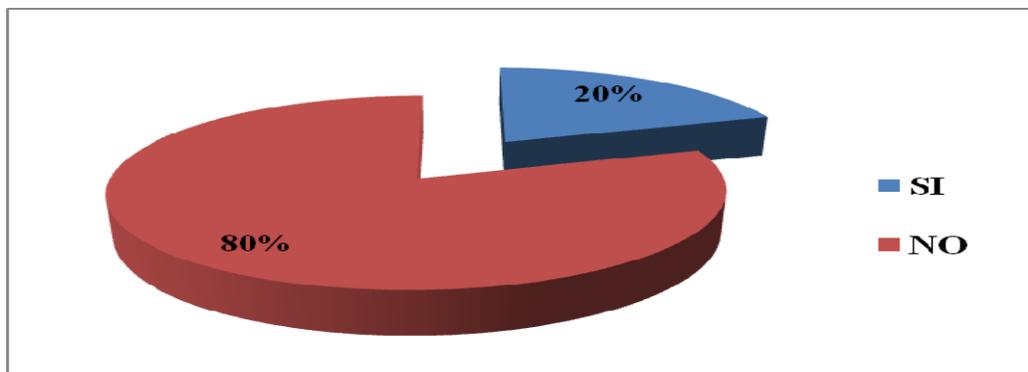
Ítem 9. ¿Tiene conocimiento de los diferentes beneficios fiscales que brinda el ordenamiento jurídico venezolano en cuanto a tributos se refiere?

**Cuadro 13. Información sobre beneficios fiscales vigentes**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	2	20%
No	8	80%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 9. Información sobre beneficios fiscales vigentes**



Fuente: Cuadro 13

**Análisis:** Según el Gráfico 9, el 20 por ciento de los encuestados afirman tener conocimiento de la información referente a los diferentes beneficios fiscales que ofrece el ordenamiento jurídico venezolano a las empresas en materia tributaria. Con respecto al 80 por ciento restante expresaron no conocer esta información. Este resultado indica que es muy poco el nivel de conocimiento en materia de beneficios fiscales y tributarios manejado por la muestra encuestada, lo que se podría traducir en poco aprovechamiento de los recursos disponibles en la normativa tributaria vigente.

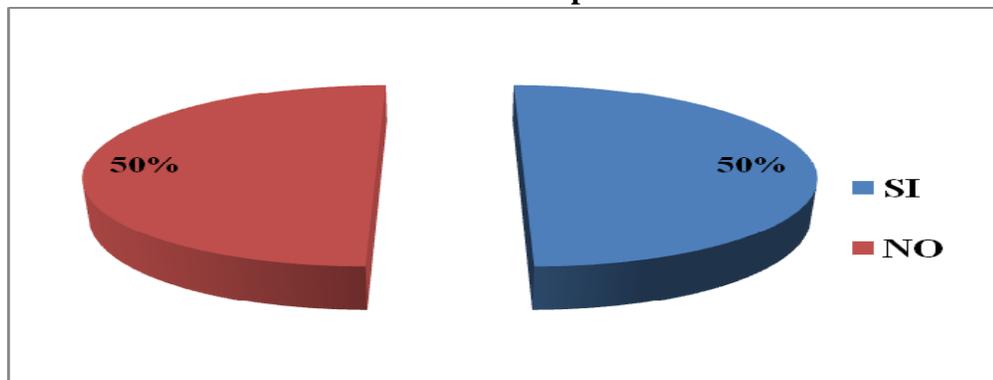
Ítem 10. ¿Es realmente eficiente la labor de planificación fiscal que se lleva a cabo en la empresa?

**Cuadro 14. Eficiencia en la planificación fiscal**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	50%
No	5	50%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 10. Eficiencia en la planificación fiscal**



Fuente: Cuadro 14

**Análisis:** Partiendo del Gráfico 10, se puede observar que existe un 50 por ciento de los encuestados que opinan que la planificación fiscal que se realiza en la empresa es eficiente; por el contrario el otro 50 por ciento afirma lo contrario. Esto se puede interpretar en que existen opiniones encontradas con respecto a la eficiencia de las políticas de planificación fiscal implementadas en el desarrollo financiero de la empresa.

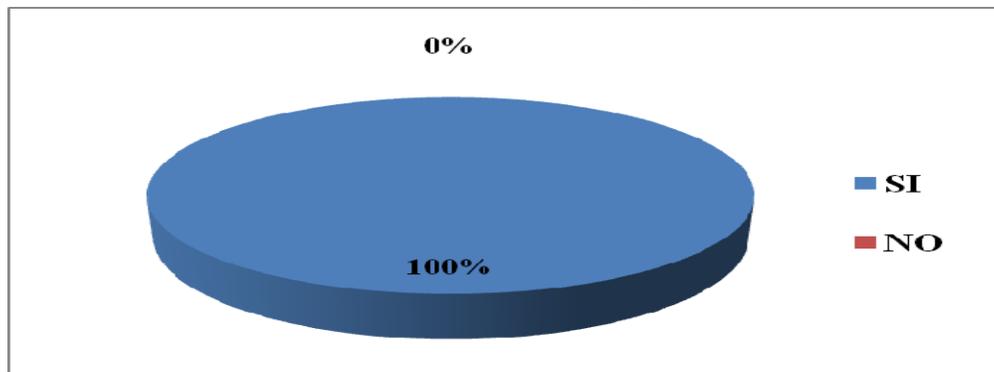
Ítem 11. ¿Es MLDN una empresa con gran nivel de exportaciones?

**Cuadro 15. Nivel de exportaciones**

<b>Alternativas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Sí	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 11. Nivel de exportaciones**



Fuente: Cuadro 15

**Análisis:** El Gráfico 11, muestra que el 100 por ciento de los encuestados, es decir en su totalidad afirmaron que la empresa tiene un nivel elevado de exportaciones. Al observar esto, se puede detallar que la empresa sujeta a este estudio básicamente dedica la mayoría de su producción a la venta en el exterior, y una muy mínima cantidad es para la venta nacional.

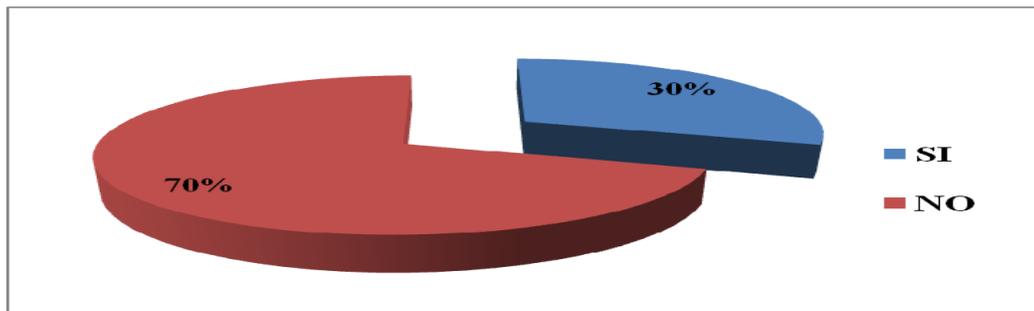
Ítem 12. ¿Conoce el procedimiento relacionado con la obtención del reintegro de los aranceles de importación?

**Cuadro 16. Información sobre Reintegro de Arancel de importación**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	3	30%
No	7	70%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 12. Información sobre Reintegro de Arancel de importación**



Fuente: Cuadro 16

**Análisis:** Según el Gráfico 12, se puede notar que el 30 por ciento de los empleados encuestados conocen el procedimiento relacionado con la obtención del reintegro de los aranceles de importación. El otro 70 por ciento restante afirman desconocer estos procedimientos o lo relacionado con el reintegro de los aranceles de importación. Con esto se puede decir que en el departamento de finanzas no existe suficiente información con respecto al reintegro de los aranceles de importación, también llamado Draw Back, el cual se utiliza como un régimen especial aduanero estipulado en la normativa fiscal vigente.

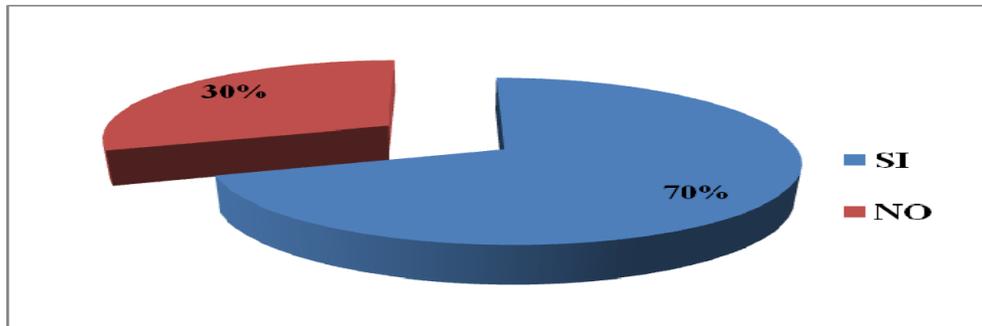
Ítem 13. ¿La directiva de finanzas de MLDN está al corriente de la existencia de los regímenes establecidos en la Ley Orgánica de Aduanas?

**Cuadro 17. Conocimiento de la gerencia sobre regímenes aduaneros especiales**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	7	70%
No	3	30%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 13. Conocimiento de la gerencia sobre regímenes aduaneros especiales**



Fuente: Cuadro 17

**Análisis:** En el Gráfico 13, se puede observar como claramente un 70 por ciento de los encuestados afirmaron el conocimiento que tiene la directiva del departamento de finanzas con respecto a la existencia de regímenes aduaneros especiales establecidos en la Ley Orgánica de Aduanas. Por otra parte, existe un 30 por ciento que informa que la directiva desconoce esta dicha información mencionada. Con estos resultados se puede notar que la gerencia de finanzas de la compañía tiene un nivel de conocimiento importante en cuanto a los beneficios fiscales y a los regímenes aduaneros especiales estipulados en la norma venezolana vigente, con los cuales se podría favorecer los procesos financieros de la empresa

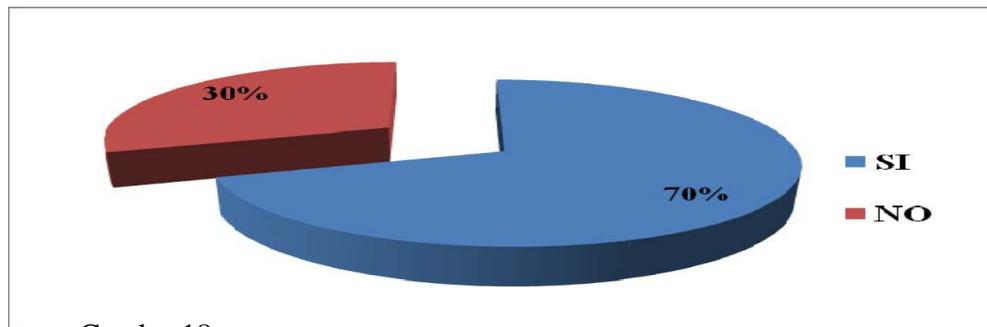
Ítem 14. ¿El departamento de planificación fiscal es receptivo en cuanto a innovaciones legales referidas a los beneficios fiscales?

