



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS  
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

www.bdigital.ula.ve

**ANÁLISIS TRIBUTARIO DE LA INTEGRACIÓN DE LA REPÚBLICA  
BOLIVARIANA DE VENEZUELA AL MERCADO COMUN DEL SUR  
(MERCOSUR)**

Trabajo especial de grado para optar al Título de  
Especialista en Derecho Mercantil Mención Tributos Empresariales

**Autora:** Ana Karina Rondón Zambrano  
**Tutor:** Msc. Carlos Lizcano

Mérida, Septiembre de 2016



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS  
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

www.bdigital.ula.ve

**ANÁLISIS TRIBUTARIO DE LA INTEGRACIÓN DE LA REPÚBLICA  
BOLIVARIANA DE VENEZUELA AL MERCADO COMUN DEL SUR  
(MERCOSUR)**

Trabajo especial de grado para optar al Título de  
Especialista en Derecho Mercantil Mención Tributos Empresariales

**Autora:** Ana Karina Rondón Zambrano  
**Tutor:** Msc. Carlos Lizcano

Mérida, Septiembre de 2016

## INDICE GENERAL

	pp.
ACTA DE VEREDICTO DE APROBACIÓN DEL JURADO.....	iii
ÍNDICE GENERAL.....	iv
LISTA DE CUADROS.....	vii
LISTA DE GRÁFICOS.....	viii
RESUMEN.....	ix
INTRODUCCIÓN.....	1
<b>CAPÍTULO</b>	
<b>I EL PROBLEMA.....</b>	<b>4</b>
Planteamiento del problema.....	4
Objetivos de la Investigación.....	11
Objetivo General.....	11
Objetivos Específicos.....	11
Justificación.....	11
Alcance y limitaciones.....	14
<b>II MARCO TEORICO.....</b>	<b>15</b>
Antecedentes de la investigación.....	15
Bases Teóricas.....	20
Integración en América Latina.....	20
Mercado Común del Sur (MERCOSUR).....	23
Consejo del Mercado Común (CMC).....	28
El Grupo Mercado Común (GMC).....	29
La Comisión de Comercio del Mercosur (CCM).....	31
La Comisión Parlamentaria Conjunta (CPC).....	33

El Foro Consultivo Económico-Social (FCES).....	34
La Secretaría Administrativa del Mercosur (SAM).....	34
Venezuela y el Mercosur.....	35
Aspectos Tributarios de la entrada de Venezuela al Mercosur	37
Armonización Tributaria.....	41
Ventajas y Desventajas del ingreso de Venezuela al Mercosur	45
<b>Bases Legales.....</b>	<b>47</b>
Tratado de Asunción .....	47
Protocolo de Ouro Preto .....	50
Decisión MERCOSUR/CMC/DEC N° 31/12 por parte del	
Consejo del Mercado Común del MERCOSUR (CMC).....	54
Protocolo de Adhesión de la República Bolivariana de	
Venezuela al MERCOSUR.....	55
Código Tributario para América Latina.....	57
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.....	59
Código Orgánico Tributario.....	63
DECRETO 9.430 de fecha 19 de marzo de 2013 publicado en	
Gaceta Oficial N° 6.097 de fecha 25 de marzo de 2013.....	65
<b>III MARCO METODOLÓGICO.....</b>	<b>69</b>
Tipo de Investigación.....	69
Diseño de Investigación.....	71
Corpus de Análisis.....	74
Instrumentos de recolección de Datos.....	74
Técnicas para Análisis de Datos.....	76
<b>IV ANALISIS DE CONTENIDO.....</b>	<b>78</b>
Describir las políticas arancelarias tomadas por el Estado	
Venezolano para ser competitivo en el MERCOSUR.....	78

Ventajas y desventajas tributarias que ha ocasionado el ingreso de Venezuela al MERCOSUR.....	86
Efectos tributarios que ha ocasionado la adaptación del mercado venezolano al MERCOSUR.....	92
<b>V CONCLUSIONES.....</b>	<b>100</b>
Conclusiones.....	100
<b>REFERENCIAS.....</b>	<b>106</b>

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## LISTA DE CUADROS

<b>CUADRO</b>	<b>pp.</b>
1. Aspectos del Tratado de Asunción.....	48
2. Aspectos del Protocolo de Ouro Preto.....	50
3. Etapas para adoptar al Arancel Aduanero Nacional al Arancel Externo Común establecido en el MERCOSUR.....	54
4. Cronograma para la aplicación de alícuotas distintas al Arancel Externo Común.....	55
5. Cronograma de los Estados partes al fin de alcanzar el libre comercio.....	56
6. Categorización de las Unidades de Análisis.....	68
7. Políticas Arancelarias tomadas por el Estado Venezolano.....	84
8. Ventajas y Desventajas tributarias del ingreso de Venezuela al MERCOSUR.....	90
9. Efectos tributarios producto de la adopción del mercado venezolano al Mercado Común del Sur.....	97

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>GRÁFICOS</b>	<b>pp.</b>
1. Estructura Institucional del MERCOSUR	27
2. Funciones y atribuciones del Consejo del Mercado Común	28
3. Funciones y Atribuciones de la Comisión de Comercio del Mercosur	32
4. Funciones y Atribuciones de la Comisión Parlamentaria Conjunta	33
5. Funciones de la Secretaría Administrativa del Mercosur	35

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS  
Postgrado De Derecho Mercantil  
Mención Tributos Empresariales

**Análisis Tributario de la Integración de la República Bolivariana de Venezuela  
al Mercado Común del Sur (MERCOSUR)**

Autor: Rondón, Ana  
Tutor: Lizcano, Carlos  
Fecha: Septiembre

2016

**RESUMEN**

El Mercado Común del Sur (MERCOSUR), es un bloque subregional integrado por Argentina, Brasil, Paraguay, Uruguay, Venezuela y Bolivia, este último aún se encuentra en proceso de adhesión, el cual funciona como un acuerdo entre países de América del Sur, con el objeto de lograr una mayor integración económica a través del comercio internacional. La presente investigación tuvo como propósito, analizar los aspectos tributarios más resaltantes de la integración de Venezuela al Mercosur y su importancia radica en la determinación de las políticas arancelarias llevadas a cabo tras su ingreso al bloque regional, además de los efectos tributarios que ha ocasionado la adaptación del mercado venezolano al Mercosur, así como el establecimiento de las ventajas y desventajas tributarias tras esta unión aduanera. El presente estudio, abordó la problemática de forma descriptiva, con un tipo de investigación documental, a través de la técnica del análisis de contenido y los instrumentos utilizados para la recolección de datos fueron el registro de datos, el uso de archivos electrónicos, el subrayado y la reproducción de fuentes bibliográficas. Del análisis de datos se pudo vislumbrar los cambios tributarios llevados a cabo por el Estado Venezolano para conseguir una integración armónica y plena con los países miembros del Mercosur. Partiendo de los resultados se pudo establecer que el ingreso de Venezuela al Mercosur constituyó un gran avance en cuanto a las relaciones internacionales con los demás estados miembros, tras la firma de varios acuerdos y convenios en diferentes materias, sin embargo, el estado venezolano no ha sabido aprovechar de forma efectiva y eficiente éste acontecimiento, en vez de permitir el aumento de exportaciones de rubros distintos al petróleo, ha aumentado el número de importaciones, sobre todo de alimentos. Este panorama debería cambiar si se tomarán las medidas económicas necesarias.

**Descriptor: Tributario, Análisis, Venezuela, integración, MERCOSUR.**

## INTRODUCCIÓN

MERCOSUR es el acrónimo del Mercado Común del Sur, una entidad supranacional integrada por la República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay, la República Oriental del Uruguay, la República Bolivariana de Venezuela y la República Plurinacional de Bolivia, la cual se encuentra en proceso de adhesión, por ende aún no es un miembro pleno del bloque regional. El Mercosur cuenta además con Estados asociados a Chile, Colombia, Ecuador, Perú, Guyana y Surinam, la asociación de estos dos últimos se encuentran en proceso de ratificación. Esta unión fue establecida en 1991 a partir de la firma del Tratado de Asunción, que permitió la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre sus integrantes. El Mercosur también fijó la adopción de una política comercial común, la coordinación de las políticas sectoriales y macroeconómicas y el establecimiento de un arancel externo común.

El proceso de integración de Venezuela al MERCOSUR, ha sido un largo camino, fue en el año 2004 cuando Venezuela inició este recorrido con la formalización de su asociación al MERCOSUR mediante la suscripción del Acuerdo de Complementación Económica Mercosur- Colombia, Ecuador y Venezuela. Para el año 2005, durante la XXIX cumbre del Mercosur, se confirmó el ingreso de Venezuela como miembro pleno aunque sin votos. Para el 4 de julio de 2006, Venezuela firma el protocolo de Adhesión y queda constituida como Estado miembro, sin embargo, su entrada al bloque no logra constituirse, debido a que los parlamentos de Paraguay y Uruguay no ratifican el protocolo. En diciembre de 2006 en un trámite rápido el Parlamento argentino aprobó el ingreso de Venezuela como miembro de Mercosur, así Argentina fue el primer país en dar luz verde a la República

Bolivariana de Venezuela. Para diciembre de 2009 el senado de Brasil aprueba la incorporación de Venezuela.

Finalmente, el 29 de junio de 2012, Venezuela logra entrar al Mercosur como miembro pleno del bloque, luego de que Argentina, Brasil y Uruguay anunciarán la suspensión de Paraguay. El 31 de julio de 2012 Venezuela firma su ingreso al MERCOSUR en la ciudad de Río de Janeiro, Brasil. Según Guerrero (2005) en el Mercado Común del Sur, han quedado dos grandes esquemas de integración económica con modelos diferentes: un MERCOSUR en transición que busca una integración profunda bajo el liderazgo geopolítico de Brasil; y la Alianza del Pacífico que tiene propósitos específicos de libre comercio. (p.45)

Para el bloque regional, el ingreso de Venezuela al Mercosur representa no solo la unión de países latinoamericanos en un solo bloque, aumentando el poderío regional frente a otras naciones más poderosas, sino que además simboliza una futura potencialidad geoeconómica, al estar integrada por naciones como la Argentina y Brasileña, principales exportadoras de alimentos a nivel mundial en conjunción a partir del 2012 con Venezuela, uno de los mayores proveedores de petróleo a nivel internacional.

Tras el ingreso al bloque, Venezuela deberá afrontar diversos cambios en materia tributaria, tal como el establecimiento de nuevas condiciones en diferentes sectores de la economía venezolana, tal como el sector privado, agroalimentario y automotriz, dependientes de futuras políticas arancelarias provenientes de la unión al Mercosur y como consecuencia directa de ello, surge la modificación de la legislación nacional a fin de ser adaptada a las exigencias del Mercado Común.

Es por ello, que el objeto de estudio se centrará en analizar los cambios y efectos tributarios que surgirán tras el ingreso al Mercado Común del Sur, tal como la modificación del arancel aduanero nacional y su adaptación a la Nomenclatura Común del Mercosur, así como la determinación de los efectos que producirá esta unión a la economía venezolana y las ventajas y desventajas tributarias que arrojaran esta integración.

Por consiguiente la estructura de la investigación aquí planteada es la siguiente: En el capítulo I, se trabajará la formulación del planteamiento del problema, el establecimiento del objetivo general y los objetivos específicos, además de la justificación y limitaciones de la investigación. El capítulo II, se abarcará todo lo relacionado con las bases teóricas que sirven de marco a esta investigación, donde se analizará el origen del MERCOSUR, sus antecedentes, estructura organizativa y principales objetivos. Además de los acuerdos, tratados y convenios internacionales que rigen la relación de Venezuela con el MERCOSUR.

El capítulo III, comprende el marco metodológico, a saber el tipo, diseño y nivel de la investigación, los medios utilizados para la obtención de información, resaltando la utilización del análisis de contenido como técnica de útil aplicación para el análisis de datos. En el capítulo IV, se desarrollará un marco de interpretación, donde se reseñarán los aspectos más importantes obtenidos de la entrada de Venezuela como miembro pleno al MERCOSUR desde un punto de vista jurídico-tributario y finalmente en el capítulo V, se elaborarán las conclusiones que habrá arrojado la investigación.

# CAPÍTULO I

## EL PROBLEMA

### Planteamiento del Problema

En la última década del siglo XX, surgieron grandes cambios a nivel mundial, la historia contemporánea que hoy conocemos dio un vuelco sorprendente, figuraron acontecimientos como la implosión del ex imperio soviético, la crisis china en la plaza Tí – an – men, la extinción de la Europa Oriental como entidad separada de la Europa Occidental, el derrumbe del muro de Berlín y la refundación de Alemania, la primera guerra de Irak y en Venezuela la primera insurrección nacional, el denominado *Caracazo*.

Todo esto, produjo un gran revuelo, y las grandes economías mundiales no tardaron en reafirmar su poderío, Europa, Estados Unidos y Japón, iniciaron una reestructuración en sus políticas económicas con otros países. Europa empezó a constituirse como un “*mercado único*”, Estados Unidos formó el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) con Canadá en 1989 y Japón concentro su poderío en el denominado “*Polo regional de desarrollo*”.

Aunado a esto, la revolución de las telecomunicaciones ocasionó la reducción de las distancias y el acercamiento de los mercados, configurando la denominada “*globalización*”. El impacto generado por estos acontecimientos tomó a América Latina de forma sorpresiva, en este entorno,

los países buscaron la adecuada incorporación a los procesos internacionales de integración.

América Latina comprendió que la única manera de sobrevivir era unificándose a través de la integración de naciones mediante un bloque común denominado Mercado Común del Sur (MERCOSUR).

Señala Guerrero (2005):

El Mercado Común del Sur (MERCOSUR) nace el 26 de marzo de 1991, en la ciudad de Asunción, capital de Paraguay, mediante un tratado que lleva el nombre de esa antigua ciudad guaraní. Los países fundadores son: Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay constituyéndose el MERCOSUR con dos fronteras determinantes para su actuación, una frontera política y otra económica, fronteras que en un principio fueron atractivas para otros hemisferios pero con el paso de los años y las crisis que han sobrevenido han dejado de deslumbrar. (p. 12)

Cinco estados distintos a los estados fundadores han solicitado y logrado ingresar al MERCOSUR, no en calidad de miembros plenos sino como socios no plenos u observadores. El primero, es el caso de Bolivia, Chile y Perú que entraron a formar parte del bloque en 1995, 1996 y 2003 respectivamente, México y Venezuela que se sumaron desde el 7 de julio de 2004 como miembros observadores del MERCOSUR.

Posteriormente a la entrada de Venezuela como país observador, se empezaron a realizar trámites para lograr el ingreso como país miembro, de esta manera el 8 de diciembre de 2005 tanto MERCOSUR como el Gobierno de la República Bolivariana de Venezuela decidieron mediante resolución N° DEC/08/29/05 dar inicio a un proceso de integración del país caribeño como estado socio pleno del bloque, esta resolución fue confirmada en marzo de

2006, sin embargo pasaron cuatro años para que fuera realmente efectiva, y cuya fecha histórica es el 31 de julio de 2012.

Para Isabel Delgado (2012) como Secretaria Ejecutiva en la Comisión Presidencial para el Mercosur de Venezuela, citada por Guerrero (2012) señala:

El análisis de la incorporación de Venezuela al bloque no se puede hacer tomando como referencia al Mercosur que se constituyó con la firma del tratado de Asunción (en 1991), porque mucha agua ha corrido debajo de ese puente desde entonces. (p. 45)

El Mercosur del 2012 con el que ingresa Venezuela como miembro pleno no es el mismo desde 1991 posterior a su constitución, tras haber superado cuatro crisis casi terminales el Mercado Común del Sur ha sobrevivido no sólo a cambios de gobiernos e ideologías políticas sino a constantes modificaciones dentro de sus políticas de integración.

Pero el Mercosur no es el único que ha ido abonando camino hacia la integración, según datos suministrados por la Secretaría del Mercosur (2013), Venezuela por su parte ha firmado desde el año 2003 un total de 84 acuerdos internacionales con los miembros del bloque, con el fin de ir poco a poco logrando la entrada al mercado común, es así como Argentina tras los 52 tratados y protocolos firmados con Venezuela desde el año 2003 al 2012 fue la primera nación en firmar el acuerdo de adhesión de Venezuela al Mercosur. Bajo la misma figura y con 27 acuerdos de por medio la República de Brasil acepta a través de su senado en diciembre de 2009 el protocolo de adhesión de Venezuela al Mercosur. Venezuela no sólo ha suscrito innumerables acuerdos con estas dos naciones, sino que además ha incrementado considerablemente el intercambio comercial, llevando a cabo una integración natural entre sus economías y en menor medida entre sus

sociedades. Entre los años 1999 y 2006, el Mercosur incremento su rol de proveedor de Venezuela, con un ritmo tan acelerado que en menos de 5 años el intercambio de bienes y servicios pasó de un 5,6% a un 13,1%.

Sin embargo, las relaciones con los otros dos miembros del bloque no son tan fructíferas, según datos suministrados por la Secretaria del Mercosur (2013), Uruguay tiene un total de 8 acuerdos suscritos con Venezuela considerablemente mucho menos de los suscritos con Argentina y Brasil, a pesar de ello, se han tratado de establecer relaciones comerciales y es a partir del año 2012 cuando se realizaron grandes cambios en la políticas de importación venezolana, incrementándose un total de un 72% en los primeros 6 meses de ese año.

Las relaciones hasta ahora con el gobierno y las políticas paraguayas son prácticamente nulas, hay que recordar que Paraguay era el único miembro del bloque que se oponía al ingreso de Venezuela al Mercosur, pero en el año 2012 tras la suspensión temporal de Paraguay del Mercosur producto del derrocamiento ilegal del ex presidente Fernando Lugo, Venezuela aprovechó esta brecha y ratificó su ingreso al bloque regional con la firma del tratado de adhesión con los demás miembros Brasil, Argentina y Uruguay.

Entre Venezuela y Paraguay para el año 2012 no existía ningún acuerdo suscrito entre ambos estados y más aún sus políticas comerciales eran prácticamente inexistentes. Venezuela no solo enfrenta el desafío de mantener e incrementar las relaciones comerciales entre los países miembros del bloque sino además de acelerar y cumplir a cabalidad los plazos impuestos por el MERCOSUR en materia arancelaria

En este sentido para Guerrero (2012):

Venezuela tendrá 4 años para acoplar sus aranceles, específicamente los denominados sensibles, que suman unos 1000 bienes, para sobrevivir en un mercado regionalizado en el que tiene poco que vender a Brasil y Argentina. (p. 102)

Venezuela cuenta hasta el 2016 para realizar reestructuraciones en materia fiscal, no sólo debe firmar tratados para evitar la doble tributación con Argentina, Uruguay y Paraguay sino que además debe revisar el sistema impositivo en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto sobre la Renta (ISLR) a fin de ser adaptado a las nuevas realidades fiscales.

Se debe buscar a través de la integración una armonización tributaria, donde se puedan acoplar impuestos como el del IVA y el del ISLR a todas las legislaciones y no solo realizar cambios en materia aduanera que son indispensables, sino ir a más allá, hacer modificaciones generales en todas las legislaciones tributarias que conforman el bloque a fin de unificar y avanzar no solo en el campo económico y político sino además legal.

Las causas que dieron origen a la integración de Venezuela al MERCOSUR son múltiples, entre las que encontramos el creciente regionalismo entre países latinoamericanos y caribeños; la integración construida entre Venezuela y los países que integran al MERCOSUR, a través de acuerdos, tratados y convenios internacionales y por último una condición fáctica el golpe de Estado en Paraguay y su suspensión del MERCOSUR, brecha por la que se coló Venezuela, al ser Paraguay el único estado que evitaba la entrada de Venezuela a este bloque económico.

El desarrollo de los escenarios económicos, hace que sea necesario que Venezuela haya entrado al MERCOSUR para ampliar su frontera comercial mediante un proceso de apertura e integración. No obstante, esta integración debe darse de manera armónica y coherente, revisando las asimetrías existentes entre los países miembros.

Venezuela, además tiene un lapso de cuatro años contados desde la fecha de entrada en vigencia del Protocolo de Adhesión, para adoptar el acervo comunitario y lo irá haciendo en forma gradual según las decisiones del Consejo del Mercado Común, las Resoluciones del Grupo del Mercado Común y las Directivas de la Comisión de Comercio del MERCOSUR. Sin embargo, Venezuela durante ese periodo de cuatro años se encontrará con una serie de desafíos de distintas índoles, cuyo éxito determinara el triunfo o no de la integración suramericana

Entre las posibles consecuencias y desafíos que Venezuela deberá afrontar tras su ingreso al MERCOSUR, según Guerreiro (2012) están: *Efectos sobre el sector privado*, competir con potencias como Brasil y Argentina en pie de igualdad se dificulta aún más cuando se tiene una legislación que obstaculiza las prácticas comerciales y otorga un ambiente de inseguridad a lo interno. *Efectos sobre el sector agrícola y automotriz*, la integración de Venezuela al MERCOSUR sin una adecuada preparación de sus sectores productivos supondría una amenaza para el sector agrícola en el país, ya que por limitaciones “naturales y estructurales” no sería capaz de adaptarse a la competencia con los productos de los demás miembros del bloque. *Asimetría dentro del bloque – Venezuela como país petrolero e importador masivo*, Venezuela se encuentra actualmente en una posición de debilidad ante el bloque al ser una nación importadora y dependiente de exportaciones petroleras.

En orden a lo anterior la investigación sienta sus bases en analizar no solo la doctrina que enmarcan el contexto del Mercado Común del Sur, sino estudiar la vinculación del modelo del sistema tributario en cada país miembro con base a tributos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Sobre la Renta (ISLR), así como el modelo de Código Tributario para América Latina y el modelo La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

A fin de enunciar los efectos que esas medidas tributarias puedan impactar en Venezuela luego de conseguir tan anhelado objetivo, ser miembro pleno de MERCOSUR, aunado a esto Venezuela debe realizar diversos cambios en materia arancelaria y tributaria antes de acoplarse definitivamente al bloque regional.

La problemática de estudio según la opinión de la investigadora se basará básicamente en los siguientes puntos a tratar:

*Modificación de su legislación tributaria*, Venezuela deberá establecer cuáles son los cambios determinantes en materia tributaria, a fin de cumplir los términos establecidos en el protocolo de adhesión con el Mercosur, y no solo concentrarse en modificaciones arancelarias, sino ir más allá, realizar reformas en impuestos directos e indirectos, específicamente el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, a fin de lograr una armonización plena y efectiva.

*Determinación de las asimetrías existentes entre la economía venezolana y la de los países que integran el MERCOSUR*, examinando las áreas en las cuales podría haber integración para evitar daños mayores a la economía del país, que viene de un fuerte proceso recesivo y donde nunca ha habido políticas claras y estables en el tiempo para estimular el desarrollo del aparato productivo.

Establecimiento de un *Arancel Externo Común (AEC)*, y determinación dentro de la *Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM)* de las subpartidas adicionales para la clasificación de las mercancías a nivel más detallado.

Partiendo de las premisas anteriores surgen las siguientes interrogantes:

¿Qué tipo de políticas arancelarias deberá tomar el gobierno venezolano para ser competitivo en el Mercado Común del Sur?

¿Cuáles han sido las ventajas y desventajas tributarias del ingreso de Venezuela como miembro pleno del MERCOSUR?

¿Qué tipo de efectos tributarios traerá la adaptación de Venezuela al MERCOSUR?

Por lo tanto, la finalidad de la presente investigación es determinar los aspectos tributarios más resaltantes del ingreso de Venezuela al MERCOSUR.

### **Objetivos de la investigación**

#### **Objetivo General**

Analizar los aspectos tributarios resaltantes de la integración de Venezuela al Mercosur.

#### **Objetivos Específicos**

- Describir las políticas arancelarias tomadas por el Estado Venezolano para ser competitivo en el MERCOSUR
- Determinar las ventajas y desventajas tributarias del Ingreso de Venezuela al MERCOSUR.
- Enunciar los efectos tributarios relevantes que incurren en la adaptación del mercado venezolano como miembro pleno del Mercosur.

### **Justificación de la Investigación**

La integración de Venezuela al bloque latinoamericano más importante en esta década, forma parte de los avances y cambios en las políticas económicas, aduaneras y tributarias que se deben asumir para continuar siendo competitivos en un mundo cada vez más globalizado y exigente.

La incorporación de Venezuela como miembro asociado al MERCOSUR, se ha tornado en una discusión álgida y controvertida, al encontrarse situada entre dos posiciones contrapuestas, aún lado están aquellos que advierten como un mal momento la entrada de Venezuela al MERCOSUR, producto de las debilidades en materia cambiaria, sumado aún ordenamiento jurídico en desventaja, que deberá realizar grandes cambios para su adaptación.

Por otro lado, se encuentran aquellos cuya posición es optimista y consideran como un logro histórico haberse constituido como miembro en el bloque económico más importante de América Latina, cuyo objetivo principal está destinado al crecimiento de la región. Es por ello que se pretende establecer un análisis claro y preciso desde un punto de vista tributario sobre las posibles ventajas y desventajas que se van a ir desarrollando con el paso del tiempo en el intercambio continuo y duradero entre los países del MERCOSUR.

El valor teórico consiste en crear un precedente en este tipo de investigaciones, cuyo aporte a las demás ramas del conocimiento sería enriquecedor, por lo nuevo y controvertido del tema, al existir poco material al respecto y haber reunido tantas opiniones encontradas sobre un tema que es totalmente cambiante. Los resultados que se obtendrán en la investigación pueden ser perfectamente aplicados a distintos temas sobre la integración Latinoamérica, específicamente sobre las políticas internacionales que el

Estado Venezolano viene usando con el fin de lograr mayor apoyo internacional.

En cuanto al aporte académico, éste radica en el esfuerzo humano, ético y profesional de indagar y proponer posibles soluciones sobre la problemática planteada, es dar una alternativa viable debido al cúmulo de opiniones y posiciones controvertidas y contrapuestas en la que se encuentra inmersa no sólo la sociedad venezolana sino la sociedad internacional.

La utilidad práctica reside en el aporte que se pueda realizar a los inversionistas o comerciantes que aspiren establecer una relación económica con Venezuela o cualquier venezolano que desea constituir nexos con el MERCOSUR, que conozca sobre las políticas arancelarias y tributarias que está obligado asumir si desea entrar dentro del bloque más importante de América Latina.

El presente estudio se encuentra enmarcado en una línea de investigación, la cual es el Derecho Tributario. Bajo esta línea investigativa se busca establecer las adaptaciones en materia tributaria que deberá tomar el estado venezolano tras su ingreso como miembro pleno al MERCOSUR, en cuanto al aporte metodológico se desarrolla a través de la validación de procedimientos y la utilización de técnicas e instrumentos de recolección de datos.

Finalmente, la investigación planteada tiene relevancia contemporánea, ya que en la actualidad comercial, se realizan actividades de importación y exportación entre los estados miembros, por ello es fundamental conocer los aspectos tributarios que originan dichos intercambios, además trae consigo una relevancia social, puesto que permite la reciprocidad entre culturas y sociedades, haciendo más profunda la

integración entre las naciones que forman parte del bloque, permitiéndole a sus ciudadanos un intercambio rápido, ameno y eficaz entre naciones.

### **Alcance y Limitaciones**

La trascendencia de esta investigación consiste en señalar de forma objetiva y desde un punto de vista tributario la importancia de esta integración, las ventajas que se obtendrán del ingreso de Venezuela al Mercosur, tras un largo proceso que duró años de lucha y las posibles consecuencias que se generarán de no tomar las medidas necesarias a fin de que Venezuela ingrese como un país competitivo ante los demás mercados y no como país desfavorecido por una economía que va en detrimento.

El período que abarca la investigación va desde el 31 de julio de 2012 cuando Venezuela formalizó su entrada al MERCOSUR como estado asociado hasta enero de 2015, fecha donde se deberá realizar la entrega del proyecto de grado.

El espacio de investigación es sólo Venezuela y las relaciones que tiene éste con los demás estados miembros del MERCOSUR, solo desde el punto de vista tributario.

En cuanto a las limitaciones, principalmente son bibliográficas, al ser un tema realmente nuevo, pocos autores se han encargado de estudiar este fenómeno, específicamente el ingreso de Venezuela al Mercosur, al mismo tiempo el tema por formar parte de una dinámica social, es cambiante, ya que durante el desarrollo de la investigación han surgido diferentes cambios, tal como la solicitud de ingreso de países como Bolivia, Surinam y Guyana al bloque regional más importante de América Latina.