**Cuadro 18. Innovación del departamento de planificación fiscal**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	7	70%
No	3	30%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 14. Innovación del departamento de planificación fiscal**



Fuente: Cuadro 18

**Análisis:** El Gráfico 14 muestra que el 70 por ciento de los de los encuestados mostraron estar de acuerdo y ser receptivos en cuanto a las innovaciones en materia de beneficios fiscales, en cuanto al 30 por ciento restante se mostró menos receptivo en materia de innovaciones fiscales que correspondan a los beneficios. Con estos resultados se puede evidenciar la flexibilidad en el departamento en cuanto a la recepción de los temas nuevos e innovadores, así como las propuestas que se puedan presentar para disminuir la carga fiscal en las finanzas de la compañía.

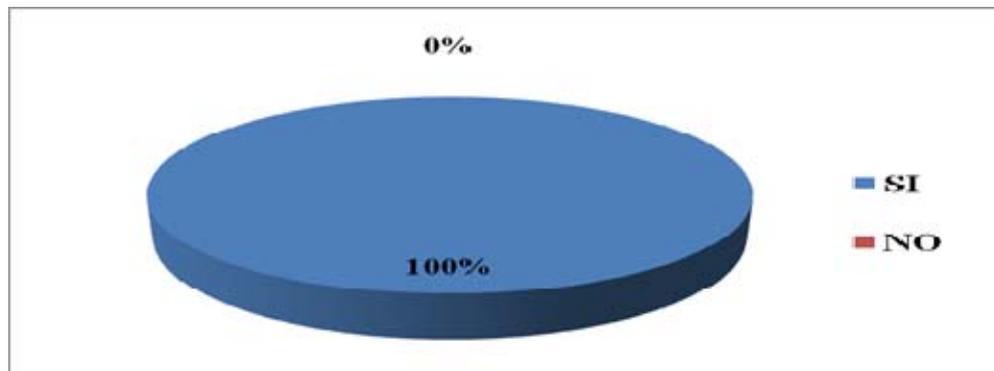
Ítem 15. ¿La gestión fiscal de MLDN genera ventajas competitivas?

**Cuadro 19. Generación de ventajas competitivas**

<b>Alternativas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Sí	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 15. Generación de ventajas competitivas**



Fuente: Cuadro 19

**Análisis:** El Gráfico 15 expresa que el 100 por ciento de los encuestados está de acuerdo con que la gestión realizada por el departamento de planificación fiscal de MLDN genera ventajas competitivas, a lo largo del tiempo desde su creación, debido a que constantemente tratan de crear panoramas favorables y flexibles para reducir el impacto financiero de la carga fiscal.

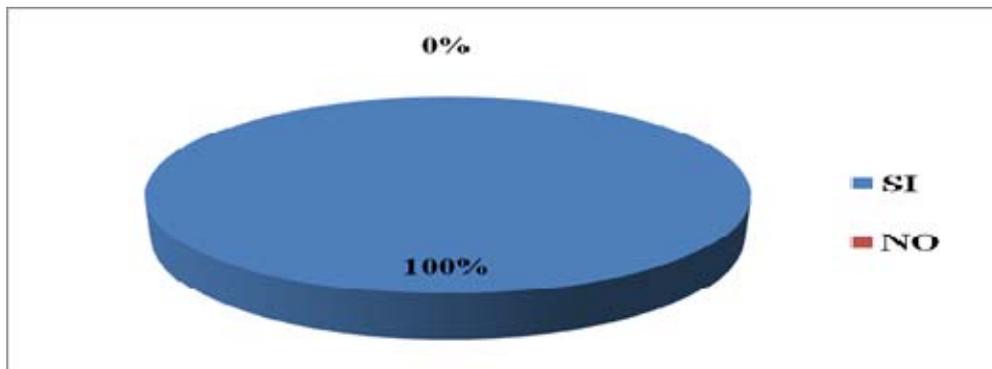
Ítem 16. ¿Ha sido realmente beneficioso a nivel financiero la implementación del ATPA en la empresa?

**Cuadro 20. Beneficio financiero de la implementación del ATPA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 16. Beneficio financiero de la implementación del ATPA**



Fuente: Cuadro 20

**Análisis:** Partiendo del Gráfico 16, se puede detallar que el 100 por ciento de los encuestados afirman que la implementación del ATPA y el desarrollo del mismo dentro del proceso financiero de la empresa ha sido beneficioso, debido a que ha dejado evidencia del aporte positivo en la flexibilización de la carga fiscal y tributaria de los periodos, lo que infiere de igual forma en las finanzas de la compañía, mejorando el rendimiento de los flujos financieros y la utilidad.

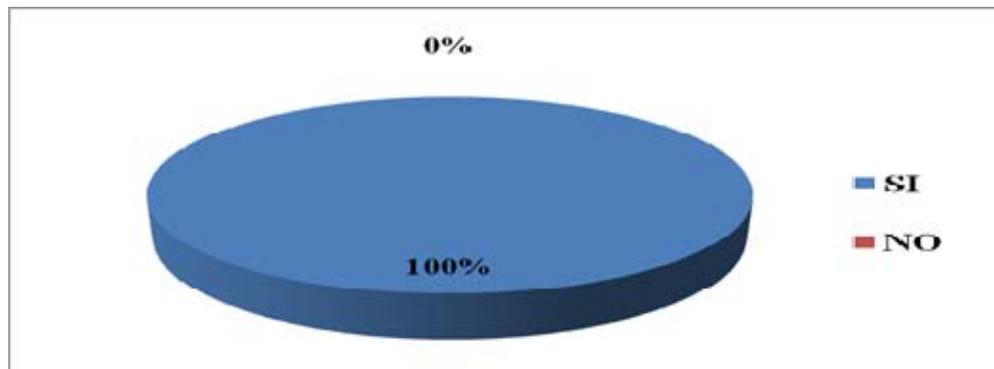
Ítem 17. ¿Están al tanto de los efectos financieros por la no reexpedición de la mercancía admitida por ATPA?

**Cuadro 21. Conocimiento de la no reexpedición de mercancía por ATPA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	10	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 17. Conocimiento de la no reexpedición de mercancía por ATPA**



Fuente: Cuadro 21

**Análisis:** Según el Gráfico 17, el 100 por ciento de los encuestados mencionaron que tienen un total y pleno conocimiento de los efectos financieros que origina la no reexpedición de la mercancía ingresada al país y a los almacenes de la planta bajo el régimen especial aduanero ATPA. Según lo establecido en la normativa existen algunas sanciones y riesgos financieros que se corren al implementar este régimen, debido a la posibilidad de no reexpedir los productos ingresados, más sin embargo al momento de decidir aplicarla, se manifiesta en el departamento el total conocimiento y aceptación de los mismos.

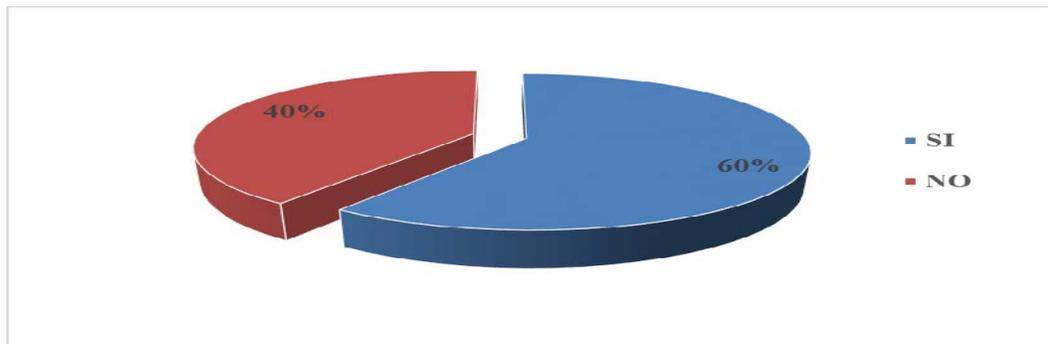
Ítem 18. ¿Han sufrido los efectos financieros por los riesgos inherentes a la aplicación del régimen de ATPA?

**Cuadro 22. Consecuencias por riesgos inherentes al régimen ATPA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	6	60%
No	4	40%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 18. Consecuencias por riesgos inherentes al régimen ATPA**



Fuente: Cuadro 22

**Análisis:** Según el Gráfico 18, el 60 por ciento de los encuestados afirman que la empresa ha sufrido los efectos financieros implícitos en los riesgos posibles que se presumen al utilizar el régimen ATPA como régimen especial aduanero dentro de las importaciones normales de los insumos de materia prima, mientras que el 40 por ciento restante expresa que no se ha sufrido tales efectos; con esto se puede evidenciar que si se pueden tipificar y materializar financieramente los efectos de la utilización de este régimen, lo que se puede incidir de manera positiva o negativa en los resultados financieros de la compañía.

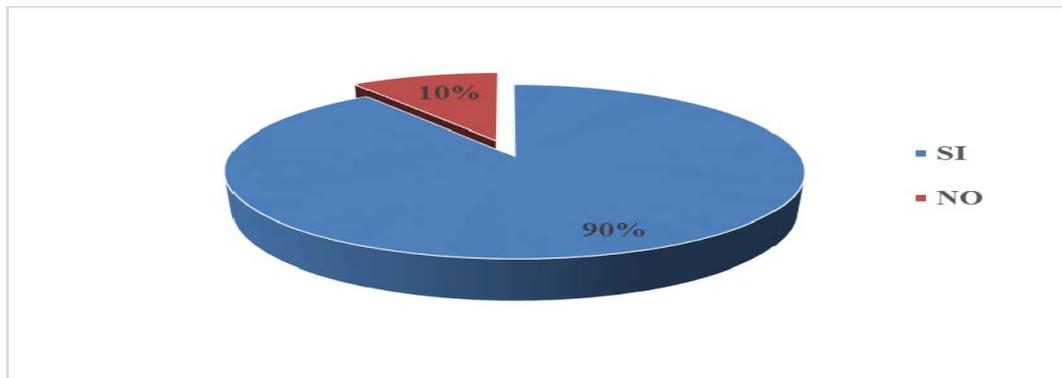
Ítem 19. ¿Está la empresa preparada para un posible proceso de fiscalización en materia aduanera por parte de la Administración Tributaria?

**Cuadro 23. Preparación frente a fiscalización aduanera**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	90%
No	1	10%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 19. Preparación frente a fiscalización aduanera**



Fuente: Cuadro 23

**Análisis:** En el Gráfico 19 se puede observar que el 90 por ciento de los encuestados afirman que todo el departamento de planificación fiscal y el departamento de finanzas se encuentra preparado para hacerle frente a un proceso de fiscalización por parte de las autoridades aduaneras del país. El 10 por ciento restante predican que no se sienten preparados para asumir una fiscalización aduanera. Esto indica que evidentemente los departamentos de planificación fiscal y finanzas de la compañía se encuentran adecuado con lo necesario para hacerle frente de manera preparada y positiva a los aspectos que corresponden asumir una fiscalización dirigida por las autoridades fiscales y aduaneras del estado.

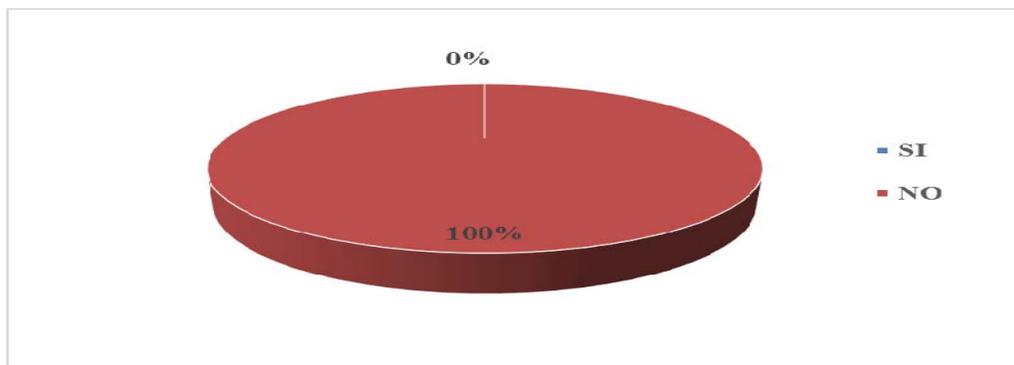
Ítem 20. ¿Existe algún antecedente de la implementación del régimen de Draw Back en la empresa?

**Cuadro 24. Antecedente de la implementación del Draw Back**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0%
No	10	100%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 20. Antecedente de la implementación del Draw Back**



Fuente: Cuadro 24

**Análisis:** El Gráfico 20 demuestra que el 100 por ciento de los encuestados expresaron que no existe algún tipo de antecedente de haber utilizado el régimen especial aduanero Draw Back, con miras de aprovechamiento arancelario. Con esto se puede observar que el departamento de planificación fiscal quienes son los encargados de realizar reformas, propuestas e innovar en materia fiscal, aduanera y tributaria, no han evaluado la posibilidad de la implementación del Draw Back como pionero en la optimización de los recursos aduaneros y fiscales, o en su defecto como sustituto de algún otro sistema para renovar u optimizar la tenencia de recursos y minimizar carga fiscal y tributaria.

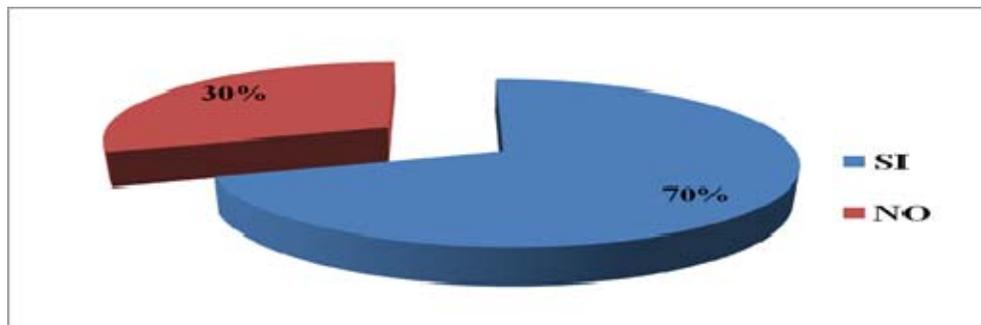
Ítem 21. ¿La directiva de la coordinación de planificación fiscal maneja el mercado de negociación de los certificados de reintegro de impuestos?

**Cuadro 25. Manejo de negociación de los CERT**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	7	70%
No	3	30%
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100%</b>

Fuente: Instrumento de Recolección de datos (2013)

**Gráfico 21. Manejo de negociación de los CERT**



Fuente: Cuadro 25

**Análisis:** El Gráfico 21 demuestra que el 70 por ciento de los empleados encuestados expresaron que el personal encargado y autorizado para tal fin conoce y maneja todo lo que respecta al mercado de los Certificados de Reintegro de Tributos (CERT); el 30 por ciento restante afirma que no existe en el departamento encargado mayor conocimiento respecto a este mercado de CERT. Con estos resultados se puede detallar que existe conocimiento y manejo del mercado de los CERT, con lo que se puede precisar que esto es un factor que juega a favor de la compañía, debido a que pueden negociar y así reintegrar el dinero a través de la venta de estos certificados.

**II Parte. Objetivo 2.- Contextualizar la implementación de los Regímenes Aduaneros Especiales A.T.P.A y Draw Back, basado en el análisis de las normativas legales vigentes.**

El Régimen Aduanero Especial de Admisión Temporal de mercancías constituye uno de los instrumentos a ser adecuados a la política comercial en el ámbito internacional; en este contexto el Artículo 131 de la nueva Ley Orgánica de Aduanas (Gaceta Oficial 6.155 del 19/11/2014) expone que la Administración Aduanera podrá autorizar la admisión o exportación temporal de mercancías con fines determinados y a condición de que sean luego reexpedidas o reintroducidas, según sea el caso, dentro del término que señale el Reglamento.

En el artículo 132 se regula que las mercancías a que se refiere el artículo anterior podrán ser objeto de transformación, combinación, mezcla, rehabilitación, reparación o cualquier otro tipo de perfeccionamiento, salvo disposición en contrario y bajo las condiciones que señale la Administración Aduanera Tributaria.

En su Artículo 134, la Ley orgánica de Aduanas plantea:

Artículo 134: No podrán ser objeto de admisión temporal las mercancías de importación prohibida o reservada a la República, salvo que en este último caso, tengan autorización del organismo competente. Si dichas mercancías se encontraren sujetas a otras restricciones, éstas deberán ser cumplidas, salvo excepción otorgada por el organismo competente si fuere el caso.

En este orden de ideas, nuestro caso se centró en el estudio de dos grandes regímenes especiales aduaneros, el ATPA y el Draw Back, por lo cual el contenido informativo se encuentra alimentado de estos dos conceptos.

## **ADMISION TEMPORAL PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO**

Tiene como propósito principal el de permitirle a las empresas nacionales que puedan ofrecer su mercancía y servicio en los mercados externos a precios competitivos y contribuir de este modo a las mejores posibilidades de empleo a la mano de obra nacional. El Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales lo define de la siguiente manera:

Artículo 46: A los efectos del artículo 131 de la Ley Orgánica de Aduanas, se entiende por admisión temporal para perfeccionamiento activo, el régimen mediante el cual se introducen al territorio aduanero nacional insumos, materias primas, partes o piezas de origen extranjero, con suspensión de los impuestos aplicables a la importación, para ser reexpedidas después de haber sufrido transformación, combinación, mezcla, rehabilitación, reparación o ensamblaje.

Este régimen suspensivo posterga el pago de los impuestos de importación que causen los insumos necesarios para la elaboración de los productos que obligatoriamente deben exportarse.

El ATPA no incluye la suspensión de la Tasa por Servicios de Aduanas, la cual debe ser cancelada al momento del ingreso de la mercancía.

Su plazo para ser reexpedida será de un año contado a partir de la fecha de llegada de su último embarque, el cual debe efectuarse dentro del tiempo autorizado para su ingreso. Los beneficiarios son las personas jurídicas domiciliadas en el país, quienes a su vez podrán, con previa autorización y siguiendo lo tipificado en el artículo 54 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación,

Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales, realizar lo siguiente:

1) Ceder, total o parcialmente las mercancías, para que las operaciones de perfeccionamiento activo sean continuadas por un tercero.

2) Ceder, total o parcialmente, las mercancías perfeccionadas a una persona distinta, a fin de que esta lleve a cabo la reexpedición.

3) Sin ceder la mercancía, realizar total o parcialmente cualquiera de las operaciones de ATPA por una persona distinta, manteniéndose como único responsable del cumplimiento de las obligaciones contraídas.

Con respecto a las Disposiciones Generales establecidas en el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales, para el TRAFICO DE PERFECCIONAMIENTO, como se mencionó anteriormente, se presentan una serie de requisitos como el tipo de mercancías, tasas requeridas, de rendimiento y su equivalencia, las cuales deben cumplir los contribuyentes para poder obtener la autorización por parte de la Dirección General Sectorial de Aduanas y así otorgar los beneficios aduaneros que establecen estos tipos de Regímenes Especiales Aduaneros Suspensorios.

Artículo 42: A los efectos de este Capítulo se entenderá por mercancía, todos aquellos insumos, materias primas, partes o piezas que sean necesarios en el proceso productivo, aunque se consuman sin incorporarse al producto reexpedido, exportado o reintroducido, y siempre que pueda determinarse su cantidad. Se exceptúan los lubricantes y combustibles.

Artículo 43: Los regímenes a que se refiere este Capítulo sólo podrán ser utilizados por personas jurídicas domiciliadas en el país.

Artículo 44: El interesado en acogerse a cualquiera de los regímenes previstos en este Capítulo deberá presentar su solicitud ante la Dirección General Sectorial de Aduanas o ante las aduanas principales, en los formularios autorizados, con los siguientes recaudos:

- a) Descripción del proceso productivo literal y gráficamente;  
y
- b) Relación de insumos y productos, conforme a la cual se obtendrán las tasas de requerimiento, de rendimiento y de equivalencia.

Artículo 45: A los efectos del artículo anterior, las tasas se expresarán de la siguiente forma:

- a) La tasa de requerimiento se expresará en términos de porcentaje, y deberá indicar la cantidad de mercancía importada, admitida o exportada temporalmente, que se necesite para elaborar el producto que será exportado, reexpedido o reintroducido.
- b) La tasa de rendimiento se expresará en términos de porcentaje, y deberá indicar la cantidad de mercancía que se aprovechará y las mermas, subproductos y desperdicios, con indicación de si estos últimos, son comercializables o no.
- c) La tasa de equivalencia se expresará en términos de unidades del sistema métrico decimal, las mercancías requeridas y su aprovechamiento, y reflejará las mercancías admitidas, importadas o exportadas temporalmente con respecto al producto que será reexpedido, exportado o reintroducido.

Parágrafo Único: Cuando se trate de reparaciones o rehabilitaciones no se requerirá la relación de insumos y productos, pero el interesado deberá presentar copia del documento donde consten las condiciones de la transacción.

Con respecto al contenido de los artículos citados anteriormente, se evidencia la descripción contextual de lo que se debe hacer y obtener para optar por este tipo de beneficios aduanero especiales; sin embargo, específicamente para el ATPA, además se debe tener en consideración lo tipificado a partir del artículo 46 hasta el 55 del reglamento citado y mencionado.

Es importante traer a colación la cita del artículo 48 del referido reglamento, puesto que en el mismo se contextualiza el control específico que los beneficiarios del régimen ATPA deberán llevar respecto a las mercancías ingresadas bajo esta

modalidad:

Artículo 48: Los beneficiarios de este régimen deberán identificar en el control de inventarios las mercancías sometidas al mismo. Igualmente, presentarán ante la Dirección General Sectorial de Aduanas o en las Aduanas Principales, bajo fe de juramento, un reporte semestral en el cual se indicará:

- a) Cantidad, peso y valor de las mercancías admitidas, reexpedidas o exportadas;
- b) Monto de los impuestos suspendidos;
- c) Número y fecha de autorización correspondiente; y
- d) Datos relativos a la fianza constituida.

Parágrafo Único: La presentación del reporte semestral deberá hacerse dentro de los primeros quince (15) días del semestre siguiente a la fecha de la emisión de la respectiva autorización. Si el reporte previsto en este artículo no es enviado dentro del plazo indicado, o no se ajusta a los requerimientos señalados, la Dirección General Sectorial de Aduanas se abstendrá de otorgar nuevas autorizaciones para operaciones de perfeccionamiento activo, hasta tanto se subsane debidamente el incumplimiento

En el artículo anterior se resume el minucioso control y trabajo interno que se debe llevar con respecto al inventario de mercancía, tanto el ingresado bajo la modalidad de ATPA como de las mercancías ingresadas normalmente y nacionalizadas, debido a que debe existir una separación notable y una rigurosa vigilancia para tener exactitud en cuanto al movimiento y rotación de estos inventarios, todo esto con el fin de dar cumplimiento del reporte semestral que se debe presentar para mantener el gozo de este régimen especial aduanero.