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **Antecedentes del estudio**

Cualquier investigación está situada en un contexto histórico o social, cuyo estudio proviene de investigaciones anteriores de forma parcial o completa, sobre algún punto en particular o relevante del problema planteado, es por ello que el resultado obtenido se convertirá en una referencia. A continuación se presentarán los antecedentes de esta investigación:

Moreno (2007). En su Trabajo de Grado titulado “Primer protocolo adicional del Acuerdo de Complementación Económica No. 59. Análisis interpretativo de su contenido”. El objetivo general es el estudio de los instrumentos de complementación económica como es el caso del Acuerdo de Complementación Económica (ACE) N° 59 suscrito por países miembros de la CAN y el MERCOSUR, tal como lo establece su naturaleza jurídica, dicho acuerdo viene a complementar las normas de comercio exterior ya existentes entre los dos bloques económicos, de manera que establece como aspecto central lo referente al mecanismo de solución de controversias surgidas en la aplicación, interpretación o incumplimiento de lo establecido en el texto del ACE N° 59. En este estudio se abordó la problemática de forma descriptiva, con un tipo de investigación documental, a través de la técnica del análisis de contenido. En esta investigación se obtuvieron los siguientes resultados: El ACE N° 59, constituye un instrumento de complementación económica entre países miembros de dos unificaciones

muy importantes en nuestra región, además viene a establecer un sello de unión y acuerdo en la normativa aplicable a los miembros de la CAN y el MERCOSUR. La correcta comprensión del contenido del Primer Protocolo Adicional del ACE N° 59, que establece específicamente lo relacionado al sistema de solución de controversias, crea una herramienta fundamental para el desarrollo de negociaciones, garantizando que al suscitarse algún inconveniente en la interpretación y aplicación del ACE N° 59, este sea solucionado y aclarado.

El objetivo de este estudio se encuentra íntimamente relacionado con la investigación, ya que el Acuerdo de Complementación Económica N° 59 (ACE N° 59) establece los mecanismos y procedimientos a seguir al momento que se presente un conflicto internacional, a fin de obtener una pronta solución entre países en conflicto, en este caso los miembros del MERCOSUR.

Guerrero (2007). En su trabajo titulado “Análisis comparativo de las pequeñas y medianas empresas agroindustriales en Venezuela y Colombia: perspectivas frente a la globalización”. Esta investigación está orientada a comparar las pequeñas y medianas empresas (Pymes) en Venezuela y Colombia y sus perspectivas frente a la globalización, identificando leyes, organismos e instituciones gubernamentales, que las regulen y asesoren, así como los incentivos fiscales y el entorno económico en el que deben desenvolverse y las limitaciones que enfrentan dentro de cada país, a fin de establecer estrategias susceptibles de ser adoptadas por parte de microempresarios agroindustriales para enfrentar las nuevas condiciones del mercado. Para esta investigación se utilizó una metodología analítica, para lo cual desarrolló las fases: exploratoria, descriptiva, comparativa y por último la

analítica, el diseño de la investigación obedeció a una investigación documental y el instrumento de recolección de datos fue el análisis de la información. En esta investigación se obtuvieron los siguientes resultados: Los principales hallazgos dan cuenta de que si bien existe apoyo gubernamental y privado para el sector en ambos países, las empresas no se están beneficiando de esas políticas y programas, se requieren mayores incentivos fiscales, evidenciándose la necesidad de formar Pymes en el sector agroindustrial más competitivas. Esto último puede lograrse mediante la creación de una cultura organizacional, de una mayor tecnificación en sus procesos productivos, de una mayor integración de estos procesos y el establecimiento de alianzas estratégicas con otras empresas e industrias, produciendo bienes y servicios de mayor calidad y a mejores precios, orientados a nuevos mercados.

Este estudio se vincula con el presente en la medida en que la globalización suele asociarse con la idea de intensificar la integración de mercados, fundamentada en la desregularización, liberalización y privatización, así como en la reducción de obstáculos en los bienes y factores de producción entre países. Venezuela y Colombia no han escapado a este fenómeno, han suscrito en años recientes diversos acuerdos y tratados como el Acuerdo de Cartagena, posterior al firmado en la Comunidad Andina de Naciones y reciente al ingreso de Venezuela al MERCOSUR, entre otros. Esto ha supuesto una mayor integración económica y comercial, que se ha traducido en una mayor competitividad entre empresas. Este nuevo escenario puede sin duda ser una oportunidad para las compañías de estos países, particularmente las más pequeñas, por su flexibilidad de adaptación a los cambios, pero también una amenaza para su permanencia en el mercado.

Ribeiro V. María F. (2004) en su trabajo titulado “Política de comercio exterior venezolana en el acceso a los mercados internacionales de productos no tradicionales, y especialmente en relación a la política arancelaria del pacto andino (CAN) en el lapso comprendido entre 1969-2000”. El objeto de esta investigación es establecer los efectos de la política comercial de Venezuela en el acceso a los mercados internacionales, a través de clasificación de los productos denominados “no tradicionales” que Venezuela exporta y el análisis de la política arancelaria posterior al pacto subregional andino. Se trata de un estudio de diseño bibliográfico, en el cual la recolección de datos se realizó a través de un análisis documental y como técnicas se utilizó la matriz de análisis de contenido y el análisis de documentos. Las conclusiones a que llegó el investigador es que el comercio internacional permite una mayor movilidad de los factores de producción entre países, dejando como resultados, ventajas tales como: cada país se especializa en aquellos productos donde tienen una mayor eficiencia, utilizando de mejor forma sus recursos productivos a fin de elevar el nivel de vida de sus trabajadores, sin embargo durante el periodo de estudio 1969-2000, en Venezuela predominaban más los problemas internos que el hecho de formar parte de la integración andina.

Este estudio se vincula con el presente, en el análisis de las políticas arancelarias y de importación, establecidas por Venezuela durante su permanencia en la Comunidad Andina de Naciones (CAN) y su puesta en marcha a fin de obtener ventajas económicas. Además este estudio se puede transpolar a la nueva y naciente relación de Venezuela como miembro pleno del MERCOSUR y las posibles proyecciones que tomará el Estado

Venezolano sobre las políticas arancelarias y tributarias requeridas por el MERCOSUR en sintonía con las exigidas por la CAN.

Guillén, (1998). En su trabajo de Grado titulado “Integración Económica Grupo Andino-MERCOSUR: Revisión de Posibles Vinculaciones. El objetivo general de esta investigación es determinar la posibilidad de ampliar los vínculos comerciales entre países del Grupo Andino - MERCOSUR, a fin de que proporcionen la configuración de un bloque latinoamericano de comercio, mediante el estudio de las dos agrupaciones latinoamericanas y las diferencias entre sí desde el punto de vista económico, además de establecer criterios de clasificación entre los dos bloques regionales según las principales variables macroeconómicas y de esta manera ayudar a fortalecer los vínculos comerciales a nivel internacional, revisando particularmente el grado de homogeneidad de los países del MERCOSUR y los del Grupo Andino. Este estudio obedece a una metodología estadística, en el cual se estableció el período de referencia y a través de ella se diseñaron variables, aplicadas posteriormente, donde se obtuvieron gráficos sobre los rasgos generales de la evolución económica de los países que conformaban de la integración. En esta investigación se obtuvo el siguiente resultado: Venezuela cumple con la mayoría de los requisitos para ingresar a cualquiera de los bloques económicos anteriormente señalados, sin embargo necesita afianzar las relaciones internacionales con los países miembros y realizar una serie de cambios jurídicos y económicos para obtener el ingreso de manera satisfactoria.

Esta investigación tiene una profunda relación con el objeto de estudio, ya que establece los antecedentes y los pasos que Venezuela tuvo que emprender en su afán de lograr una integración con mercados

internacionales a nivel regional, tal como lo logró en primer lugar con la Comunidad Andina de Naciones (CAN) hasta el año 2010 y posteriormente con el Mercado Común del Sur (MERCOSUR) en julio del 2012.

## **Bases Teóricas**

### ***Integración en América Latina***

Un proceso de integración involucra aspectos jurídicos, económicos políticos y sociales, por ello sólo puede ser estudiado con el propósito de construir una estrategia para combatir el subdesarrollo y servir como medio para generar empleo e impulsar la economía de los estados partes.

Esta idea ha sido expresada de manera integral por Aristides Calvani (1983) quien apunta:

*Sólo a través de la integración, que en general se apoya en la economía pero que vincula las diversas perspectivas de la vida de los hombres próximos de una misma región, es posible superar las meras relaciones económicas con las cosas (p. 21).*

En busca de ese desarrollo, los dirigentes de un Estado deben promover acciones internas e internacionales que concreten el objetivo de la integración, evitando frustrar proyectos fundados en una estrecha concepción de soberanía.

La integración debe estar al servicio de los pueblos a fin de erradicar la pobreza y minimizar las diferencias entre los estados, no para afianzarlas, por lo tanto podemos definir Integración Económica como:

*Un proceso mediante el cual dos o más países proceden a abolir las barreras discriminatorias existentes entre ellos para establecer un espacio económico común que resulta de la suma de los espacios económicos de cada uno de los participantes del proceso (Moavro, 1992, pág.49).*

La integración económica anteriormente definida presenta diferentes etapas, las más relevantes para nuestro estudio son la zona de libre comercio, la unión tarifaria, la unión aduanera, el mercado común y la unión económica.

Entendemos como zona de libre comercio “la eliminación de los aranceles y de las demás restricciones comerciales entre los países miembros del esquema, con respecto a lo esencial de sus intercambios comerciales” (Moavro, 1992, pág.52).

La siguiente etapa, es la que se inicia con la adopción de una tarifa externa común, es decir, la unificación de la política arancelaria hacia los terceros países. Esto corresponde a la conformación de una unión tarifaria. La unión tarifaria, según Moavro:

*Presupone la liberación del comercio en el territorio aduanero común, no sólo en las mercaderías originarias de los Estados parte, sino para las de origen extranjero que hubieren sido despachadas en importación para consumo por cualquiera de las aduanas de los estados de la unión tarifaria (Moavro, 1992, pág.55).*

La unión aduanera se define como “un espacio económico cuyos miembros quedan comprometidos a no imponerse mutuamente ningún derecho arancelario, ninguna restricción cuantitativa y a aplicar un arancel

exterior común respecto de los terceros países sobre la base de una legislación arancelaria común” (Moavro, 1992, pág.59).

Como cuarta etapa tenemos el mercado común, que es el resultado de la sustitución de los diversos mercados interiores pertenecientes a los estados miembros de la unión aduanera por un único mercado (Moavro, 1992, pág.65).

La unión económica “supone la puesta en práctica de políticas macroeconómicas globales comunes para todos los países, que llegaría al máximo con la programación y planificación conjunta...en esta etapa la complementación de lo político y social resulta ineludible abriéndose el camino hacia otros espacios” (Moavro, 1992, pág.69).

Una vez que la unión económica alcanza su máximo nivel, se inicia un nuevo proceso que involucra otros tipos de integración como lo es la integración política, social y cultural.

Los Estados que se hacen parte de algún proceso de integración lo materializan a través de los tratados, los cuales consisten en “un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el Derecho Internacional, ya conste en un documento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular” (Convención de Viena, 1969, art. 2, apartado 1, inciso a).

La integración latinoamericana, tuvo su primer acercamiento en la Constitución de 1960 de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC), suscrita por todos los países suramericanos y centroamericanos con la excepción de Guyana, con el objetivo explícito de eliminar barreras al comercio regional.

De acuerdo a Guerrero (2005), en 1985 los dos grandes del sur, Argentina y Brasil realizan su primer acercamiento oficial donde acuerdan la declaración de Iguazú. En julio de 1986 Brasil y Argentina firman el denominado Programa de Integración y Cooperación Económica (PICE), constituido por doce protocolos comerciales y fue hasta 1988, cuando se buscaron iniciativas para consolidar el proceso iniciado, y es así como las dos naciones recién mencionadas firman el Tratado de Integración, Cooperación y Desarrollo, en el cual se asume la idea concreta de un mercado común entre ambos países en un plazo de diez años, comprometiéndose a eliminar gradualmente todos los obstáculos arancelarios y armonizar las políticas macroeconómicas. Para agosto de 1989 los Parlamentos de los respectivos estados aprobaron este tratado, marcando el nacimiento del conocido mercado sureño.

Dos años más tarde, en agosto de 1990 Uruguay y Paraguay deciden unirse al proceso iniciado por Brasil y Argentina, esto dio como resultado la firma en marzo de 1991 del llamado Tratado de Asunción, donde se acoge el nombre de Mercado Común del Sur (MERCOSUR), para designar al bloque que venía en ascenso. Adicionalmente se suscribe el Protocolo de Ouro Preto, que consiste en un documento complementario al Tratado de Asunción, en el cual se establece la estructura institucional del MERCOSUR.

Posteriormente, el 8 de diciembre de 2005 en la XXIX cumbre del Mercosur y estados asociados, se inicia el proceso de adhesión de Venezuela a esta importante agrupación regional, proceso que duró varios años, hasta el 31 de julio de 2012, fecha en que Venezuela finalmente entra como país miembro del MERCOSUR. (Secretaría del MERCOSUR, 2013)

### ***Mercado Común del Sur (MERCOSUR)***

El Mercado Común del Sur (MERCOSUR), en portugués Mercado Común do Sul (MERCOSUR), es un bloque subregional integrado por la República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay, la República Oriental del Uruguay, la República Bolivariana de Venezuela y la República Plurinacional de Bolivia, esta última aún se encuentra en proceso de adhesión, además tiene como países asociados a Chile, Colombia, Ecuador, Perú, Guyana y Surinam, incluso cuenta con países observadores como Nueva Zelanda y México. Los antecedentes de la integración latinoamericana se remontan al 30 de noviembre de 1985, fecha de la Declaración de Foz de Iguazú, que selló un acuerdo de integración bilateral entre Argentina y Brasil. Sin embargo el Mercosur fue creado el 26 de marzo de 1991 en la ciudad de Asunción, Capital de Paraguay con la firma del Tratado de Asunción, que estableció:

*La libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre países, el establecimiento de un arancel externo común y la adopción de una política comercial común, la coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados partes y la armonización de las legislaciones para lograr el fortalecimiento del proceso de integración. (Tratado de Asunción, 1991, art. 1)*

Para Morles Hernández (2013) la norma creadora del Mercado Común del Sur enuncia detalladamente contenidos del aspecto interno y del aspecto externo de la integración. Desde el punto de vista interno, es decir,

en lo que se refiere a las relaciones entre los países que forman parte del grupo, se proclama:

- La libre circulación interior de bienes, servicios y factores productivos, lo cual significa la libre circulación interna de las mercaderías originarias de los Estados partes (Creación de la Zona de Libre Comercio).
- El libre desplazamiento de los servicios, de las personas y de los capitales, lo que se manifiesta en el trato igualitario y no discriminatorio (trato nacional) a las diferentes actividades económicas.
- La libertad de establecerse para las empresas, los profesionales y los trabajadores en situación de libre competencia.

Todas las cualidades exaltadas por el autor las debe asumir Venezuela con completo apego al artículo 1 del Tratado de Asunción, siendo ésta la norma rectora del Mercado Común, además cada una de las características expuestas es la fórmula ideal para lograr una completa integración, no solo con los países miembros sino además con los asociados a fin de lograr un mejor intercambio comercial.