Así mismo y a grandes rasgos, se puede determinar el proceso para gozar del régimen de ATPA, el cual se puede decir que se divide en cuatro grandes fases: 1) Obtención de la autorización; 2) Ingreso de la mercancía; 3) Reexpedición del producto elaborado; y 4) Proceso de control.

## **1. Obtención de la autorización**

Para optar al régimen es necesario obtener la autorización respectiva, mediante un oficio en donde se indica la descripción, código de arancel y volumen de las mercancías que han de ser admitidas y de las mercancías que han de ser reexpedidas. Dicha autorización debe ser expedida bien sea por la Gerencia de Aduanas del SENIAT o de cualquiera de las Oficinas de las Aduanas principales del país, conforme a lo establecido en la Providencia Administrativa Nro. 134 del Superintendente Nacional Tributario y en el Instructivo Nro. 135 sobre la aplicación de procedimientos para la autorización de los Regímenes Aduaneros Especiales de Admisión y Exportación Temporal.

## **2. Ingreso de la Mercancía**

Una vez obtenida la autorización el beneficiario podrá dar inicio a la utilización del régimen pudiendo administrarlo de la forma que mejor le convenga, durante el transcurso de su vigencia. Es decir, que podrá designar los embarques que han de acogerse bajo el régimen, y/o aplicar el régimen de manera parcial por embarque, lo que quiere decir, que puede ingresar la mercancía sujeta al régimen ordinario. De los requisitos que se deben cumplir se tienen los siguientes:

- a) Declaración de Aduanas: al momento de presentar la declaración ante la aduana se debe indicar el régimen ATPA al cual se acoge la mercancía y el nro. Del oficio que lo autoriza. En caso de que sea sólo una parte de la mercancía, de un mismo embarque, la que ha de acogerse al régimen, deberá declararse por separado con indicación del régimen que le sea aplicable.
- b) Presentación de Garantías: Esta debe presentarse acompañando a la declaración de aduanas y debe ser por el monto equivalente a los impuestos de importación, recargos e impuestos adicionales suspendidos, con excepción del IVA. Dichas garantías podrán ser en forma de depósito o fianza. La fianza podrá ser permanente o eventual y deberá otorgarse en documento autentico

por alguna empresa de seguro o instituto bancario, establecido en el país.

### **3. Reexpedición del producto elaborado:**

Esto hace referencia a lo siguiente:

Declaración de Aduanas de Exportación: las mercancías que han de reexpedirse bajo el régimen ATPA deberán reflejar en esta declaración el régimen en cuestión y el nro. del oficio de la autorización correspondiente. Tal y como fue mencionado con anterioridad, el plazo para que las mercancías admitidas bajo el régimen ATPA sean reexpedidas es de un (1) año, contado a partir de la fecha de llegada del último embarque, obviamente efectuado dentro de la vigencia de la respectiva autorización. Este plazo de un (1) año puede ser prorrogado por una sola vez y por un período que no podrá exceder del plazo originalmente otorgado (un año), previa solicitud (antes de sesenta días del vencimiento del plazo original) que contenga una exposición de motivos por parte del beneficiario, de las causas que justifican o impiden cumplir con el plazo originalmente concedido.

### **4. Proceso de Control**

Son varios los elementos que la empresa debe tomar muy en consideración para llevar un control apropiado de las operaciones de ATPA:

- a) Reporte Semestral: semestralmente, bajo fe de juramento, la empresa deberá presentar un reporte a las autoridades aduaneras. Dicho reporte se presentará dentro de los primeros quince (15) días del semestre siguiente a la fecha de la emisión de la respectiva autorización.
- b) Relación Insumos y productos como herramientas de planificación y control: debe reflejar la información necesaria para obtener, de acuerdo y en los términos que indica la normativa en su artículo 44 y 45 del reglamento, las tasas de rendimiento, requerimiento y equivalencia de todos y cada uno de los

insumos que importa por cada uno de los productos que produce y ha de exportar.

- c) Control de Garantía: cada vez que se efectúe una exportación bajo el régimen ATPA, el beneficiario debe solicitar ante la Aduana, a través de su agente aduanal, rebajar el monto proporcional del insumo que fue requerido en la producción de la cantidad exportada, para lo cual se deberá aplicar la misma tasa o factor de consumo reflejado en la relación de insumos y productos. Una vez que el saldo pendiente por reexpedir correspondiente a la fianza esté en cero (0) se podrá solicitar a la Aduana la liberación de la misma. A tales efectos, se deberá llevar un reporte control de las garantías que refleje las rebajas por cada reexpedición de mercancía y el saldo pendiente por reexpedir.
- d) Control Contable: el reglamento establece que el único control de tipo contable al que debe estar sometida la mercancía admitida bajo este régimen, se refiere a que le beneficiario deberá identificarlas en su control de inventarios. No se requiere ningún otro control de tipo contable, ni físico; no obstante las empresas pueden establecer como mecanismo de control la realización de registros contables del monto de fianzas asociadas a este régimen, entre otros.

En caso de que las mercancías deban ser nacionalizadas, porque se prevé la imposibilidad de cumplir con el volumen de exportaciones correspondientes debido a razones de orden comercial o por cualquier razón, el beneficiario deberá solicitar una autorización antes del vencimiento del plazo otorgado para la reexpedición. Luego de otorgada dicha autorización, la oficina aduanera procederá a liquidar los impuestos que fueron suspendidos más los intereses moratorios.

Así mismo, el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la autorización para la aplicación de este régimen, como puede ser la no reexpedición dentro del plazo establecido, dará lugar a que le sean aplicadas sanciones previstas en la normativa aduanera, artículo 115 y 118 de la Ley Orgánica de Aduanas, las cuales son multas que equivalen al doble de los impuestos de importación y el 100% del valor total en aduana de la mercancía, dependiendo de la infracción cometida.

Por otra parte, es el momento de mencionar la descripción contextual del régimen especial aduanero Reintegro de los Impuestos de importación (Draw Back).

### **REINTEGRO DE LOS IMPUESTOS DE IMPORTACIÓN (DRAW BACK)**

El Régimen de Draw Back es un instrumento de política aduanera y política comercial que tiene por objeto estimular el desarrollo industrial interno de la actividad exportadora y del crecimiento económico del país.

Este régimen hace referencia al proceso mediante el cual se realiza la devolución de los impuestos de importación pagados por las materias primas, piezas, partes, componente, empaques, envases y embalajes, y en general, por los insumos o materiales de origen extranjeros utilizados e incorporados en el proceso productivo de los bienes o mercancías que son exportadas.

Este tipo de régimen se tipifica en el artículo 363 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas, el cual reza:

Artículo 363: Se entiende por Régimen de Reintegro de los Impuestos de Importación (Draw Back), el procedimiento

aduanero mediante el cual, cuando las mercancías son exportadas, se devuelven, total o parcialmente los impuestos de importación liquidados y pagados sobre las mercancías o sobre los materiales utilizados en su producción

Este artículo define que se entiende por el Régimen Aduanero Especial (Draw Back) y el significado del mismo. El Draw Back es el derecho de los productores a que se le devuelvan los impuestos de importación que pagaron para adquirir mercancía que usaron al fabricar sus productos. Al darse esto se abaratan los costos y el productor aumenta su capacidad de competir haciendo rentable la exportación.

En el artículo 364 se indica el tipo de mercancías adquiridas por el exportador que le dan derecho al reintegro:

- a) Materias Primas o semielaboradas importadas que fueron incorporadas a producto exportado;
- b) Las partes o piezas importadas, que fueron incorporadas al producto exportado. Se entenderá por pieza o partes determinadas, aquellas que no requieren ulterior transformación;
- c) Las mercancías químicas o de otras naturalezas cuya utilización sea necesaria en el proceso de fabricación, aunque se consuma o desaparezcan sin incorporarse al producto exportado, siempre que pueda determinarse su calidad y cantidad.

En el artículo 365, queda establecido que el único órgano encargado de dictar las medidas, procedimientos y todo lo concerniente al Régimen Aduanero especial Draw Back es el Ministerio de Finanzas, el cual establecerá las modalidades de reintegro a utilizar y los mecanismos y procedimientos para el pago de la devolución de los impuestos de importación, así como las restricciones o exclusiones a las mercancías

sujetas al presente régimen.

“Artículo 366: A los efectos del régimen de devolución de impuestos e importación, los productos terminados en los cuales se hubiere utilizado mercancías importadas, deberán ser exportados dentro del lapso de cuatro (4) años contados a partir de la fecha de importación de las referidas mercancías”

Este artículo hace especial énfasis en el lapso de tiempo en que la mercancía importada terminada debe ser exportada para que se tenga derecho al reintegro, siendo esta menor a cuatro (4) años.

El artículo 367, hace mención de los recaudos que debe presentar el interesado ante la Dirección General de Aduanas, para gozar de los beneficios del Régimen, establecido que los exportadores interesados en gozar de los beneficios de devolución total de los derechos de importación, deberán introducir una solicitud, con los requisitos que exige el artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimiento Administrativo ante la dirección general de aduanas, acompañadas de los siguientes recaudos:

1. Copia de la Declaración de Aduana para Exportación y sus Anexos;
2. Copia de la Declaración de Aduana para importación de los insumos o mercancías incorporadas al producto exportado y sus anexos;
3. Certificados de Ingreso de la mercancía al puerto o mercado de destino, emitido por la autoridad aduanera competente;
4. Documento que compruebe el ingreso al país del valor de las exportaciones;
5. Descripción del proceso productivo.

Por su parte el artículo 368, señala que los exportadores podrán optar a un

reintegro parcial hasta el equivalente del cinco por ciento (5%) del valor FOB de las exportaciones, de acuerdo a los porcentajes y condiciones que establezca en el Ministerio de Finanzas en la Resolución en la cual se refiere al artículo 365 el presente Reglamento. A tales efectos deberán introducir una solución conforme al artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, acompañadas de los siguientes documentos:

1. Copia de la Declaración de Aduanas para Exportación y sus anexos;
2. Certificación de Ingreso de la mercancía al puerto o mercado de destino, emitido por la autoridad aduanera competente; y
3. Documento que compruebe el ingreso al país del valor de las exportaciones.

Siguiendo este orden de ideas, establece que los beneficiarios de este régimen de devolución de impuestos de importación Draw Back, deberán llevar una contabilidad por separado, de las mercancías sujetas a este régimen.

En el capítulo III del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales, se define el término “mercancías” en su Artículo 42, el cual señala que es: “todos aquellos insumos, materias primas, partes o piezas que sean necesarios en el proceso productivo, aunque se consuman sin incorporarse al producto reexpedido, exportado o reintroducido, y siempre que pueda determinarse su cantidad. Se exceptúan los lubricantes y combustibles.” En este capítulo se incluye el Reintegro de los Impuestos de Importación Draw Back, e indica que las personas que realicen exportaciones podrán obtener la devolución de los impuestos arancelarios que hayan gravado a las mercancías utilizadas en el proceso productivo de los bienes objeto de la respectiva operación y que hubiesen sido pagados directamente por el exportador, o cuyo pago hubiere sido soportado por éste en el precio de adquisición de tales mercancías.