Continua Morles Hernández (2013), desde el punto de vista externo, esto es, en cuanto a las relaciones con los países que no forman parte de la zona, se proclama la adopción de una política comercial común, lo que se descompone en:

- Establecimiento de un Arancel Externo Común (Característica esencial de la unión tarifaria)
- La armonización de las legislaciones para arribar a la unión aduanera.

Para llegar al mercado común deben cumplirse tres etapas previas: zona libre de comercio, unión tarifaria y unión aduanera. . (Uzcategui, A. y De Jesús, M. (Comp. Y Coord.), 2013, Pág. 31)

Venezuela logrará alcanzar completamente el contenido de esta norma mediante la modificación del sistema jurídico, específicamente con cambios contundentes en su política aduanera (Comercio internacional) y tributaria (Comercio Nacional).

Según Morles H. Alfredo (2013):

*Todos los acuerdos de integración, expresa o implícitamente y como regla general, persiguen como propósito final la unificación de la política. Desde el punto de vista jurídico, el Tratado de Asunción del 26 de marzo de 1990, por medio del cual fue creado el Mercado Común del Sur, ha de ser considerado una manifestación de la unificación jurídica al servicio de la unificación económica, paso previo de la unificación política. (Pág. 30)*

El Tratado de Asunción es el motor de arranque de uno de los bloques económicos más fuertes y consolidado de la región, a pesar de haber pasado varias etapas de transición y cambio, incluso haber estado varias veces al borde de su extinción, se ha convertido en una de las principales potencias a nivel mundial en cuanto intercambio comercial se refiere.

Para cada uno de sus estados miembros fundadores (Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay) acoplarse en un solo bloque donde cada una de las economías que lo integran son tan disimiles, es y ha sido un reto, que se logrado superar con el paso de los años y los constantes cambios en sus políticas de integración reflejadas en los números acuerdos, tratados,

convenios y protocolos internacionales que han suscrito con una gran variedad de naciones.

Para Barbato y otros (2000) los objetivos más característicos del MERCOSUR encontramos:

- Aumentar el grado de eficiencia y competitividad de las economías involucradas ampliando las actuales dimensiones de sus mercados y acelerando su desarrollo económico.
- Aprovechamiento eficaz de los recursos disponibles, la preservación del medio ambiente y la complementación de los diferentes sectores de sus economías.
- La conformación de una unión aduanera

Los objetivos del mercado común son muy diversos, no solo busca lograr la integración de la región, sino además el desarrollo de las economías de sus estados miembros a través de la unión aduanera, con una zona de libre comercio y beneficios aduaneros idóneos para logrando sin afectar el medio ambiente.

Aun con todas las dificultades derivadas del difícil escenario económico internacional y de los inconvenientes resultantes de los procesos de reestructuración de las economías internas, el MERCOSUR ha sido uno de los principales receptores mundiales de inversión extranjera.

El Mercosur como institución internacional, posee una estructura institucional la cual cuenta con una serie de órganos los cuales son: (Protocolo de Ouro Preto, 1994, art. 1)

**Gráfico N° 1:** Estructura Institucional del MERCOSUR.



Nota: Rondón (2015)

www.bdigital.ula.ve

A continuación se detallarán cada uno de ellos:

### **Consejo del Mercado Común (CMC):**

Cada uno de los órganos establecidos por el Protocolo de Ouro Preto se encuentran en la actualidad en pleno funcionamiento y desarrollo, es por ello que en los artículos 3 y 8 se definen y establecen las funciones del Consejo del Mercado Común, el cual son las siguientes:

El Consejo del Mercado Común es el órgano superior del Mercosur al cual incumbe la conducción política del proceso de integración y la toma de decisiones para asegurar el cumplimiento de los objetivos establecidos por el Tratado de Asunción y para alcanzar la constitución final del mercado común

**Gráfico Nº 2:** Funciones y atribuciones del Consejo del Mercado Común



Nota: Rondón (2015)

Entre otras funciones no menos importantes podemos mencionar:

- Ejercer la titularidad de la personalidad jurídica del Mercosur.
- Pronunciarse sobre las propuestas que le sean elevadas por el Grupo Mercado Común.
- Crear reuniones de ministros y pronunciarse sobre los acuerdos que le sean remitidos por las mismas.
- Aclarar, cuando lo estime necesario, el contenido y alcance de sus Decisiones.
- Designar al Director de la Secretaría Administrativa del Mercosur.
- Adoptar decisiones en materia financiera y presupuestaria.

- Homologar el Reglamento Interno del Grupo Mercado Común

El consejo de Mercado Común es uno de los órganos decisorios del Mercosur, se considera el órgano político, sus normas se denominan decisiones y son de aplicación obligatoria para todos los países miembros. Además dentro de sus facultades está el hacer reuniones de ministros del Mercosur para tratar temas puntuales y llevar

### **El Grupo Mercado Común (GMC):**

Según el Protocolo de Ouro Preto (1994) entre sus artículos 10, 11 y 14 establecen:

El Grupo Mercado Común es el órgano ejecutivo del Mercosur. El Grupo Mercado Común estará integrado por cuatro miembros titulares y cuatro miembros alternos por país, designados por los respectivos Gobiernos, entre los cuales deben constar obligatoriamente representantes de los Ministerios de Relaciones Exteriores de los Ministerios de Economía (o equivalentes) y de los Bancos Centrales. El Grupo Mercado Común será coordinado por los Ministerios de Relaciones Exteriores.

Son funciones y atribuciones del Grupo Mercado Común:

- Velar, dentro de los límites de su competencia por el cumplimiento del Tratado de Asunción, de sus Protocolos y de los acuerdos firmados en su marco.
- Proponer proyectos de Decisión al Consejo del Mercado Común.
- Tomar las medidas necesarias para el cumplimiento de las Decisiones adoptadas por el Consejo del Mercado Común.

- Fijar programas de trabajo que aseguren avances para el establecimiento del mercado común.
- Crear, modificar o suprimir órganos tales como subgrupos de trabajo y reuniones especializadas, para el cumplimiento de sus objetivos.
- Manifestarse sobre las propuestas o recomendaciones que le fueren sometidas por los demás órganos del Mercosur en el ámbito de sus competencias.
- Negociar, con la participación de representantes de todos los Estados Partes, por delegación expresa del Consejo del Mercado Común y dentro de los límites establecidos en mandatos específicos concedidos con esa finalidad, acuerdos en nombre del Mercosur con terceros países, grupos de países y organismos internacionales. El Grupo Mercado Común, cuando disponga de mandato para tal fin, procederá a la firma de los mencionados acuerdos. El Grupo Mercado Común, cuando sea autorizado por el Consejo del Mercado Común, podrá delegar los referidos poderes a la Comisión de Comercio del Mercosur.
- Aprobar el presupuesto y la rendición de cuentas anual presentada por la Secretaría Administrativa del Mercosur.
- Adoptar Resoluciones en materia financiera y presupuestaria, basado en las orientaciones emanadas del Consejo.
- Someter al Consejo del Mercado Común su Reglamento Interno.
- Organizar las reuniones del Consejo del Mercado Común y preparar los informes y estudios que éste le solicite.
- Elegir al Director de la Secretaría Administrativa del Mercosur.
- Supervisar las actividades de la Secretaría Administrativa del Mercosur.

- Homologar los Reglamentos Internos de la Comisión de Comercio y del Foro Consultivo Económico-Social.

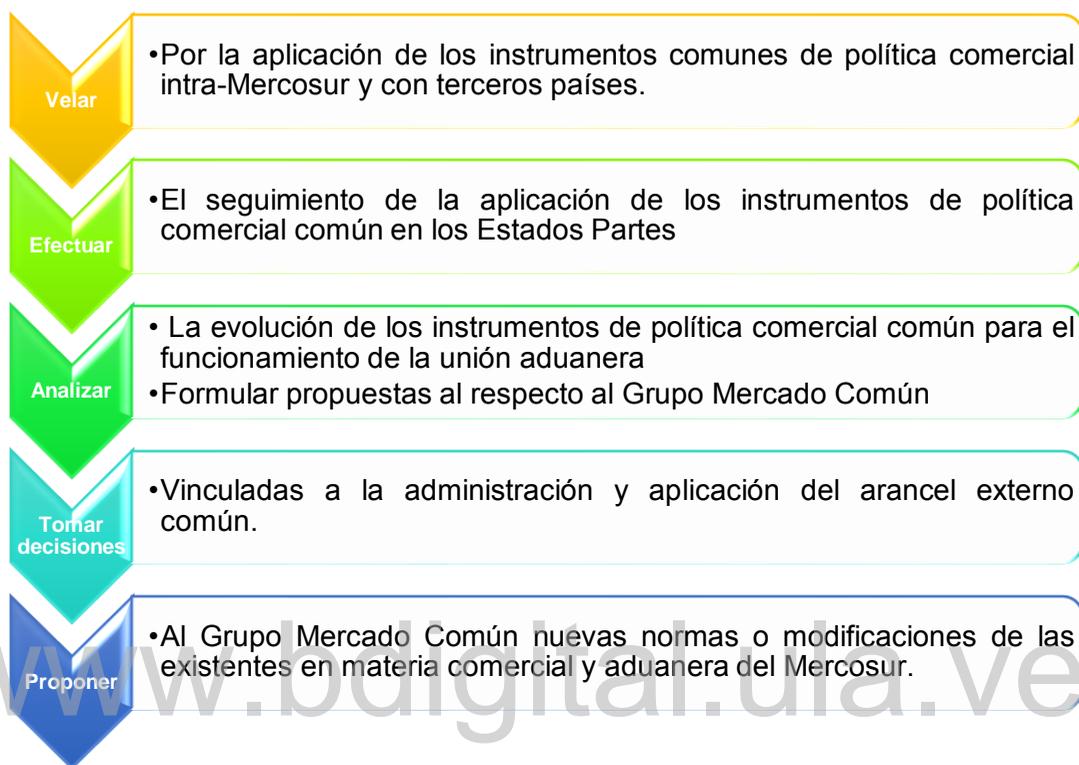
El Grupo Mercado Común, es el órgano ejecutivo y su función más general es ejecutar las decisiones del Consejo del Mercado Común. Para este órgano el tema de discusión es la integración, no solo entre los países miembros sino entre países latinoamericanos, además las normas que se desprenden de esta sección del Mercosur se les denominan resoluciones y son de obligatorio cumplimiento para todos los países miembros, sin que falte ninguno.

#### **La Comisión de Comercio del Mercosur (CCM):**

Es el órgano encargado de asistir al Grupo Mercado Común. Está integrado por cuatro miembros titulares y cuatro miembros alternos por Estado Parte. Será coordinada por los Ministerios de Relaciones Exteriores. (Protocolo de Ouro Preto, 1994, art. 16 y 19).

La Comisión de Comercio del Mercosur posee un rol determinante, ya que se considera el órgano comercial y aduanero de esta integración, es el encargado de llevar a cabo la unión aduanera de los países miembros mediante la fijación de políticas arancelarias, específicamente a través de la fijación del arancel externo común. Las normas emitidas de éste órgano se denominan directivas y al igual que las otras secciones del mercado son de obligatorio cumplimiento.

**Gráfico N° 3:** Funciones y Atribuciones de la Comisión de Comercio del Mercosur



Nota: Rondón (2015)

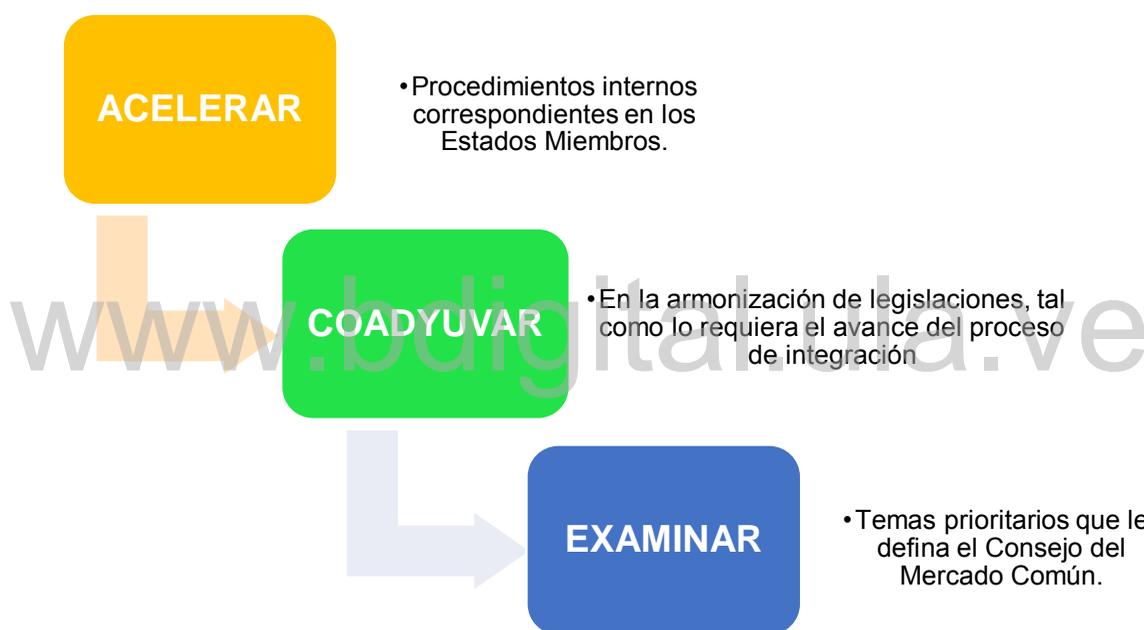
### La Comisión Parlamentaria Conjunta (CPC):

La Comisión Parlamentaria Conjunta se encuentra definida y determinada en el Protocolo de Ouro Preto (1994) en los artículos 22, 23, 24, 25, 26 y 27, que señala:

Es el órgano representativo de los parlamentos de los Estados Miembros en el ámbito del Mercosur. Está integrado por igual número de

parlamentarios representantes de los Estados Miembros y serán designados por los respectivos parlamentos nacionales.

**Gráfico N° 4:** Funciones y Atribuciones de la Comisión Parlamentaria Conjunta.



Nota: Rondón (2015)

La Comisión Parlamentaria Conjunta del Mercosur (CPC), era el órgano representativo de los parlamentos en el Mercosur y fue reemplazado por el Parlamento del Mercosur a partir del 6 de diciembre de 2006, a partir de ese año éste nuevo órgano se convirtió en el representante de cada uno de los ciudadanos que integran a los países miembros. Entre sus temas de discusión encontramos: asuntos jurídicos e institucionales, económicos, culturales, financieros, internacionales, entre muchos otros.

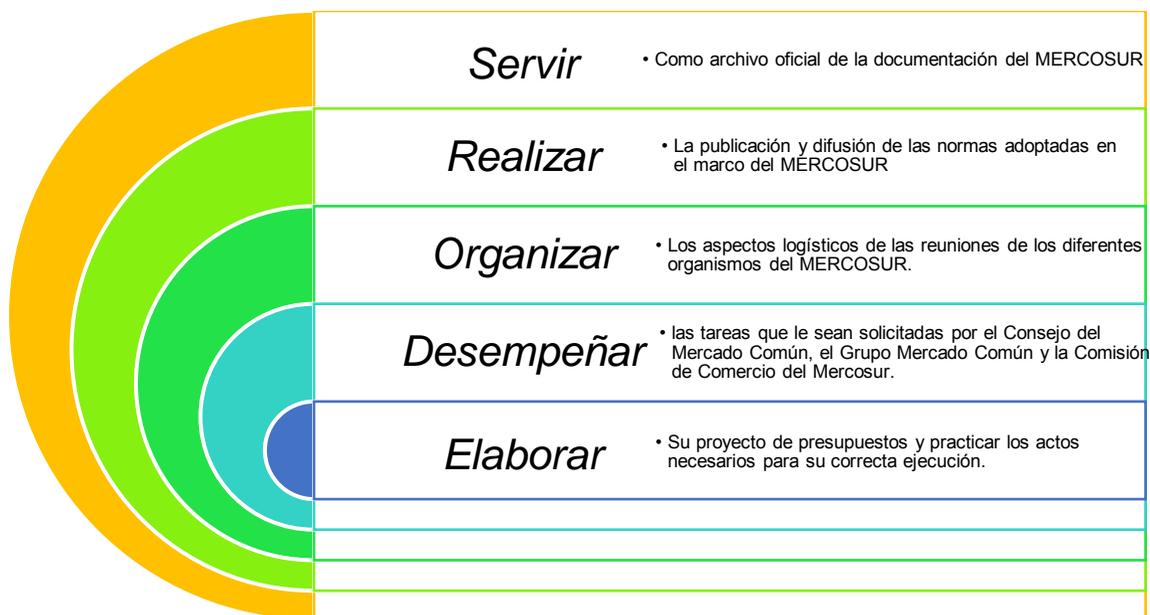
### **El Foro Consultivo Económico-Social (FCES):**

Es el órgano representativo de los sectores económicos y sociales. Lo integran un igual número de representantes de cada Estado Miembro. Su función es consultiva en los temas referentes a su representación. (Protocolo de Ouro Preto, 1994, art. 28, 29 y 30)

### **La Secretaría Administrativa del Mercosur (SAM):**

Es el órgano de apoyo operativo, responsable de la prestación de servicios a los demás órganos del MERCOSUR. La dirección se encuentra a cargo de un Director que tendrá la nacionalidad de uno de los Estados Miembros. Será electo por el Grupo Mercado Común, en forma rotativa, y designado por el Consejo del Mercado Común. (Protocolo de Ouro Preto, 1994, art. 31, 32 y 33)

**Gráfico Nº 5:** Funciones de la Secretaría Administrativa del Mercosur.



Nota: Rondón (2015)

## Venezuela y El Mercosur

Para Morles (2013):

Si se toma en cuenta que el establecimiento y desarrollo del Mercado Común del Sur se basa en la cláusula de libre comercio, los principios de libertad de circulación de mercancías, libertad de establecimiento, libertad de circulación de los trabajadores, libertad de circulación de capitales y libertad de competir, han pasado las premisas implícitas del ordenamiento jurídico venezolano en su relación con el resto de países del mercado común. (p.44)

La libertad económica o comercial debe ser considerada como el punto de arranque de cualquier integración y más aun si tiene fines comerciales como lo es la del Mercosur. Pero cabe preguntarse si en

Venezuela existen o no alguna restricción legal al principio de la cláusula comercial, a saber el artículo 112 de la Constitución Nacional de 1999, claramente señala que cada persona puede dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, y además, sin mayores limitaciones que las previstas en esta norma rectora.

En este sentido, señala Morles (2013):

En Venezuela la libertad económica está organizada normativamente en forma de constitución económica, expresión que puede ser entendida bien como el conjunto de normas básicas destinadas a proporcionar el marco jurídico fundamental para la estructura y funcionamiento de la actividad económica.

Gracias a cláusula de libre comercio, Venezuela tras su ingreso al MERCOSUR, podrá exportar sin aranceles a partir de agosto del 2012 diversos productos a países del Mercado Común. En el caso particular de Venezuela, los productos que inicialmente entran a formar parte del MERCOSUR, son los derivados de aluminio, acero, atún y sardinas.

Como paso inicial de la incorporación de Venezuela al MERCOSUR, los países del bloque eliminarán los impuestos a las importaciones procedentes de Venezuela, estableciéndole un arancel aduanero del 0%, único en su especie y especial para los estados partes del bloque regional.

Ahora bien, con la adhesión de Venezuela al Mercosur, los productos venezolanos ingresarán en los países del bloque sin aranceles, lo que les da ventaja frente a otros competidores de la región. Podemos mencionar como criterio diferencial entre MERCOSUR y el Área de Libre Comercio de las Américas (ALCA), es que el primero, recoge y reconoce las disparidades

existentes entre las economías de los países miembros, mientras que el ALCA no hace distinción alguna.

Sin embargo, como nación tendremos que atravesar un proceso de acoplamiento y adaptación al Mercosur para profundizar la integración en materia de infraestructura, económica y legal.

En materia de infraestructura, es necesaria una importante inversión en este sector, a fin de que las mercancías venezolanas producidas en zonas de difícil acceso alcancen los mercados del Mercosur.

Además, es necesario, que exista una profunda reforma en materia aduanera y tributaria, posterior al ingreso al mercado común, ya que Venezuela como estado parte, deberá realizar reformas en el sistema impositivo venezolano, como lo es en materia del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta, sino que además deberá acoplar la normativa del Mercosur, como el Tratado de Asunción y el Protocolo de Ouro Preto a la legislación nacional.

Para Venezuela el ingreso al Mercosur, significa un aumento de nuestras importaciones y exportaciones hacia los mercados del sur y por supuesto un intercambio cultural, un intercambio educativo y social entre naciones que tienen una misma historia y que por supuesto tienen un mismo destino.

### ***Aspectos tributarios de la entrada de Venezuela al MERCOSUR***

El hecho de que tengamos una relación directa con los países del MERCOSUR que son Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay y ahora Venezuela como miembro pleno, nos obliga adoptar una nueva normativa dictada por este órgano de integración

Está nueva normativa nos obligada aplicar un nuevo arancel, no solo a los efectos de intercambio comercial entre los países miembros sino que además ese hecho origina una relación inmediata impactando con la tributación aduanera.

Según Asuaje S. Carlos (2013) se define como Arancel Aduanero:

*Es un instrumento regulador del comercio exterior y debe adaptarse a la dinámica que experimentan los cambios internacionales, así como a las condiciones de producción y comercio del país que lo utiliza. (Asuaje, 2013, Pág. 1)*

Partiendo de este concepto debemos entender que cuando hablamos de arancel la concepción que debemos manejar no debe ser únicamente de impuesto correspondiente a una alícuota impositiva aplicable al intercambio de mercancías entre los distintos países, sino que además el arancel según nuestro ordenamiento jurídico vigente debe tener primero una forma, y esa forma es mediante un Decreto Presidencial, el cual salió publicado en la Gaceta Oficial con vigencia a partir del 5 de abril de 2013, y establece la nueva nomenclatura del arancel, que es la nomenclatura común del MERCOSUR.

Según Asuaje S. Carlos (2013) establece que el nuevo Arancel del MERCOSUR se caracteriza por:

- Abarcar el universo de los productos y a la totalidad del comercio de cada uno de los Estados Parte.
- Los Países Miembros podrán crear, en su propia nomenclatura arancelaria o estadística, sub.-partidas adicionales para la clasificación de las mercaderías a un nivel más detallado.

- Se le podrán efectuar modificaciones a la Nomenclatura Común del MERCOSUR, tomando en consideración las enmiendas del Sistema Armonizado (SA) o Las solicitudes propuestas en el Comité Técnico N° 1 por los estados Parte.

El Mercado Común le ha dado a Venezuela todas las herramientas necesarias a fin de realizar cambios en su política de exportación y convertirse en un país más competitivo frente a las demás economías de la región, para ello cuenta con un plazo de 4 años contados a partir del 2012, donde Venezuela empezara progresivamente adoptar la Nomenclatura Común del Mercosur, mediante un arancel mucho más ventajoso que le permitirá que los rublos que son su fuerte se paseen por toda América Latina con un precio más económico.

En cuanto al Arancel Externo Común Del Mercosur (AEC) Guerrero, Modesto E. (2012) señala:

*Cuando hablamos de arancel externo común se debe entender que es la alícuota, el impuesto que se va aplicar a una relación comercial en Venezuela con el resto de los países no miembros, por eso es que se llama "EXTERNO", y es común porque es el mismo para todos los países no miembros del MERCOSUR. (Guerrero, 2012, Pág. 113)*

El Arancel Externo Común, es una ventaja que tiene el bloque regional frente a los demás mercados internacionales, a fin de ser más competitivos ante otras uniones de países, sino que además busca el desarrollo económico de sus naciones.

Tras el ingreso de Venezuela al MERCOSUR, dentro de su política arancelaria se originaron dos tipos de aranceles, el Arancel del MERCOSUR, que establece una nomenclatura común entre los países miembros, que no

es más que la codificación de toda la mercancía objeto de tráfico comercial, produciendo de forma total o parcial la eliminación de impuestos arancelarios entre estos países y el otro arancel que es el Arancel Externo Común, que es aquel que será aplicado de forma igualitaria bajo los mismos porcentajes y lineamientos a todos los demás países que no conforman el bloque regional.

Para Venezuela el establecimiento de estos códigos arancelarios ha originado grandes cambios no solo en el manejo aduanero diario sino en la cantidad de mercancías que ingresan bajo estos parámetros al país.

El intercambio comercial no se lleva solo a través del arancel aduanero, sino que además este está compuesto por un instrumento indispensable a la hora de diferenciar si se trata o no de un producto o mercancía del Mercosur, este elemento se denomina Nomenclatura Aduanera, y es la que se encarga, de forma metódica y ordenada de enumerar las mercancías objeto de comercio internacional, mediante un código numérico y una descripción del producto.

El Mercado Común cuenta con una nomenclatura aduanera, que se denomina Nomenclatura Común del Mercosur (NCM), y es aquella que a través de sus ocho o diez dígitos que la componen, diferencia que tipo de producto es y el país miembro del que proviene, con la finalidad, que en caso de tratarse de una mercancía proveniente de un estado miembro eximirlo del pago de impuestos aduaneros y si se trata de terceros países establecer la tarifa y alícuota que se debe cobrar dependiendo del rublo que se trate.

Venezuela además de llevar a cabo transformaciones desde el punto de vista aduanero, será necesario que haga cambios en tributos internos, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Sobre la

Renta (ISLR), a fin de lograr la armonización tributaria, es decir, poseer una legislación equilibrada y armónica con los demás estados miembros sin caer con contradicciones o restricciones, propias de los ordenamientos jurídicos de cada estado.

### **Armonización Tributaria**

La armonización tributaria se debe desarrollar no solo en materia aduanera, acoplado el arancel externo común impuesto por el Mercosur, así como su nomenclatura al ordenamiento jurídico de cada estado parte, sino además debe haber una unificación en materia fiscal, específicamente en cuanto a impuestos indirectos y directos se refiere, así lo señala el Tratado de Asunción en su artículo 1, inciso c) el cual establece que los Estados miembros se comprometen a coordinar las políticas macroeconómicas y sectoriales, es decir, los estados partes deben ir en consecución de un mismo fin, llámese en este caso, coordinación de elementos legales, que buscan ir más allá de una integración económica y aduanera, sino además tributaria.

Según Ramírez (2006), mencionado por Osorio Marianni y Ruiz Alejandra (2014), los objetivos de la armonización tributaria se establecen de la siguiente manera:

- Homogenización de normas y procedimientos tributarios
- Promoción de las actividades económicas
- Eliminación de la doble tributación y sobreimposición
- Control de evasión y optimización de recaudación
- Distribución justa y equitativa
- Simplificación del sistema

La armonización tributaria como política de estado y con un cronograma previamente establecido, traería ventajas extraordinarias a la integración, no solo contaríamos con tributos similares, sino que evitaríamos la doble tributación, la evasión y ayudaríamos a la recaudación tributaria, aunado a las prerrogativas económicas y legales que esta situación traería.

Para Lina L. María y Rivero Virginia (2008), la armonización constituye una herramienta válida para lograr que el derecho entre en vigencia, se torne operativo, y traspase la barrera del documento para llegar a la realidad concreta de cada uno de los países firmantes del mismo.

Precisamente ahí está el reto de la integración, lograr la unificación de legislaciones que son similares pero discordantes entre sí, y llevarlas más allá de la firma de un acuerdo, convenio o protocolo internacional, hacerlo cumplir es el verdadero reto. Ese desafío se puede conseguir a través de la disposición gubernamental de cada uno de los representantes de los estados miembros del bloque regional, trayendo consigo aún más ventajas económicas y legales.

Los mecanismos mediante los cuales se puede lograr dicha armonización son la compatibilización y la uniformación. El primero, busca adecuar las estructuras de los impuestos de cada país, eliminando las distorsiones entre ellos, permitiendo que cada país cuente con su propio tributo con la condición de aceptar los mecanismos de compensación. Mientras que la uniformación, implica igualar todos los sistemas tributarios, con lo cual se busca que cada uno de los países tenga el mismo impuesto con la misma carga impositiva.

Según Villela Luiz y Barreix Alberto (2003) Los sistemas tributarios de los países integrantes del Mercosur resultan, en un primerísimo examen, muy similares. En todos los casos la recaudación tributaria se estructura en torno a un peso preponderante de los impuestos generales sobre bienes y servicios, una alta participación de los aportes y contribuciones a la seguridad social, y una recaudación tradicionalmente baja de la imposición directa. No obstante, apenas se profundiza en el análisis surgen marcadas diferencias entre las normativas de los diferentes países.

Para llegar a obtener la armonización como objetivo en común, los estados partes deberán limar asperezas en materia no solo adunara, que logra a través de las exigencias ya establecidas previamente en los protocolos de adhesión del Mercosur, sino que además deben hacerse modificaciones en cuanto a impuesto al consumo denominado Impuesto al valor agregado y el impuesto sobre las rentas obtenidas, llámese impuesto sobre la renta.