En este sentido y en aras de proferir una mejor comprensión, resulta necesario traer a colación los presupuestos normativos establecidos en los artículos 66, 67, 68 y 69 de este Reglamento, que señala:

Artículo 66: De conformidad con el ordinal 22 del artículo 4° de la Ley, las personas que realicen exportaciones podrán obtener, en los términos previstos en esta Sección, la devolución de los impuestos arancelarios que hayan gravado a las mercancías utilizadas en el proceso productivo de los bienes objeto de la respectiva operación y que hubiesen sido pagados directamente por el exportador, o cuyo pago haya sido soportado por éste en el precio de adquisición de tales mercancías.

Parágrafo Único: A los efectos de este régimen, se entenderá por mercancías utilizadas las materias primas, piezas, partes y componentes, empaques, envases y embalajes y, en general, otros insumos o materiales de origen extranjero, importados directamente por el exportador o adquiridos en el país.

Artículo 67: Para el cálculo de la respectiva devolución se multiplicará el porcentaje correspondiente a cada rama industrial por el valor FOB de exportación, en moneda nacional calculado al tipo de cambio referencial para la venta del Banco Central de Venezuela, para la fecha de registro de la respectiva declaración de aduanas, menos el porcentaje correspondiente a mermas y desperdicios, para cada rama industrial, establecido por la Administración.

Parágrafo Primero: A los efectos de este régimen, se excluirán las mercancías importadas que sean lubricantes, combustibles, las piezas de recambio o repuestos de bienes de capital utilizados en el proceso productivo, las que se transformaron en subproductos, mermas o desperdicios, así como los envases, empaques y embalajes que se hayan comercializado en el Territorio Aduanero Nacional y, aquellos productos de exportación que expresamente determine la Administración Tributaria mediante providencia.

Parágrafo Segundo: La Administración Tributaria fijará los porcentajes de reintegro correspondientes a cada sector productivo, previa opinión de los organismos competentes, según las atribuciones conferidas en la Ley Orgánica de la Administración Central. Para establecer el porcentaje correspondiente a cada rama industrial, se tomarán en consideración los siguientes indicadores: la producción

reflejada en la encuesta industrial que realiza la Oficina Central de Estadísticas e Informática, la tarifa arancelaria de los insumos importados incorporados al producto exportado y el valor agregado nacional (V.A.N.).

Artículo 68: Los exportadores interesados en acogerse al presente régimen deberán presentar su solicitud ante la Gerencia de Aduanas del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria SENIAT, o por ante las aduanas principales, en un plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de registro de la correspondiente declaración de aduanas para la exportación.

Dicha solicitud se acompañará de los requisitos exigidos en el artículo 44 de este Reglamento y de aquellos previstos en las disposiciones de carácter general que a tal efecto dicte la Administración Tributaria.

Artículo 69: Las solicitudes de reintegro de impuestos de importación que estuvieren en curso se sustanciarán y decidirán conforme a lo dispuesto en esta Sección.

Es importante explicar en este punto, que al igual que la Recuperación de créditos fiscales generado en exceso producto de las importaciones, muy frecuente en las grandes empresas exportadoras, este proceso de Draw Back utiliza los llamados Certificados Especiales de Reintegro Tributario (CERT), los cuales son títulos emitidos por la República de forma electrónica, a través del Ministerio de Finanzas. Los CERT son títulos negociables, que no devengan intereses, y cuyo plazo de vigencia no será mayor de dos (2) años a partir de la fecha de su colocación. Los CERT deben ser registrados en el Sistema de Custodia Electrónica de Títulos (SICET) del Banco Central de Venezuela, y pueden ser utilizados por los contribuyentes para el pago de tributos nacionales, intereses, multas, costas procesales o cualquier otro accesorio de la obligación tributaria principal.

En lo que respecta al proceso para obtener este Reintegro de Impuestos de Importación Draw Back, los interesados deberán presentar su solicitud ante la Gerencia de Aduanas del SENIAT, o por ante las aduanas principales siendo en este

caso la Administración Tributaria, la encargada de fijar los porcentajes de reintegro correspondientes a cada sector productivo, previa opinión de los organismos competentes, conforme a lo que mencionamos anteriormente que se establece en los artículos 67 y 68 del Reglamento citado.

Podrán ser beneficiados de este procedimiento las empresas productoras exportadoras, entendiéndose como tales a cualquier persona natural o jurídica que elabore o produzca la mercancía a exportar cuyo costo de producción se hubiere incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de los insumos incorporados o consumidos en la producción del bien exportado, es decir, todo exportador que utilice materia prima importada para fabricar sus productos puede optar a ser beneficiario del Régimen de Reintegro de Impuesto de importación Draw Back, siempre y cuando presente la solicitud y los recaudos establecidos en la Ley ante la Intendencia Nacional de Aduanas en la Gerencia de Control Aduanero Unidad de Draw Back del SENIAT o ante las aduanas principales, en un plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de registro de la correspondencia declaración de aduanas para la exportación, demostrando que el monto de los impuestos de importación fueron cancelados directa o indirectamente por él tal como lo establece el Reglamento.

Se excluyen de este régimen, las mercancías importadas que sean lubricantes, combustibles, las piezas de recambio o repuestos de bienes de capital utilizados en el proceso productivo, las que se transforman en subproductos, mermas o desperdicios, así como los envases, empaques y embalajes que se hayan comercializado en el Territorio Aduanero Nacional. Además, se excluyen del beneficio de reintegro de los impuestos de importación por rama industrial las mercancías exportadas, en cuya elaboración se hubieran utilizado insumos ingresados al país bajo regímenes

suspensivos o de liberación, total o parcial, de los correspondientes impuestos de importación.

**III Parte. Objetivo 3.- Determinar comparativamente las ventajas y desventajas de la implementación de ambos Regímenes Aduaneros Especiales, y su contribución a la optimización de los recursos financieros de la empresa Minera Loma de Níquel C.A.**

Luego de haber contextualizado de manera descriptiva la aplicación y la utilización de los regímenes aduaneros especiales de suspensión y liberación de aranceles de importación, se pueden determinar las principales ventajas y desventajas de cada uno de los que se han estudiado en el presente trabajo de investigación, para de este manera tener una visión más específica y universal de estos procesos, de manera que se expongan las fortalezas y ventajas de cada proceso.

Mencionado esto, se pueden delimitar por régimen aduanero especial sujeto a esta investigación, las ventajas y desventajas:

**ADMISION TEMPORAL PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO**

Ventajas:

- Estimula el hecho de que las empresas nacionales pueden ofrecer sus productos en los mercados extranjeros a precios competitivos.
- Contribuye a la generación de mayores oportunidades para la mano de obra manufacturera.
- Genera una incidencia positiva en los niveles de exportación nacional.
- Reduce el impacto financiero de la carga impositiva de los aranceles de

importación sobre las empresas beneficiadas.

- Aumenta el volumen de importación de materia prima, así como de producción y transformación de productos terminados a nivel nacional.
- Dinamiza el sistema tributario y aduanero nacional.
- Ofrece a los pequeños empresarios la oportunidad de maximizar su potencial en crecimiento industrial.
- Colabora en el mantenimiento de la liquidez financiera en las grandes empresas beneficiadas, al no cancelar estos aranceles,

Desventajas:

- Elevado control de las mercancías ingresadas bajo esta modalidad.
- Requiere de un elevado número de personal capacitado para llevar el control requerido.
- Se necesita espacio físico adecuado para las mercancías ingresadas, aunque no es una exigencia de la normativa, es de mayor beneficio para los rigurosos controles.
- Burocracia en los procesos aduaneros que se encuentran implícitos y tipificados en el desarrollo de este régimen.
- Alto costo de las fianzas de fiel cumplimiento.
- Procesos posteriores de controles y fiscalizaciones.
- Excesos de tramitación para la obtención de cada oficio de autorización.
- Necesidad de mantener los saldos actualizados.
- Tramitación engorrosa para la reexpedición de los productos terminados, por parte de las autoridades aduaneras.
- Sanciones tipificadas en la normativa aduanera, en los artículos 115 y 118, por incumplimiento de la reglamentación establecida para este régimen.
- Costos asociados a la no reexpedición de las mercancías admitidas.

## **REINTEGRO DE LOS IMPUESTOS DE IMPORTACIÓN (DRAW BACK)**

### Ventajas:

- Posibilidad de recuperar el dinero gastado en la cancelación de los aranceles de importación.
- Disponibilidad de negociación de los CERT.
- Dinamiza el mercado de títulos valores nacionales.
- Contribuye a la búsqueda constante de optimización de los procesos tributarios aduaneros por parte del SENIAT.
- Es aplicable a personas naturales que realicen actividades de exportación.
- Ayuda a minimizar los costos reales de los productos importados.
- Reducción de los controles durante y posterior al proceso.
- No necesita fianza de fiel cumplimiento.
- Estimula los procesos de exportación en pequeños y grandes empresarios.
- Contribuye al aumento de las actividades de transformación y manufactura.
- Incentivo para el aumento de la competitividad de las empresas.

### Desventajas:

- Elevado tiempo de espera para el otorgamiento de los CERT, es decir, pago o reintegro de los aranceles de importación.
- Burocracia en los procesos aduaneros que se encuentran implícitos y tipificados en el desarrollo de este régimen.
- Elevada inversión en la cancelación de los impuestos de importación.
- Disminución de la liquidez financiera y en el nivel de disponibilidad efectiva.
- Excepciones en las mercancías admitidas para la aplicación de este régimen.
- Falta de información y publicidad referente a este beneficio aduanero tributario.
- Políticas fiscales aisladas contraproducentes a los efectos financieros de este

régimen en las empresas.

### **Análisis Operacional de los Objetivos**

**Diagnosticar la situación actual en la empresa Minera Loma de Níquel C.A, en cuanto al desarrollo del Régimen Aduanero A.T.P.A. en el proceso de producción y venta del Ferroníquel.**

En función a los datos recopilados por el instrumento aplicado, se obtuvieron una serie de respuestas por parte de los empleados encuestados que se pueden interpretar y asociar para dar un diagnóstico general en el contexto objeto de estudio.

Según las respuestas otorgadas por los encuestados, primeramente se debe expresar que esta compañía es netamente exportadora, debido a que se dedican a la producción de Ferroníquel, el cual es un producto cotizado a nivel internacional, y que localmente sólo se realizaron una o dos ventas locales a entes gubernamentales, por lo que los encuestados en su conocimiento general afirmaron que el nivel de las exportaciones es altamente elevado. En este mismo orden de ideas, se pueden de igual manera analizar las respuestas obtenidas con respecto a las importaciones de materia prima, las cuales tienen un similar nivel elevado, y son consideradas como indispensables, debido a que sin las mismas no podría fluir el proceso productivo de la empresa objeto de estudio.

En este sentido, a pesar de que los encuestados expresaron no tener exactitud en el conocimiento de los productos básicos que son requeridos para el proceso productivo, conocen los productos que son importados, los procesos de nacionalización de estas

mercancías, los tiempos requeridos, los costos que esto ocasiona a la empresa y que inciden en la producción, por lo que aseguran manejar información referente a los regímenes especiales aduaneros, y se encuentran totalmente abiertos a la posibilidad de innovar y mejorar los procesos que incidan en materia fiscal, lo que se pueda traducir en la generación de ventajas competitivas.

Así mismo, a pesar de que aseguran conocer la materia relacionada a los regímenes especiales aduaneros, no muestran mayor manejo de información del reintegro de los aranceles de importación, ni de los beneficios fiscales ofrecidos, por lo que expresan que no existen ningún tipo de antecedente de la implementación del Draw Back en la empresa.

Por otra parte, certifican conocer totalmente el proceso del régimen especial aduanero ATPA, así mismo el beneficio financiero que otorga a la empresa, a pesar de sus elevados controles, aseveran que existe un control riguroso del inventario de materia prima, y la relación departamental necesaria entre los involucrados en el proceso de admisión de mercancía bajo esta modalidad; opinan conocer los costos de la no reexpedición y los riesgos inherentes a la implementación de este régimen, por lo que se sienten preparados ante una fiscalización y consideran que es eficiente el departamento de planificación fiscal, encargado de todo el tema tributario fiscal de la empresa.

Es importante destacar que a pesar de que el reintegro de aranceles de importación no ha sido empleado, los encuestados afirmaron que en la empresa se maneja el mercado de negociaciones de los CERT, esto debido a que por ser de naturaleza exportadora, generalmente manejan un elevado volumen de créditos fiscales excedentes, por lo que se aplica el procedimiento de recuperación de créditos fiscales,

para que el dinero cancelado por esos impuestos, en este caso IVA, regresen a las arcas de la compañía en forma de estos certificados, los cuales son negociados por personal capacitado, a fin de obtener el beneficio otorgado.

**Contextualizar la implementación de los Regímenes Aduaneros Especiales A.T.P.A y Draw Back, basado en el análisis de las normativas legales vigentes.**

En base a los datos obtenidos de la revisión documental exhaustiva de las diferentes normativas objetas de estudio, tales como la Ley Orgánica de Aduanas, el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas, Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales, instructivos emitidos por el SENIAT, entre otras, se pudo lograr tipificar los escenarios descriptivos de los procesos aplicables tanto para el Régimen Especial ATPA, como para el Draw Back.

Se puede comenzar mencionando que el Régimen especial aduanero ATPA contempla una serie de factores asociados a su implementación, se puede denotar en la descripción del proceso de su implementación, que requiere de unos elementos especiales con los que deben contar las personas jurídicas para optar por el desarrollo de esta modalidad; sin embargo se evidencia de igual manera que es un régimen que otorga grandes beneficios y ventajas a nivel competitivo a nivel internacional, en cuanto al proceso productivo y al costo de los productos terminados, a la inversión en mano de obra calificada, y otros factores financieros influyentes, por lo que muchas empresas con un dinamismo proporcional al nivel de sus operaciones pueden calificar para solicitar la implementación de esta modalidad de admisión de mercancías importadas.

Con respecto al caso específico de estudio, la empresa Minera Loma de Níquel C.A., se conoce previamente que desarrollan este tipo de régimen dentro de las importaciones de la materia prima fundamental para el funcionamiento fluido de sus operaciones; por esto, se han generado ciertas circunstancias producto de la dinámica constante y cotidiana de la aplicación de esta modalidad, las cuales conllevan a la evaluación de la efectividad y buen funcionamiento, al mismo tiempo de estudiar los diferentes cambios en el mercado internacional, y demás variables con los que la compañía podría estar lidiando, continuando con el desarrollo e implementación de este régimen especial aduanero.

Por el otro lado de la vertiente, se encuentra el régimen que determina el reintegro de los aranceles de importación llamado Draw Back. Al igual que el régimen anteriormente citado, se logró tipificar el contexto de la implementación de esta modalidad, y de la misma forma se evidencian ciertas características muy especiales inmersas en el mismo; sin embargo, es importante señalar que a simple vista pareciera ser un poco menos engorroso y limitativo, en comparación con el ATPA, debido a que no existen tantos controles ni sanciones severas por el incumplimiento, porque es como un reembolso, en el cual las autoridades aduaneras actúan luego de que el beneficiario desembolsa todo lo correspondiente a impuestos arancelarios y demás.

En este orden de ideas, se puede decir que es un mecanismo de beneficio fiscal, aduanero y tributario un poco más seguro para la Administración Aduanera, y por parte del beneficiario es menos complejo, debido a que sólo tiene que demostrar los desembolsos realizados por los conceptos que le competen al sistema y deberá esperar la aprobación para la cancelación y pago de los mismos.

Es necesario estudiar la realidad operativa y el desarrollo del proceso productivo de cada empresa en particular, para evaluar en cuales casos es más beneficioso la implementación de uno u otro de los regímenes estudiados en esta investigación. Por su parte en Minera Loma de Níquel C.A. cuenta con un personal calificado que emplea toda su formación profesional e integral para evaluar constantemente mejoras y aportes en beneficio de la empresa, lo que se puede convertir en maximizar la utilización de los recursos, minimización de los costos, aumento de la productividad y la competitividad en el mercado internacional, el cual es el principal mercado comercial del producto que fabrica la empresa.

**Determinar comparativamente las ventajas y desventajas de la implementación de ambos Regímenes Aduaneros Especiales, y su contribución a la optimización de los recursos financieros de la empresa Minera Loma de Níquel C.A.**

De acuerdo con la información suministrada por los empleados encuestados y la contextualización que se pudo realizar de los procesos de implementación de los regímenes aduaneros especiales objetos de estudio en la presente investigación, se puede destacar que se debe analizar punto a punto las ventajas y desventajas obtenidas de ambas modalidades.

Por una parte, el Régimen Aduanero Especial ATPA, desarrolla una serie de ventajas que se traducen en competitividad y producción, e igualmente pueden tener un impacto financiero positivo, todo esto debido a la exoneración de los pagos de aranceles de importación de las mercancías que son utilizadas en el proceso productivo, y que luego son reexpedidas mediante un producto terminado destinado a la exportación. Esta modalidad de admisión de mercancía especial, tiene sus

características bien enmarcadas en un cuadro legal estipulado por la norma aduanera tributaria vigente, y debido a éstas, se muestra como un régimen bastante atractivo para las empresas que tienen una rutina operacional bien dinámica y un volumen elevado de procesos de transformación manufacturera involucrados en la producción de un producto final terminado.

Sin embargo, es importante acotar que así como en esta modalidad se pueden encontrar ventajas, también se enmarcan ciertos factores no tan positivos, al momento de la implementación, y los más destacados hacen referencia a la complejidad y quizás hasta complicación que puede generarse en las diferentes áreas que participan o se ven afectadas por el desarrollo de este régimen. Existen muchos controles que le permiten a la Administración Tributaria mantener en orden el otorgamiento de estas autorizaciones y a su vez el correcto funcionamiento y fluidez de estos procesos aduanales, tanto en la importación de la mercancía o materia prima, como en la exportación del producto terminado; todos estos controles se traducen en un cuadro de alto grado de compresión dentro de la empresa beneficiaria o solicitante, debido a que debe crear herramientas que le permitan internamente el correcto manejo de toda esta información referente a la entrada de la materia prima bajo este modelo, y así poder ofrecerle a la Administración Tributaria un contenido veraz y fehaciente del manejo del régimen, lo que les permite poder seguir gozando del beneficio.

Pero para lograr que se genere toda esta armonía en la información requerida, es necesario que exista una fluidez idónea en la comunicación entre los diversos departamentos que forman parte del proceso, así como de los empleados que manejan los diversos contenidos que hacen referencia a los productos importados y exportados bajo esta modalidad. Además de esta interacción interna, debe existir una interacción con los encargados por parte de la administración aduanera, de manera que minimizar

las trancas y burocracias en el otorgamiento de autorizaciones y fluidez del proceso de importación y reexpedición. En este sentido, existen muchos factores dentro de la organización que pueden influir en que todo esto ocurra, por lo que los controles y los riesgos inherentes al incumplimiento de las obligaciones generadas por la implementación de este régimen son quizás los factores menos atractivos del mismo.

En otro orden de ideas, el Reintegro de aranceles de importación Draw Back también se muestra como un excelente beneficio que se puede obtener por parte de la Administración Tributaria, puesto que es un sistema que le permite al beneficiario conseguir el reembolso o reintegro total o parcial de los aranceles e impuestos cancelados por conceptos de nacionalización de mercancías y materias primas, incorporadas en el proceso productivo de los bienes o mercancías objeto de exportación. Este es otro mecanismo de incentivo para todos los pequeños, medianos y grandes empresarios que quieran incursionar en el mercado internacional, logrando colocar sus productos terminados a precios competitivos y que puedan elevar y mantener su calidad.

En este sentido, al estudiar todo lo concerniente a la aplicación e implementación de este régimen dentro de una organización, se evidenció que también posee unas fuertes ventajas, entre las cuales se maneja la posibilidad de que pueda ser beneficiario cualquier persona natural o jurídica, siempre y cuando cumpla con los requisitos mencionados en esa sección. Asimismo, es un régimen menos complejo y complicado que el estudiado anteriormente, debido a que no contempla controles excesivos, rigurosos o exhaustivos por parte de la Administración Aduanera, debido a que más bien, desde el enfoque de la investigación, es una modalidad contra pago, es decir, que luego de la cancelación de todos los impuestos generados al importar la mercancía seleccionada, el beneficiario solicitará el reintegro de este desembolso,

mediante las formalidades tipificadas en la norma aduanera y tributaria, y será la Administración Tributaria quien otorgue y manifieste si este sujeto ha cumplido con todo lo necesario y debe ser beneficiado con el reembolso de lo solicitado.

Pero además de ser de igual manera un estímulo para el aumento de la exportación dentro del territorio nacional, es importante señalar que existen puntos que no son tan beneficiosos al momento de optar por este régimen, entre los que más destacan principalmente las grandes erogaciones de dinero que deben realizarse para la cancelación de los gastos en impuestos y aranceles generados en las importaciones de mercancía, así como la liquidez con la que se debe contar para cubrir esto, y que se disponga del capital financiero necesario para continuar la fluidez del resto de las operaciones de la empresa.

A ciencia cierta, ambos regímenes aportan muchísimos beneficios dentro del marco de implementación en la actividad operativa de un organización; particularmente en Minera Loma de Níquel C.A., podrían perfectamente encajar cualquiera de los dos métodos estudiados, sin embargo, analizando la dinámica de las operaciones y del proceso productivo de la compañía, el capital humano capacitado para estos estudios ha decidido experimentar hasta el momento con la aplicación del Régimen Aduanero Especial ATPA, el cual les ha traído a lo largo de su desarrollo una serie de beneficios cuantiosos, describiéndolos en cifras financieras, pero de igual manera ha generado cierta inconformidad por parte de los involucrados internos, debido a que los procesos han elevado su nivel de complejidad, y con la crisis financiera que atraviesan, se ha visto disminuido la cantidad de empleados que atienden este proceso, por lo que se vuelve aún más engorroso para la fluidez de la información.

Finalmente, en vista del desarrollo de esta modalidad actualmente dentro de la organización, se realizó esta investigación como vertiente asociada, de manera que se pueda generar una conclusión determinante que le otorgue a los profesionales encargados de la toma de decisiones en materia fiscal y tributaria, pues la evaluación de este otro régimen aduanero tributario, que también puede generar beneficios competitivos en la empresa, y que puede dar un vuelco circunstancial a la dinámica operativa, adaptándose a todo este proceso de cambios y crisis con la cual deben trabajar en todos los ámbitos organizacionales.