- **Impuestos al Consumo:**

Si hablamos de países como Argentina, Paraguay, Uruguay y Venezuela, sus sistemas impositivos son muy similares, todos gravan el Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre bienes y servicios. En todos los países se toma al IVA como un impuesto de consumo, es decir, cada vez que compres algún tipo de mercancía o requieras la prestación de un servicios, siempre y cuando no esté en el grupo de los que se califican como exentos u exonerados, se va a cancelar un impuesto el cual varia la alícuota dependiendo del país.

A la hora de determinar el IVA que será cancelado en la aduana, en materia de bienes, éste se regirá por el criterio del destino, es decir, se

gravaran las importaciones y se desgravaran las exportaciones, con una alícuota del 0%, devolviéndose el impuesto utilizado para la elaboración del producto objeto de exportación.

Pero cuando hablamos de gravar servicios con el cobro del IVA, esto difiere, ya que en Argentina se aplica el criterio de destino, anteriormente señalado, mientras que en Paraguay, Uruguay y Venezuela se utiliza el criterio de origen, el cual, va gravar la prestación de servicio dentro del territorio nacional.

Ahora bien, para Brasil, en materia de Impuesto al Valor Agregado, si cambia un poco, primero no se llamará IVA, sino que lleva por nombre Impuesto a la Circulación de Mercaderías y Servicios (ICMS), el principal impuesto estadual, y grava la transferencia de mercadería y la prestación de servicio solo de comunicaciones y de transporte intermunicipal e interestadual. El resto de servicios está gravado por un impuesto municipal que lleva por nombre Impuesto Sobre Servicios (ISS).

En cuanto a las importaciones y exportaciones, Brasil no solo no grava las exportaciones de productos primarios sino que a todas les aplica el alícuota del 0%, permitiendo al exportador, recuperar el ICMS que utilizó a la hora de la elaboración de su producto.

Sin embargo, el Impuesto a la Circulación de Mercaderías y Servicios (ICMS) que maneja Brasil, difiere del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que manejan los demás estados miembros en dos situaciones fundamentales:

- El ICMS es un IVA parcial, ya que solo va a gravar la transferencia de mercaderías y servicios de comunicaciones y transporte intermunicipal e interestadual, el resto de los servicios lo grava otro impuesto,

trayendo como consecuencia la acumulación, al aplicarse cada impuesto de forma separada.

- En cuanto a la recuperación de ICMS a la hora de exportar, solo se permite sobre bienes que influyeron directamente en su elaboración, no lo que de forma indirecta contribuyeran a fabricación del mismo.

Ahora bien, al hablar de Impuesto al Valor Agregado, debemos señalar lo pertinente a las exoneraciones y Argentina, Uruguay y Venezuela, coinciden sobretodo en la exoneración de algunos servicios como la educación, actividades deportivas y culturales, salud y transporte. Pero en cuanto gravar o no la venta de bienes inmuebles hay divergencias, mientras Uruguay no grava las venta de bienes inmuebles y cigarrillos, Venezuela y Argentina si lo hacen.

En cuanto a Paraguay, este cuenta con pocas exoneraciones, con una tasa del -10% a comparación de los otros países.

- **Impuesto Sobre la Renta**

En cuanto al Impuesto Sobre La Renta (ISLR), los cinco países que conforman al Mercado Común lo gravan sobre personas jurídicas, pero la situación cambia un poco a la hora de hablar de personas naturales, ya que Venezuela, Argentina y Brasil si lo aplica, pero Uruguay y Paraguay no lo hacen.

Sin embargo, Uruguay y Paraguay cuentan con un impuesto que se denomina cedular, el cual, va obligar las actividades empresariales que se hagan a título personal con el impuesto sobre la Renta.

El criterio de Renta Mundial que se fija a la hora de cobrar el ISLR, es aplicado en países como Venezuela, Argentina y Brasil, es decir, los residentes en el país, las empresas nacionales y sus sucursales son

gravados por sus rentas de fuentes nacionales y extranjeras, y los no residentes en el país, llámese personas naturales y jurídicas son gravadas por las rentas nacionales, en cambio, Paraguay y Uruguay, gravan tanto a nacionales como extranjeros sobre las ganancias obtenidas de rentas nacionales.

### ***Ventajas y Desventajas del Ingreso de Venezuela al MERCOSUR***

Para Guerrero (2012) las ventajas del ingreso de Venezuela son las siguientes:

- Venezuela será parte de un grupo dinámico y estará aliado con poderosos, como Brasil y Argentina.
- Se tendrá la oportunidad de transformar el esquema de comercio bilateral con los países del Mercosur.
- Podrán potenciarse las oportunidades de inversiones entre los países.
- Los esquemas de integración políticos, educativos y culturales favorecerán a todos los países del Mercosur.
- A partir del Mercosur, el gobierno venezolano podría modificar su patrón de relacionarse con el mundo.

En cuanto a las desventajas del ingreso de Venezuela al Mercosur el mismo autor Guerrero (2012) señala lo siguiente:

- Es poco ético que Venezuela haya ingresado al Mercosur, a costa de Paraguay.

- Venezuela no tiene la capacidad competitiva de Brasil o Argentina, lo que juega en contra de los sectores productivos venezolanos.
- La CAN tenía mecanismos de salvaguardia, solución de diferencias y otros mecanismos de protección, pero Mercosur no tiene esos mecanismos.
- Con Venezuela, se afectará la estabilidad y consolidación del Mercosur, porque este gobierno no cree en el libre mercado.
- Venezuela quedará atrapada en su patrón de importar todo de los países del Mercosur, lo que perjudicará la posibilidad de la diversificación nacional.

Si Venezuela asume con responsabilidad y determinación los compromisos establecidos por el MERCOSUR se convertirán en una de las potencias más importantes de la región pudiendo competir con uno de sus compañeros de bloque Brasil. Sin embargo, si el gobierno venezolano no realiza reformas sobre su producción nacional, beneficiando al agricultor y al ganadero para orientar el mercado de alimentos hacia vías mucho más productivas, además de ofrecerle garantías a las pequeñas y medianas industrias sobre su producción, no significarán en nada que asuma con responsabilidad las tareas encomendadas por el MERCOSUR, ya que el beneficio del ingreso radica en el cambio de políticas internas sobre todos sus mercados de producción.

### **Bases Legales**

En aras de comprender el fenómeno de integración denominado Mercosur, se hace necesario entender su origen y evolución, para ello

analizaremos los tratados, acuerdos y decisiones internacionales que dieron luz a su nacimiento y constitución.

### **Tratado de Asunción**

Para entrar a conocer la influencia que ha generado la entrada de Venezuela al MERCOSUR desde un nivel político, económico, jurídico y social, debemos analizar de primera mano la carta fundamental que la rige y sus principios inspiradores.

El tratado de Asunción fue firmado el 26 de marzo de 1991, en la ciudad de Asunción, capital de Paraguay de ahí su denominación, la firma se llevó a cabo entre sus países fundadores Brasil, Argentina, Uruguay y Paraguay. Este tratado dio origen al esquema de integración económica denominado Mercado Común del Sur. Inicialmente fijó un programa de liberación comercial con el fin de perfeccionar la zona de libre comercio el 31 de diciembre de 1994, denominándose esta primera etapa período de transición.

Para Bianchi (2013):

El derecho originario del MERCOSUR está conformado por los tratados por los que se erigió el esquema de integración, sus órganos o instituciones, así como las competencias de éstos y los tratados modificatorios. (p.140)

El objetivo primordial del Tratado de Asunción es la integración de los Estados Partes, a través de la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos, el establecimiento de un arancel externo común y la adopción

de una política comercial común, la coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales y la armonización de legislaciones en las áreas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración. A continuación señalaremos los aspectos más resaltantes del Tratado de Asunción:

**Cuadro Nº 1: Aspectos del Tratado de Asunción.**

<b>TRATADO DE ASUNCIÓN</b>	
Objetivos del Mercado Común del Sur (MERCOSUR)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Libre circulación de bienes</li> <li>- Eliminación de los derechos aduaneros</li> <li>- Eliminación de restricciones no</li> <li>- Establecimiento de un arancel externo común</li> <li>- Adopción de una política comercial común con relación a terceros Estados</li> <li>- Coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados Partes.</li> <li>- Armonización de legislaciones</li> </ul>
Principio Fundamental	El Mercado Común estará fundado en la reciprocidad de derechos y obligaciones entre los Estados Partes.
Principios que rigen las relaciones con Terceros Países	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se asegurarán condiciones equitativas de comercio.</li> <li>- Disminución de importaciones cuyos precios estén influenciados por subsidios, dumping o cualquier otra práctica desleal.</li> <li>- Elaboración de normas comunes sobre competencia comercial</li> </ul>
Igualdad de Tratamiento en materia tributaria	En materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un Estado Parte gozarán del mismo tratamiento que se aplique al producto nacional.
Estructura Orgánica	Está compuesta por: Consejo del Mercado Común y Grupo Mercado Común.

Idiomas Oficiales	Español y Portugués
Adhesión	El tratado está abierto a la adhesión, mediante negociación, de los demás países miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración, cuyas solicitudes podrán ser examinadas por los Estados Partes después de cinco años de vigencia de este Tratado. No obstante, podrán ser consideradas antes del referido plazo las solicitudes presentadas por países que no formen parte de esquemas de integración subregional. La aprobación de las solicitudes será objeto de decisión unánime de los Estados Partes.
Denuncia	El Estado Parte que desee desvincularse del presente Tratado deberá comunicar esa intención a los demás de manera expresa y formal, efectuando dentro de los 60 días la entrega del documento de denuncia al Ministerio de Relaciones Exteriores de la República del Paraguay que lo distribuirá a los demás Estados Partes.
Efectos de la Denuncia	Formalizada la denuncia, cesarán para el Estado denunciante los derechos y obligaciones que correspondan a su condición de Estado Parte, manteniéndose los referentes al programa de liberación. Esos derechos y obligaciones del Estado denunciante continuarán en vigor por un período de dos (2) años a partir de la fecha de la mencionada formalización.

Nota: Rondón (2015)

### **Protocolo de Ouro Preto**

Es un importante protocolo complementario del Tratado de Asunción firmado el 17 de diciembre de 1994 en la ciudad de Ouro Preto, en Brasil, que estableció tres situaciones particulares:

- Puso fin al periodo de transición señalado en el Tratado de Asunción.
- Amplio la estructura institucional del Mercosur.

- Dotó de personalidad jurídica internacional al Mercosur.

A continuación señalaremos los aspectos más resaltantes del Protocolo de Ouro Preto:

**Cuadro Nº 2:** Aspectos del Protocolo de Ouro Preto.

<b>Protocolo de Ouro Preto</b>	
Estructura Institucional	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El Consejo del Mercado Común (CMC)</li> <li>- El Grupo Mercado Común (GMC)</li> <li>- La Comisión de Comercio del Mercosur (CCM)</li> <li>- La Comisión Parlamentaria Conjunta (CPC)</li> <li>- El Foro Consultivo Económico-Social (FCES)</li> <li>- La Secretaría Administrativa del Mercosur (SAM)</li> </ul>
Órganos Auxiliares	Podrán ser creados, los órganos auxiliares que fueren necesarios para la consecución de los objetivos del proceso de integración.
Personalidad Jurídica del Mercosur	El Mercosur tendrá personalidad jurídica de Derecho Internacional, en consecuencia, podrá contratar, adquirir o enajenar bienes muebles e inmuebles comparecer en juicio, conservar fondos y hacer transferencias.
Sistema de Toma de decisiones	Las decisiones de los órganos del Mercosur serán tomadas por consenso y con la presencia de todos los Estados Partes.
Aplicación Interna de las Normas Emanadas de los Órganos del Mercosur	<p>Los Estados Partes se comprometen a adoptar todas las medidas necesarias para asegurar, en sus respectivos territorios, el cumplimiento de las normas emanadas de los órganos del Mercosur.</p> <p>Serán publicados en el Boletín Oficial del Mercosur, íntegramente, en los idiomas español y portugués, el tenor de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las Decisiones del Consejo del Mercado Común</li> <li>- Las Resoluciones del Grupo Mercado Común</li> <li>- Las Directivas de la Comisión de Comercio del</li> </ul>

	<p>Mercosur</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Los Laudos Arbitrales de solución de controversias,</li> <li>- Así como cualquier acto al cual el Consejo del Mercado Común o el Grupo Mercado Común entiendan necesario atribuirle publicidad oficial.</li> </ul>
<p>Procedimiento para la adopción de normas al ordenamiento jurídico nacional</p>	<p>Con la finalidad de garantizar la vigencia simultánea en los Estados Partes de las normas emanadas de los órganos del Mercosur deberá seguirse el siguiente procedimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Una vez aprobada la norma, los Estados Partes adoptarán las medidas necesarias para su incorporación al ordenamiento jurídico.</li> <li>- Cuando todos los Estados Partes hubieren informado la incorporación a sus respectivos ordenamientos jurídicos internos, la Secretaría Administrativa del Mercosur comunicará el hecho a cada Estado Parte</li> <li>- Las normas entrarán en vigor simultáneamente en los Estados Partes 30 días después de la fecha de comunicación efectuada por la Secretaría Administrativa del Mercosur.</li> </ul>
<p>Fuentes Jurídicas del Mercosur</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El Tratado de Asunción y sus protocolos</li> <li>- Los Acuerdos celebrados en el marco del Tratado de Asunción y sus protocolos</li> <li>- Las Decisiones del Consejo del Mercado Común, las Resoluciones del Grupo Mercado Común y las Directivas de la Comisión de Comercio del Mercosur adoptadas desde la entrada en vigor del Tratado de Asunción.</li> </ul> <p>Las normas emanadas de los órganos del Mercosur tendrán carácter obligatorio y cuando sea necesario deberán ser incorporadas a los ordenamientos jurídicos nacionales mediante los procedimientos previstos por la legislación de cada país.</p>

Sistema de Solución de Controversias	Las controversias que surgieran entre los Estados Partes sobre la interpretación, aplicación o incumplimiento de las disposiciones contenidas alguna de las fuentes del Mercosur serán sometidas a los procedimientos de solución establecidos en el Protocolo de Brasilia, del 17 de diciembre de 1991.
Presupuesto	La Secretaría Administrativa del Mercosur contará con un presupuesto para atender sus gastos de funcionamiento y aquellos que disponga el Grupo Mercado Común. Tal presupuesto será financiado, en partes iguales, por contribuciones de los Estados Partes.
Revisión	Los Estados Partes convocarán, cuando lo juzguen oportuno, a una conferencia diplomática con el objetivo de revisar la estructura institucional del Mercosur establecida por el presente Protocolo, así como las atribuciones específicas de cada uno de sus órganos.
Vigencia	Tendrá duración indefinida y entrará en vigor 30 días después de la fecha del depósito del tercer instrumento de ratificación.
Disposiciones Generales	Quedan derogadas todas las disposiciones del Tratado de Asunción, del 26 de marzo de 1991, que estén en conflicto con los términos del presente Protocolo y con el contenido de las Decisiones aprobadas por el Consejo del Mercado Común durante el período de transición.

Nota: Rondón (2015)

Podemos notar que entre el Tratado de Asunción, el texto que dio vida al Mercosur y el Protocolo de Ouro Preto, existen diferencias estructurales, como la ampliación de sus órganos de control, al pasar de dos órganos como lo son: el Consejo del Mercado Común y Grupo Mercado Común a poseer cinco órganos, uniéndose a estos dos: La Comisión de Comercio del Mercosur (CCM), la Comisión Parlamentaria Conjunta (CPC), el Foro

Consultivo Económico-Social (FCES) y la Secretaría Administrativa del Mercosur (SAM). Además se le otorgó personalidad jurídica al bloque, permitiéndole tras la firma de éste protocolo la firma, renuncia, contratación y enajenación de bienes muebles e inmuebles, así como la comparecencia en juicios. Se creó además el procedimiento para la aplicación internas de las normas surgidas en el Mercosur y las fuentes jurídicas que lo rigen.

**Decisión MERCOSUR/CMC/DEC N° 31/12 por parte del Consejo del Mercado Común del MERCOSUR (CMC)**

En la XLIV Cumbre del Mercosur celebrada en Brasilia se acordó mediante Decisión MERCOSUR/CMC/DEC N° 31/12 de fecha 30 de enero de 2013, que Venezuela debía adoptar de forma progresiva el denominado Arancel Externo Común (AEC), al ser considerado el elemento central para la consolidación de la unión aduanera entre estados partes, es por ello que Estado Venezolano adopta el AEC a través de la convergencia con el Arancel Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, el cual se llevó a cabo mediante cuatro etapas establecidas en el **artículo 1** de ésta decisión:

**Cuadro N° 3:** Etapas para adoptar al Arancel Aduanero Nacional al Arancel Externo Común establecido en el MERCOSUR.

<b>ETAPAS PARA ADOPTAR AL ARANCEL ADUANERO NACIONAL AL ARANCEL EXTERNO COMÚN ESTABLECIDO POR EL MERCOSUR</b>	
A partir del 5/04/2013	Códigos NCM que constan en el Anexo I
A partir del 5/04/2014	Códigos NCM que constan en el Anexo II
A partir del 5/04/2015	Códigos NCM que constan en el Anexo III

A partir del 5/04/2016	Códigos NCM que constan en el Anexo IV
------------------------	--

Nota: Rondón (2015)

De la misma forma, se estableció que a partir del 6 de abril de 2016, Venezuela podrá aplicar alícuotas distintas al Arancel Externo Común, conforme a su arancel nacional, mediante al cronograma señalado en el **artículo 4** de dicha decisión:

**Cuadro Nº 4:** Cronograma para la aplicación de alícuotas distintas al Arancel Externo Común.

<b>CÓDIGOS DE LA NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM)</b>	<b>FECHAS</b>
260 Códigos NCM	Hasta 31/12/2016
160 Códigos NCM	Hasta 31/12/2017

Nota: Rondón (2015)

### **Protocolo de Adhesión de la República Bolivariana de Venezuela al MERCOSUR**

Continúa Bianchi (2013):

Como principales normas originarias del MERCOSUR se destaca el Tratado de Asunción de 1991 (por el que se fundó), el protocolo de Brasilia de 1991 (que instauró el sistema de solución de controversias) y el Protocolo de Ouro Preto de 1994 (que reformó sustancialmente el sistema institucional del MERCOSUR). Por su parte el derecho derivado, es decir, el emanado de los órganos del MERCOSUR con capacidad decisoria, está integrado por las decisiones del Consejo del Mercado Común, las resoluciones del Grupo del Mercado Común y las directivas de la Comisión del Comercio del

MERCOSUR, adoptadas desde la entrada en vigor del Tratado de Asunción. (p. 140).

El protocolo de Adhesión de Venezuela al Mercosur, permitió finalmente el 4 de julio de 2006 dar inicio a la consolidación de proceso de integración que se venía desarrollando hace tiempo atrás.

Según el **artículo 1** de este protocolo, Venezuela tras su firma se adhiere de forma inmediata a toda la normativa establecida por el Mercado Común, a saber, el Tratado de Asunción, el Protocolo de Ouro Preto y el Protocolo de Olivos para Solución de Controversias, con el fin de lograr la unificación jurídica de forma armónica. Dicha integración deberá llevarse en un lapso de cuatro años a través de un cronograma planteado por el Grupo de Trabajo creado por el Mercosur, con el fin de que Venezuela adopte a su legislación nacional todo el acervo normativo vigente del Mercosur, de la misma forma se procederá si antes de la entrada en vigencia de este protocolo, existiese algún instrumento legal en discusión, tal como lo señala el **artículo 3**. El plazo estipulado en esta normativa es necesario a fin de que se produzcan cambios no solo en materia tributaria, como el relajamiento del sistema impositivo del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sobre el Impuesto Sobre la Renta (ISLR), sino además en su política aduanera, a fin de acoplarse durante ese lapso a la nueva Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) y al Arancel Externo Común (AEC), tal como lo establece el **Artículo 4**.

El **artículo 5**, señala el cronograma en el cual los estados partes se comprometen alcanzar el libre comercio, en cuanto a los plazos encontramos:

**Cuadro Nº 5:** Cronograma de los Estados partes al fin de alcanzar el libre comercio.

<b>Estados Partes</b>	<b>Plazos para el Libre Comercio</b>
Argentina a Venezuela	1 de enero de 2010
Brasil a Venezuela	1 de enero de 2010
Paraguay a Venezuela	1 de enero de 2013
Uruguay a Venezuela	1 de enero de 2013
Venezuela a Argentina	1 de enero de 2012
Venezuela a Brasil	1 de enero de 2012
Venezuela a Paraguay	1 de enero de 2012
Venezuela a Uruguay	1 de enero de 2012

Nota: Rondón (2015)

Este cronograma exige de cumplimiento a los productos sensibles, cuyo plazo podrá extenderse hasta el 1 de enero de 2014, además establece que durante el periodo de transición es decir desde el 4 de julio 2006, fecha de firma de este tratado hasta el 1 de enero de 2014, fecha límite establecida en el **artículo 6** y hasta tanto Venezuela no adopte toda la normativa del Mercosur, se aplicará el Acuerdo de Complementación Económica (ACE) Nº 59, creada por la Comunidad Andina de Naciones, organismo distinto al Mercosur, creando un profunda contravención, ya que el ACE contiene lapsos distintos y disimiles a los establecidos en este protocolo de adhesión. Por otro lado, Venezuela tras la firma de este protocolo consigue la obtención de ciertos beneficios, como la adquisición del estatus de estado parte del Mercosur, obteniendo de esa manera todos los

derechos y obligaciones que concede ser miembro del Mercosur, así lo señala el **artículo 7** de esta normativa. Otro beneficio que se verá incurra la nación es el hecho de que formará parte de la Delegación del Mercosur en cuanto a las negociaciones con terceros, así lo estipula el **artículo 8**.

### **Código Tributario Para América Latina**

El Código Tributario para América Latina, es una recopilación de normas específicamente tributarias, llevadas a cabo por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias a fin de fomentar reformas, que puedan implementarse adecuadamente en la región, para ello, es necesario adecuar el sistema tributario de cada uno de los países que lo conforman para lograr la tan ansiada armonización tributaria. En su articulado podemos encontrar:

**Artículo 1: Ámbito de aplicación.** Las disposiciones de este Código establecen los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario, y son aplicables a todos los tributos.

Se señala el ámbito aplicación rigiendo toda clase de tributos, llámese, impuestos, tasas y contribuciones especiales, incluidos los aduaneros, salvo disposición establecida en la ley general específica en la materia o en acuerdos o tratados supranacionales.

**Artículo 2: Normas por las que se rigen los tributos.** Los tributos cualesquiera que sean su naturaleza y carácter se regirán: a) Por las disposiciones constitucionales; b) Por las convenciones internacionales; c) Por el presente Código d) Por las leyes propias de cada tributo; e) Por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria; f) Por las normas

reglamentarias dictadas en el desarrollo de este Código y por las propias de cada tributo; g) Por las demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.

Se enumeran todas las fuentes del derecho tributario como normas que rigen el tributo, buscando la armonización en la legislación tributaria a nivel iberoamericano, dándole protagonismo no solo al derecho nacional sino al internacional y además a sus instituciones, al señalar que serán también normas tributarias las emitidas de órganos administrativos y no solo gubernamentales.

**Artículo 16. Derecho Supletorio.** Se aplicaran supletoriamente otras leyes tributarias que regirán materias similares, los principios generales del derecho tributario, y en su defecto, las disposiciones administrativas y los principios del derecho administrativo y de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines.

La idea de tener la aplicación del derecho supletorio en un código tributario tan amplio y el cual se va aplicar a tantos países, permite tener una gama de opciones la hora de resolver alguna controversia, por tal motivo siempre abra alguna ley que pueda resolver la problemática planteada.

El ordenamiento jurídico venezolano, en su máxima representación la **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**, regula el proceso de integración, tal como lo señala Morles (2013), al establecer que dicha norma permite la redistribución de competencias y su asignación a órganos supranacionales, así como también consagra la aplicación directa y preferente de la legislación comunitaria.

Por otra parte, la exposición de motivos de la Constitución de 1999, promueve la integración latinoamericana y caribeña, mediante la suscripción

y ratificación de tratados internacionales, ya sean bilaterales o multilaterales, con el fin de lograr la creación de una Comunidad de Naciones. Como consecuencia de ello, las decisiones que adopten los órganos supranacionales que surjan de los procesos de integración, son de aplicación directa e inmediata en Venezuela.

Las disposiciones correspondientes a la Constitución Nacional de 1999, establece:

**Artículo 152.** Las relaciones internacionales de la República responden a los fines del Estado en función del ejercicio de la soberanía y de los intereses del pueblo; ellas se rigen por los principios de independencia, igualdad entre los Estados, libre determinación y no intervención en sus asuntos internos, solución pacífica de los conflictos internacionales, cooperación, respeto de los derechos humanos y solidaridad entre los pueblos en la lucha por su emancipación y el bienestar de la humanidad. La República mantendrá la más firme y decidida defensa de estos principios y de la práctica democrática en todos los organismos e instituciones internacionales.

El ingreso de Venezuela al Mercosur, constituye el mayor aporte político en cuanto a relaciones internacionales se refiere, ya que éste bloque económico se caracteriza por estar compuesto por Estados semejantes pero distintos, no solo en cuanto a su ubicación geográfica sino por posición economía y partición política. El hecho de que Venezuela haya entrado a una unión aduanera, no quiere decir que ha sacrificado su soberanía por ser parte del mercado común, al contrario, la refuerza y reafirma frente a otros.

**Artículo 153.** La República promoverá y favorecerá la integración latinoamericana y caribeña, en aras de avanzar hacia la creación de una comunidad de naciones, defendiendo los intereses económicos, sociales, culturales, políticos y

ambientales de la región. La República podrá suscribir tratados internacionales que conjuguen y coordinen esfuerzos para promover el desarrollo común de nuestras naciones, y que aseguren el bienestar de los pueblos y la seguridad colectiva de sus habitantes. Para estos fines, la República podrá atribuir a organizaciones supranacionales, mediante tratados, el ejercicio de las competencias necesarias para llevar a cabo estos procesos de integración. Dentro de las políticas de integración y unión con Latinoamérica y el Caribe, la República privilegiará relaciones con Iberoamérica, procurando sea una política común de toda nuestra América Latina. Las normas que se adopten en el marco de los acuerdos de integración serán consideradas parte integrante del ordenamiento legal vigente y de aplicación directa y preferente a la legislación interna.

El proceso de unificación entre naciones ha sido de vital importancia en la política internacional de Venezuela, y se ha demostrado mediante la unión del Estado Venezolano al bloque regional más importante de América Latina, como consecuencia de ello, el Tratado de Asunción y el derecho que deriva, forma parte del ordenamiento jurídico vigente de Venezuela siendo de aplicación directa y preferente a la legislación nacional.

Otro aspecto resultante de la integración, es la ampliación de la libertad comercial, tal como señala Morles (2013), si se toma en cuenta que el establecimiento y el desarrollo del Mercado Común del Sur se basa en la cláusula de libre comercio, a cuyo efecto es necesario examinar si existen en Venezuela limitaciones constitucionales o restricciones legales a tal principio. Por ello continua Morles (2013), desde un punto de vista general, la cláusula de libre comercio está amparada constitucionalmente en el artículo 112, el cual dispone:

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

La libertad económica enmarcada en el principio de libre comercio internacional, característica fundamental de cualquier integración, es el punto de partida de todas las relaciones desarrolladas entre las distintas naciones que integran al bloque regional.

Para lograr la armonización tributaria no solo en materia aduanera sino sobre impuestos directos e indirectos, es necesario conocer en primer lugar el sistema tributario venezolano, enmarcado en la constitución nacional, la cual establece:

**Artículo 316.** El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

En primer lugar, debemos hacer referencia a la palabra sistema, que no es más que un cúmulo de formas o situaciones que conforman un todo, pasando de un término a otro mucho más amplio, el sistema tributario,

deberá entenderse como el conjunto de tributos que serán aplicados a la población, llámese persona natural o jurídica, para lograr la recaudación y poder mantener el gasto público.

La armonización tributaria, es un sistema de tributos, previamente establecidos a nivel nacional que darán rigor al ordenamiento jurídico interno, para luego externalizarse a los demás países y constituir un todo, para ello debemos mencionar la supra constitucionalidad que le da el contribuyente a algunas normas, tal como lo señala el artículo 23 de la constitución:

**Artículo 23.** Los tratados, pactos y convenciones relativos a derechos humanos, suscritos y ratificados por Venezuela, tienen jerarquía constitucional y prevalecen en el orden interno, en la medida en que contengan normas sobre su goce y ejercicio más favorables a las establecidas en esta Constitución y en las leyes de la República, y son de aplicación inmediata y directa por los tribunales y demás órganos del Poder Público

### **Código Orgánico Tributario**

El Código Orgánico Tributario de 2001, reformado el 18 de noviembre de 2014, es un instrumento legal regulador de los principios generales de tributación inspirado en el Código Tributario para América Latina, aplicable a los tributos nacionales y las relaciones jurídicas que surgen de ellos. Entre las normas más importantes y que tienen relevancia con la armonización tributaria que desea alcanzar Venezuela tras su ingreso al Mercosur encontramos:

**Artículo 1°.** Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos. Para los tributos aduaneros el

Código Orgánico Tributario se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, a los recursos administrativos y judiciales, la determinación de intereses y en lo relativo a las normas para la administración de tales tributos que se indican en este Código; para los demás efectos se aplicará con carácter supletorio. Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los estados y municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución. Para los tributos y sus accesorios determinados por administraciones tributarias extranjeras, cuya recaudación sea solicitada a la República Bolivariana de Venezuela de conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo referente a las normas sobre cobro ejecutivo. Parágrafo Único. Los procedimientos amistosos previstos en los tratados para evitar la doble tributación son optativos, y podrán ser solicitados por el interesado con independencia de los recursos administrativos y judiciales previstos en este Código.