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

La Legislación Aduanera Nacional contiene disposiciones que permiten conceder la suspensión de los derechos e impuestos de importación para las mercancías de procedencia extranjera que de alguna manera u otra van a permanecer en el país, ya sea para recibir algún tipo de modificación o para prestar un servicio y luego ser reexpedidas a sus países de origen u otros países, según las condiciones señaladas en la aplicación de los Regímenes Aduaneros Especiales.

En este ámbito, se desarrollan una serie de modalidades señaladas en la norma, que se establecen principalmente como incentivo fiscal, aduanera y tributario por parte de la Administración Aduanera Tributaria del Estado, para todos aquellos pequeños, medianos y grandes empresarios que deseen producir o transformar un producto para exportarlo, con el fin de abrir camino en mercados internacionales, y de esta manera aumentar la competitividad en el área del comercio exterior.

En el marco de esta concepción en la organización objeto de esta investigación, en este caso Minera Loma de Níquel C.A., se ha estudiado y analizado a profundidad esta serie de normativas, con el fin de poder obtener el mayor beneficio fiscal y tributario de la misma, ya que por ser una empresa productora de ferroníquel, realiza una gran cantidad de importaciones de materias primas esenciales en su operación, y de igual forma dedica gran cantidad de su producto terminado en ventas al exterior.

En este sentido, en esta organización se decidieron por la implementación del Régimen Aduanero Especial de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (ATPA), sin embargo luego del desarrollo de este régimen, han experimentado una serie de situaciones que los ha hecho evaluar una reestructuración, en el sentido de

que pueda optar por implementar otra modalidad, como el Régimen de Reintegro de aranceles de importación Draw Back, o simplemente adaptar el proceso que están realizando, de manera que puedan lograr mejores resultados.

Una vez abordados los diferentes aspectos que hacen alusión a la implementación del ATPA y la posible implementación del Draw Back, como aporte al mejor funcionamiento interno, se concluye lo siguiente:

✓ En relación con el primer objetivo referido al diagnóstico de la situación actual de la empresa Minera Loma de Níquel C.A., en cuanto al desarrollo del ATPA, se pudo evidenciar mediante el sondeo a los encuestados y el análisis de sus respuestas que existe una especie de zona de confort en la cual se encuentra la empresa con respecto al proceso de desarrollo de este régimen, esto quiere decir que debido a que tienen ya varios años implementándolo, sienten una especie de seguridad o confiabilidad, por la experiencia, pero a pesar de esto, las diferentes situaciones que se han suscitado tanto en el aspecto externo como interno, han influenciado por completo la fluidez de este proceso, y se han encontrado ciertos vacíos de información, que han ocasionado obstáculos y trabas para el cumplimiento de las respectivas obligaciones inferidas en el uso de este régimen aduanero .

✓ Este situación dentro de los empleados involucrados en el proceso de la implementación del ATPA dentro de las operaciones de la empresa, ha generado un exceso de confianza, lo cual los ha perjudicado, debido a que en muchas ocasiones se han visto afectados por saltar procedimientos y controles de información, que son necesarios para el correcto funcionamiento de esta modalidad, y la misma continuidad en la realización de las funciones, quizás asignadas constantemente al mismo personal, ha perdido la dinámica con la que se comenzó a desempeñar todo este sistema. En este sentido, las revisiones posteriores se ven influenciadas de manera negativa, y en muchas ocasiones se cae en el retrabajo o la inversión de un

tiempo valioso para corregir errores y fallas que podrían costarle una suspensión o negación de la autorización referida a este régimen, lo que a su vez se traduciría en costo financiero y fiscal para la empresa.

✓ Con respecto al segundo objetivo de la investigación desarrollada, que hace referencia a la contextualización de la implementación de los regímenes aduaneros especiales ATPA y Draw Back, basados en la normativa aduanera legal vigente, se puede concluir que ambas modalidades ofrecen una variedad de beneficios, que pueden ser tentadores al momento de decidir realizar las respectivas importaciones o exportaciones necesarias para la operatividad de cada compañía, pero de igual forma es de vital importancia que se analice según las características específicas de negocio propias de cada empresa, puesto que dependiendo del desarrollo operativo, del nivel organizacional que posean, y de los diferentes procesos productivos, se debe inclinar la balanza al tipo de modalidad que mayores beneficios produzca, al adaptarla a cada tipo de necesidad presente.

✓ Al plasmar en forma procedimental cada uno de los escenarios presentes para los diversos requerimientos presentes en el desarrollo tanto del régimen de ATPA como el Draw Back, es mucho más cómodo poder analizar contextualmente cada uno de estos, y verificar los matices que muestra la normativa legal, para conseguir de esta manera los mayores beneficios fiscales, lo que se manifiesta en mejoras financieras para la empresa.

✓ Con respecto al tercer objetivo relativo a la determinación comparativa de las ventajas y desventajas que ofrecen ambos regímenes aduaneros tributarios estudiados y mencionados anteriormente, y su contribución en la optimización de los recursos financieros de la empresa Minera Loma de Níquel C.A, se puede estipular que son muchas las ventajas de ambas modalidades, sin embargo es importante fortalecer el análisis de los aspectos que no son tan beneficiosos para la empresa, debido a que es

en dichos aspectos, que se podrá obtener el verdadero valor agregado y la real diferencia del régimen que mayor satisfaga o mejor se adapte a la situación de la empresa.

✓ En este sentido se puede finalmente concluir que evidenciando ciertamente cada aspecto positivo y no tan positivo de la implementación de cada uno de los regímenes, el ATPA realmente aplicado en la empresa, y el Draw Back como una posible sugerencia, se puede lograr un cruce entre esta información y el diagnóstico primero realizado de la empresa, obteniendo como resultado que principalmente deben continuar desarrollando este tipo de modalidades que le permitan minimizar el impacto fiscal de los impuestos aduaneros dentro de las finanzas de la empresa, sin embargo el régimen que mayor aporte le puede realizar en la optimización de sus recursos financieros es el ATPA que han venido desarrollando, aunque es importante mencionar que es necesario la realización de ciertos ajustes que permitan regresar al nivel óptimo de fluidez del proceso.

✓ Es importante destacar que además de los señalamientos anteriores, el régimen estudiado del Draw Back es de gran beneficio para empresas quizás con menos procesos operativos, y con menos niveles de gastos financieros, en los que se puedan disponer de estas cantidades para asumir los gastos referidos a la nacionalización de las mercancías y luego retomar el proceso para lograr el reintegro de estos aranceles de importación; en el caso de estudio, esta modalidad podría reducir el nivel de liquidez financiera, por lo que afectaría de forma imperativa los recursos financieros disponibles y el cumplimiento de las obligaciones financieras necesarias y requeridas para el correcto funcionamiento de su proceso productivo.

## **Recomendaciones**

Partiendo de las conclusiones antes expuestas, es importante señalar que existen algunos aspectos que merecen mayor atención por parte de la alta gerencia operativa y financiera, y el departamento de Planificación Fiscal de la empresa Minera Loma de Níquel C.A., para el mejoramiento procedimental de su proceso operativo. A continuación se presentan las siguientes recomendaciones:

- ✓ Efectuar una reunión con todos los empleados de los departamentos relacionados o involucrados en la implementación del régimen de ATPA, y que se relacionen de igual forma con las importaciones y exportaciones de la empresa, con el fin de tener una visión y conocimiento amplio y certero de la información que ellos manejan y cada uno de los procedimientos y labores que desempeñan.

- ✓ Atacar de manera efectiva las deficiencias posiblemente encontradas en el funcionamiento regular de las importaciones y exportaciones realizadas bajo el régimen aduanero ATPA, facilitando al personal herramientas que los ayuden a mejorar la realización de sus labores, así como poner a su alcance personal capacitado para su colaboración y apoyo.

- ✓ Realizar una reestructuración procedimental del desarrollo de todo lo concerniente al ATPA dentro de la empresa, desde el nacimiento de la solicitud de las autorizaciones, hasta la reexpedición o exportación del producto terminado, en este caso ferroníquel.

- ✓ Evaluar constantemente mediante un monitoreo periódico y sorpresivo, el avance de los procedimientos reestructurados, de manera de corregir cualquier error a tiempo y evitar incumplimientos de obligaciones referidas al proceso de ATPA.

✓ Continuar definitiva y regularmente con la implementación del régimen aduanero especial ATPA, bajo el esquema reestructurado y mejorando las posibles debilidades presentes en el continuo desenvolvimiento de las funciones departamentales involucradas.

✓ Analizar constantemente las mejoras que ofrezcan el resto de los regímenes aduaneros especiales como el Draw Back, para poder dejarlos como una posible sugerencia o solución para cualquier falla importante que se pueda producir en el proceso de desarrollo del ATPA dentro de la empresa.

✓ Crear un canal de comunicación efectivo con los funcionarios de control por parte de la Administración Aduanera y Tributaria, a fin de minimizar los tiempos burocráticos, y optimizar la fluidez de la información.

✓ Elaborar una programación periódica y continua para la ejecución de actividades de planificación fiscal, que le permitan al departamento mantenerse a la vanguardia de los incentivos fiscales y mantener los matices de los beneficios financieros obtenidos por la implementación de políticas fiscales positivas y que contribuyan a minimizar el impacto y la carga tributaria.

## LISTA DE REFERENCIAS

- Arias, F. (1997). **El Proyecto de Investigación. Guía para su Elaboración. Revisión por Carlos Sabino** (2a. ed.). Caracas-Venezuela: Episteme.
- Arias, F. (2004). **El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica** (4a. ed.). Caracas-Venezuela: Episteme.
- Balestrini, M. (1998). **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación.** Venezuela. Consultores Asociados. Servicio Editorial.
- Backer & Mckenzie (2002). **Boletín Tributario Nacional.** Caracas, Venezuela.
- Escalona (2001). **Impacto financiero del régimen de reintegros de importación (Draw Back) en las empresas de cereales.** Aragua, Venezuela.
- Espiñeira, Sheldon & Asoc. (2000). **Regímenes Especiales Aduaneros de Liberación y suspensión de los impuestos de importación.** Venezuela.
- Gonzalez, C. (2003). **Contrato fianza.** España: UCLM
- Giuliani, C. (1993). **Procedimientos Tributarios.** Ediciones Depalma. Buenos Aires. Argentina.
- Hernández, L. (2003). **Propuesta para optimizar la aplicación de los procedimientos de defensa del contribuyente en materia aduanera.** Valencia, Venezuela.
- Hernández S., Fernández C. y Baptista L. (1998). **Metodología de la Investigación.** México: Editorial Mc Graw Hill Interamericana.
- Hernández, R. (2000). **Muestra.** Caracas-Venezuela: Longines.
- Lefcovich, M. (2001). **Control y Reducción de Costos, Productividad y Mejora Continua.** Gestipolis. Argentina
- Ley Orgánica de Aduanas. República Bolivariana de Venezuela.

- Martínez C., Navas H., Pinto F., Realza T. y Sáez J. (1998). “**Régimen de facturación y Máquinas Fiscales**”. Trabajo de Especialización en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo Núcleo La Morita.
- Méndez, C. (2001). **Metodología. Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación** (3a. ed.). Colombia: Mc Graw – Hill.
- Panalpina (2001). **Foro: Regímenes Aduaneros Especiales**. La Guaira, Venezuela.
- Reglamento de Ley Orgánica de aduana de Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales.(2002). República Bolivariana de Venezuela.
- Rodriguez (2001). **Desarrollo de un modelo de toma de decisiones entre el Draw Back y el ATPA, Gabriel de Venezuela**. Venezuela
- Sabino, C. (2000). **El Proceso de Investigación**. Caracas: Panapo de Venezuela.
- Sabino (2000). **El Proceso de Investigación**. Caracas, Venezuela. Editorial Panapo.
- Sanchez, A. y Guarisma, J. (1985). **Método de Investigación**. Caracas, Venezuela: Eneva
- Tamayo y Tamayo, M. (1994). **El proceso de la Investigación Científica** (3ª. Ed.). México. Limusa
- Tamayo y Tamayo, M. (1999). **El Proceso de la Investigación Científica** (4ta. ed.). México: Limusa
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (1998). **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales**. Caracas, Venezuela: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

**Universidad de Carabobo**  
**Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**  
**Área de Estudios de Postgrado**  
**Programa de Especialización en Gerencia Tributaria**

Estimado Profesor:

El presente instrumento tiene como finalidad recabar información necesaria para desarrollar el trabajo de grado titulado: Análisis de la implementación del régimen A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A.

En atención a su experiencia en el área Metodológica, le solicito de su colaboración para que revise las preguntas formuladas de acuerdo con los criterios de redacción, contenido y metodología. En este sentido, se presenta a continuación el instrumento (cuestionario) seguido de una matriz en la cual debe colocar sus observaciones sobre los mismos.

Le agradezco su participación en calidad de experto, sin más a que hacer referencia se despide,

---

Lcda. Audry De Guglielmo  
C.I.V-17.472.960

**Universidad de Carabobo**  
**Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**  
**Área de Estudios de Postgrado**  
**Programa de Especialización en Gerencia Tributaria**

Estimado Profesor:

El presente instrumento tiene como finalidad recabar información necesaria para desarrollar el trabajo de grado titulado: Análisis de la implementación del régimen A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A.

En atención a su experiencia en el área de Gerencia Tributaria, le solicito de su colaboración para que revise las preguntas formuladas de acuerdo con los criterios de redacción, contenido y metodología. En este sentido, se presenta a continuación el instrumento (cuestionario) seguido de una matriz en la cual debe colocar sus observaciones sobre los mismos.

Le agradezco su participación en calidad de experto, sin más a que hacer referencia se despide,

---

Lcda. Audry De Guglielmo  
C.I.V-17.472.960

**Universidad de Carabobo**  
**Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**  
**Área de Estudios de Postgrado**  
**Programa de Especialización en Gerencia Tributaria**

Señores:

Empleados del departamento de Finanzas de Minera Loma de Níquel C.A.

El presente instrumento tiene como finalidad recabar información necesaria para desarrollar el trabajo de grado titulado: Análisis de la implementación del régimen A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A.

Las preguntas que a continuación se formulan no le llevarán mucho tiempo, sus respuestas serán confidenciales y anónimas. Sus opiniones serán incluidas en el trabajo de investigación y sólo se utilizarán con fines eminentemente académicos.

Le agradezco que conteste este cuestionario con la mayor sinceridad y objetividad posible,

Sin más a que hacer referencia y agradeciendo la colaboración prestada se despide,

---

Lcda. Audry De Guglielmo  
C.I.V-17.472.960

**Cuestionario de recolección de datos para el trabajo de grado titulado:  
Análisis de la implementación del régimen A.T.P.A en comparación con el Draw  
Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de  
Níquel C.A.**

Presentación:

Las respuestas a este cuestionario son estrictamente confidenciales y permanecerán en el anonimato, es decir, la información suministrada por usted, sólo será utilizada para los fines propios de esta investigación.

Se espera su colaboración en el sentido de que usted pueda:

Marcar con una (X) la respuesta seleccionada

Seleccionar una sola respuesta

Responder a todas las preguntas

Basar sus respuestas en los aspectos cotidianos de su trabajo y,

El completar el cuestionario requerirá aproximadamente de 10 minutos.

Le agradezco su cooperación en esta investigación, al responder el presente Cuestionario.

## CUESTIONARIO

PREGUNTAS	SI	NO
1.- ¿Existe un control de inventario de materia prima?		
2.- ¿Es elevado el nivel mensual de las compras al exterior de materia prima?		
3.- ¿Conoce usted el procedimiento para nacionalizar una mercancía importada?		
4.- ¿Los departamentos de metalurgia y procesos están directamente relacionados con el control de la mercancía ingresada por ATPA?		
5.- ¿Puede la empresa realizar de manera normal sus operaciones productivas sin importar materia prima?		
6.- ¿Los desembolsos hechos por concepto de pagos de impuestos de nacionalización de mercancía, son considerados parte del costo en los estados financieros de la empresa?		
7.- ¿Tiene un conocimiento amplio de los productos base en la producción de ferroníquel?		
8.- ¿Los tiempos de nacionalización de mercancías en aduana inciden de manera directa sobre los costos de producción?		
9.- ¿Tiene conocimiento de los diferentes beneficios fiscales que brinda el ordenamiento jurídico venezolano en cuanto a tributos se refiere?		
10.- ¿Es realmente eficiente la labor de planificación fiscal que se lleva a cabo en la empresa?		
11.- ¿Es MLDN una empresa con gran nivel de exportaciones?		
12.- ¿Conoce el procedimiento relacionado con la obtención del reintegro de los aranceles de importación?		
13.- ¿La directiva de finanzas de MLDN está al corriente de la existencia de los regímenes establecidos en la Ley Orgánica de Aduanas?		
14.- ¿El departamento de planificación fiscal es receptivo en cuanto a innovaciones legales referidas a los beneficios fiscales?		

15. ¿La gestión fiscal de MLDN genera ventajas competitivas?		
16.- ¿Ha sido realmente beneficioso a nivel financiero la implementación del ATPA en la empresa?		
17.- ¿Están al tanto de los efectos financieros por la no reexpedición de la mercancía admitida por ATPA?		
18. ¿Han sufrido los efectos financieros por los riesgos inherentes a la aplicación del régimen de ATPA?		
19.-¿Está la empresa preparada para un posible proceso de fiscalización en materia aduanera por parte de la Administración Tributaria?		
20. ¿Existe algún antecedente de la implementación del régimen de Draw Back en la empresa?		
21.- ¿La directiva de la coordinación de planificación fiscal maneja el mercado de negociación de los certificados de reintegro de impuestos?		

**Cuestionario de Evaluación del instrumento de recolección de datos (Cuestionario) para el trabajo de grado titulado: Análisis de la implementación del régimen A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A.**

Presentación.

Información general:

Apellido(s) y Nombre (s): \_\_\_\_\_

Profesión u Ocupación: \_\_\_\_\_

Cargo que ocupa en la empresa: \_\_\_\_\_

Instrucciones:

Identifique con precisión en el cuadro de operacionalización de las variables e instrumento anexo, las variables con sus respectivos indicadores. Lea detenidamente cada uno de los ítems relacionados con los indicadores correspondiente a las variables.

Utilice el formulario para indicar su grado de acuerdo o desacuerdo con cada ítem presentado en función de los siguientes criterios:

Redacción  
Contenido  
Metodología

Marque con una (X) la respuesta que considere adecuada en la escala que se presenta a continuación:

(4) Excelente	(2) Regular
(3) Bueno	(1) Deficiente

Indique cualquier sugerencia para mejorar el instrumento en el espacio de observaciones.



Observaciones: \_\_\_\_\_

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Constancia de Validación

Quien suscribe \_\_\_\_\_ portador de la Cédula de Identidad N° V-\_\_\_\_\_ mediante la presente hago constar que la técnica de la “Encuesta” e instrumento “Cuestionario” utilizado para la recolección de datos del Trabajo de Grado titulado: Análisis de la implementación del régimen A.T.P.A en comparación con el Draw Back, como mecanismos de planificación fiscal en la empresa Minera Loma de Níquel C.A.; cuya autora es la Licenciada: Audry De Guglielmo., titular de la Cédula de Identidad N° V-17.472.960; aspirante al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, reúne los requisitos suficientes y necesarios para ser considerado válido y confiable, por lo tanto, apto para ser aplicado en el logro de los objetivos que se plantean en la investigación.

Constancia que se expide a solicitud de la parte interesada a los 04 días del mes de Marzo de 2013.

Atentamente,

\_\_\_\_\_  
C.I. \_\_\_\_\_

## Cálculo del Coeficiente de Validez

### Cuestionario

#### Juez Nro. 1

Items	Aspectos			Total	Total/3= Xi	Xi/3= Mx	Mx/4= Cvc	Pei
	R	C	M					
1	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
2	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
3	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
4	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
5	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
6	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
7	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
8	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
9	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
10	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
11	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
12	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
13	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
14	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
15	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
16	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
17	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
18	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
19	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
20	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
21	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
<b>Totales</b>				<b>252,00</b>	<b>84,00</b>	<b>28,00</b>	<b>7,00</b>	

**Juez Nro. 2**

Items	Aspectos			Total	Total/3= Xi	Xi/3= Mx	Mx/4= Cvei	Pei
	R	C	M					
1	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
2	3,00	3,00	4,00	10,00	3,33	1,11	0,28	0.037037
3	4,00	3,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
4	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
5	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
6	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
7	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
8	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
9	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
10	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
11	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
12	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
13	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
14	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
15	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
16	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
17	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
18	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
19	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
20	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
21	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
<b>Totales</b>				<b>242,00</b>	<b>80,67</b>	<b>26,89</b>	<b>6,72</b>	

### Juez Nro. 3

Items	Aspectos			Total	Total/3= Xi	Xi/3= Mx	Mx/4= Cvei	Pei
	R	C	M					
1	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
2	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
3	3,00	3,00	4,00	10,00	3,33	1,11	0,28	0.037037
4	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
5	4,00	4,00	3,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
6	4,00	3,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
7	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
8	3,00	3,00	3,00	9,00	3,00	1,00	0,25	0.037037
9	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
10	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
11	3,00	3,00	4,00	10,00	3,33	1,11	0,28	0.037037
12	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
13	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
14	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
15	3,00	4,00	3,00	10,00	3,33	1,11	0,28	0.037037
16	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
17	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
18	3,00	4,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
19	4,00	4,00	4,00	12,00	4,00	1,33	0,33	0.037037
20	4,00	3,00	4,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
21	4,00	4,00	3,00	11,00	3,67	1,22	0,31	0.037037
<b>Totales</b>				<b>236,00</b>	<b>78,67</b>	<b>26,22</b>	<b>6,56</b>	

Fuente: Los Investigadores (2010)

Fórmula:

$$\sum Mx = \frac{\sum Xi}{j}; \sum Cvei = \frac{\sum Mx}{VM}; Pei = \frac{1}{j}; Cveic = \frac{\sum Cvei}{n} - Pei$$

Donde:

$$\sum xi = 84 + 80,67 + 78,67 = 243$$

$$n = 21$$

$$j = 3$$

$$Pei = 1/ 27 = 0,037037$$

$$VM = 4$$

**Totales:**

$$\sum M_x = 28 + 26,89 + 26,22 = \mathbf{81,11}$$

$$\sum C_{vci} = 7 + 6,72 + 6,56 = \mathbf{20,28}$$

$$\sum C_{vcic} = (20,28 / 21) - 0,037037 = 0,965608466 - 0,037037 = \mathbf{0,93}.$$

**El coeficiente de validez según los criterios de validez es aceptable.**