Venezuela una vez dentro del Mercado Común, deberá acoplar sus tributos a la legislación internacional, aquí encontramos a tres tipos de impuestos, el primero en materia aduanera, que cuenta con su propia legislación pero tomará aleatoriamente del Código Orgánico Tributario lo referente a los medios de extinción de las obligaciones, a los recursos administrativos y judiciales, la determinación de intereses y las normas de administración de estos tributos. Como el código regula los demás tributos nacionales, regulará también el segundo y tercer impuesto que debe

acoplarse a la nueva realidad del MERCOSUR, hállese del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre La Renta (ISLR).

**Artículo 2°.** Constituyen fuentes del derecho tributario: 1. Las disposiciones constitucionales. 2. Los tratados, convenios o acuerdos internacionales celebrados por la República Bolivariana de Venezuela. 3. Las leyes y los actos con fuerza de ley. 4. Los contratos relativos a la estabilidad jurídica de regímenes de tributos nacionales, estatales y municipales. 5. Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.

Como señala el Código Orgánico Tributario en el artículo 2 numeral 2, se establece como fuente del derecho los tratados, convenios o acuerdos internacionales firmados por Venezuela y los demás países, en este caso estados que conforman el Mercosur, por ende todos los protocolos y decisiones que el gobierno venezolano ya ha suscrito se han convertido en fuente legal y deben convertirse en legislación nacional.

**DECRETO 9.430 de fecha 19 de marzo de 2013 publicado en Gaceta Oficial Nº 6.097 de fecha 25 de marzo de 2013.**

En el Decreto 9.430 contentivo al Arancel de Aduanas Nacional, Venezuela finalmente adopta y acopla la normativa del Mercosur a su legislación interna, derogando el anterior arancel aduanero. Entre los cambios realizados encontramos:

En el **artículo 1**, se señala la adopción a la Nomenclatura Arancelaria Común de los Estados Partes del Mercosur (NCM), basada en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SA) del Consejo

de Cooperación Aduanera (C.C.A) – Organización Mundial de Aduanas (O.M.A). Además se señala las partes que integran la nueva Nomenclatura del Arancel Aduanero, cual comprende: partidas, Subpartidas correspondientes, Notas de Sección, de Capítulo y de Subpartidas y las Notas Complementarias, reseñadas en el **artículo 2** de este decreto.

Posteriormente se señala en el **artículo 3**, la nueva clasificación arancelaria, prevista por:

- Código Numérico (compuesto por 8 a 10 dígitos), que a su vez representan:
  - Los (2) dos primeros dígitos identifican el capítulo.
  - Al tener (4) cuatro dígitos se denomina partida.
  - Con seis (6) dígitos se indica la Subpartidas del SA
  - Con (8) ocho dígitos conforman la Subpartidas de la NCM
- Descripción Arancelaria
- Tarifa, es de tipo ad valorem
- Régimen Legal Codificado
- Las Unidades Físicas (U.F)

En cuanto a los principios para la interpretación de la Nomenclatura Común del Mercosur, están establecidos en el **artículo 40**, el cual establece:

- Los títulos de los Capítulos, de las Secciones o de las Subpartidas solo tienen un valor indicativo.
- Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada, alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que esté presente las características propias del artículo terminado.

- Cualquier referencia a una materia en una partida determinada, alcanza a dicha materia, incluso mezclada o asociada con otras materias.
- En caso que una mercancía pudiera clasificarse en dos o más partidas la clasificación se basará en las siguientes reglas:
  - La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas más genéricas
  - Cuando las partidas se refieran, de forma individual a solo una de las materias que constituyen un producto mezclado, deberán considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo.
  - Los productos mezclados o compuestos de materiales diferentes o constituidos por la unión de varios artículos, además de las mercancías presentadas en jugos, se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial.
  - Cuando ninguna de las posibilidades anteriormente descritas no permitan la clasificación del producto, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de enumeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.
  - Las partidas que no puedan clasificarse siguiendo alguna de las opciones planteadas, se clasificarán en la partida en la que contengan mayor analogía.
- La clasificación de mercancías en las sub partidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de esas sub partidas y de las notas de sub partidas, así como, *mutatis mutandis*,

por las reglas anteriores, entendiendo que solo pueden compararse partidas del mismo nivel.

Además de los principios establecidos existen dos reglas generales que complementan la interpretación de la NCM, las cuales son:

- Las reglas generales para la interpretación del sistema armonizado se aplicara *mutatis mutandis*, lo que significa *cambiando lo que se debe cambiar*, para determinar en cada partida o sub partida del Sistema Armonizado, la sub partida regional aplicable y dentro de ésta el ítem correspondiente, entendiéndose que solo puede realizarse desdoblamiento regionales del mismo nivel.
- Los envases que contengan mercancías y sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida, seguirán su propio régimen de clasificación, siempre que sean sometidos al régimen de exportación temporaria o admisión.

#### **Cuadro Nº 6:** Categorización de las Unidades de Análisis.

**Objetivo General:** Analizar los aspectos tributarios de la integración de la República Bolivariana de Venezuela al MERCOSUR.

<b>Objetivos</b>	<b>Categorías</b>	<b>Sub- Categorías</b>	<b>Instrumento</b>	<b>Fuentes</b>
Describir las políticas arancelarias tomadas por el Estado	Políticas	Nomenclatura	Matriz de	Leyes
	Arancelarias	Común del Mercosur (NCM)	Análisis de Contenido	
		Arancel Externo	Fichas de	

Venezolano para ser competitivo en el MERCOSUR		Común del Mercosur (AEC)	Contenido	
Determinar las ventajas y desventajas tributarias del Ingreso de Venezuela al MERCOSUR.	Medidas Tributarias	Firma de tratados para evitar la Doble Tributación Eliminación de las barreras Arancelarias Cambios en la Legislación Venezolana	Fichas de Contenido y Matriz de Análisis de Contenido	Doctrina, Leyes, Tratados convenios y acuerdos internacionales.
Explicar los efectos tributarios que ha ocasionado la adaptación del mercado venezolano como miembro pleno del MERCOSUR	Efectos Tributarios	Apoyo a los sectores privados de la economía  Revisión del sistema impositivo en materia de IVA e ISLR	Matriz de Análisis de Contenido  Matriz de Análisis de Contenido	Doctrina, Leyes y publicaciones periódicas
		Nota: Rondón (20		

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

El marco metodológico es el procedimiento a seguir para alcanzar los objetivos planteados en la investigación, está compuesto por el diseño, tipo de investigación, fases de la investigación, población y muestra, instrumentos de recolección de datos y análisis de los resultados.

Según Arias G. Fidias

*“La metodología del proyecto incluye el tipo de investigación, las técnicas y los procedimientos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación. Es el “como” se realizará el estudio para responder al problema” (Arias, 2012, pág.45)*

#### Tipo de Investigación

Para establecer el tipo de investigación que se realiza, el investigador debe profundizar en el objeto o fenómeno que se desea estudiar, es por ello que la investigación que se lleva a cabo para este estudio es la investigación descriptiva.

Para González citado por Balestrini (2006 pág. 29) la investigación descriptiva:

*“Comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición y procesos de los fenómenos. Además se describen las características más resaltantes de una muestra seleccionada, pero no se hacen inferencias de la población.”*

Toda investigación cuyo objeto de estudio se desenvuelva en torno a un fenómeno, debe ser considerada como descriptiva. Éste es caso del fenómeno de la integración latinoamericana donde una de sus manifestaciones se produjo mediante la conformación del bloque regional

denominado MERCOSUR, y más allá de ello, tras el ingreso de Venezuela a esa unidad económica y política internacional.

Siguiendo el orden de ideas, para Tamayo y Tamayo citado por Balestrini (2006 pág. 29) indica que el objeto principal de la investigación descriptiva consiste en:

*“Señalan que mediante este tipo de investigación que utiliza el método de análisis, se logra caracterizar un objeto de estudio o una situación concreta y señalar sus características y propiedades. (Tamayo y Tamayo, 2004, Pág. 29)*

De acuerdo a lo antes mencionado, esta investigación es de tipo descriptiva, porque describe situaciones y eventos, es decir, como se manifiesta determinado fenómeno, buscando especificar las propiedades más importantes de grupo, personas o comunidades, sometidas a un análisis, tal y como se desprende en el presente caso, ya que se busca estudiar las características más importantes del desarrollo del fenómeno de la integración entre los países latinoamericanos y más específicamente el fenómeno del MERCOSUR, como el bloque económico más importante de la región y la incorporación de Venezuela como miembro pleno.

De tal manera se describen cada uno de los factores que motivaron la entrada de Venezuela al MERCOSUR y todo el proceso de integración. Así mismo se estudian las características tributarias más resaltantes como consecuencia de este proceso de integración y se determinarán las ventajas y desventajas de tal ingreso, los efectos ocasionados en diversos sectores de la economía venezolana y la modificación del arancel aduanero nacional, con la finalidad de establecer un criterio desde el punto de vista tributario sobre tal decisión gubernamental.

## Diseño de Investigación

El diseño de investigación constituye un plan general para obtener respuestas a interrogantes de la investigación y desglosar las estrategias básicas que el investigador adopta para generar información exacta e interpretable.

El presente diseño de investigación es documental por lo que se examinan diversas fuentes encontradas en diferentes doctrinas jurídicas, como leyes y legislación comparada, además de tratados, convenios y acuerdos internacionales suscritos por Venezuela con los países miembros del MERCOSUR; orientadas sobre la materia objeto de estudio, lo cual hace posible determinar los aspectos tributarios más resaltantes de la integración de Venezuela al MERCOSUR y sus posibles consecuencias.

Según Arias G. Fidias

*“La investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de los datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas” (Arias, 2012, pág. 27)*

Toda investigación documental, por lo general, parte de otra idea planteada por otro investigador con anterioridad pero no desarrollada por él en profundidad, por ello, la mayoría de éstas investigaciones empiezan con antecedentes que de forma muy genérica plantearon el objeto de estudio de la siguiente investigación. Pero ésta indagación no solo se lleva a cabo a través de la búsqueda de antecedentes, sino mediante el registro de datos como autores, libros, publicaciones o comentarios, donde los objetivos planteados se verían visualizados.

De igual manera Finol y Nava (1992) señalan que:

*“La investigación documental, es una investigación formal, teórica abstracta si se quiere, por cuanto se recoge, registra, analiza e interpreta la información contenida en documentos, soportes de información registrada, es decir, en libros, periódicos, revistas científicas, materiales iconográficos y videográficos, sonoros, escritos en general, diskettes, cassettes, discos compactos, documentos jurídicos y no jurídicos, los obtenidos por medios electrónicos. La investigación documental constituye un proceso de búsqueda, selección, lectura, registro, organización, descripción, análisis de interpretación de datos extraídos de fuentes documentales existentes, en torno a un problema, con el fin de encontrar respuestas a interrogantes planteadas en cualquier área del conocimiento humano”.*

La investigación es de tipo documental, ya que participa en un proceso de investigación determinando una estrategia metodológica a fin de abordar el tema bajo estudio, analizando e interpretando a través de diversas fuentes bibliográficas los cambios que deberá realizar Venezuela para adecuarse de forma armónica a la estructura y funcionamiento del MERCOSUR.

Para ello se utilizaron diversos tipos de documentos, entre los que encontramos libros, leyes, doctrinas, jurisprudencias, tratados, convenios y acuerdos internacionales suscritos por Venezuela y los países miembros del Mercado Común del Sur. En éste tipo de investigación se indaga, se interpreta, se analiza y se critica la información encontrada, obteniendo con ello la explicación de los objetivos planteados obteniendo diferentes resultados, constituyendo la base de una creación científica.

El diseño también es un planteamiento de una serie de actividades sucesivas y organizadas, que pueden adaptarse a las particularidades de cada investigación y que nos indican los pasos y pruebas a efectuar y las técnicas a utilizar para recolectar y analizar los datos.

El diseño de la investigación para Balestrini (2006 p. 134) se define como:

*“Un plan global de investigación que integra de un modo coherente y adecuadamente correcto, técnicas de recogidas de datos a utilizar, análisis previos y objetivos... (omisis), dar de una manera clara y no ambigua respuestas a las preguntas planteadas”.*

Esto explica, que el diseño de investigación constituye el plan general a seguir por el investigador para obtener respuestas a sus interrogantes. El diseño de investigación desglosa las estrategias básicas que el investigador acoge para generar información exacta e interpretable

Finol y Nava (1992, p. 196), en relación al diseño de investigación establece: “Son los elementos que permiten plantear el proceso de una investigación”, para lograr los objetivos específicos, se realizaron a través de las siguientes etapas:

**Fase I: Selección y Delimitación del Tema:** En esta primera etapa la investigadora se inclinó por un fenómeno innovador y particular que aún está en desarrollo, la entrada de Venezuela al MERCOSUR, y más específicamente los aspectos tributarios más resaltantes que traerán como consecuencia de esta decisión.

**Fase II: Búsqueda y Consulta de Fuentes:** Revisión y Consulta de material bibliográfico, como libros, doctrinas, leyes, publicaciones periódicas, tratados, acuerdos y convenios internacionales a fin de ir delimitando y profundizando el problema. Posteriormente se realizó una compilación de teóricas sobre el tema, que se relacionan de manera directa o indirecta con el problema de

estudio y que a juicio del investigador fueron determinantes para la consecución de los objetivos.

**Fase III: Aplicación de Técnicas e instrumentos para la recolección de la información:** La recolección de datos se realizó a través del registro de datos, el subrayado, la esquematización, la reproducción de fuentes bibliográficas y el uso de archivos electrónicos.

**Fase IV: Análisis e interpretación de la Información:** La información obtenida posteriormente a la aplicación de los instrumentos de recolección de datos, se llevó a través del análisis de contenido, mediante el desarrollo de matrices de comparación y listas de cortejo.

### **Corpus de Análisis**

La unidad de análisis corresponde a la entidad representativa de lo que va a ser objeto específico de estudio y se refiere al qué o quién es objeto de interés en una investigación, por ende, la unidad de análisis en la línea de investigación es el Mercosur y los aspectos tributarios, más resaltantes de la integración de Venezuela a éste bloque regional.

Además en la investigación se tomará el corpus jurídico, que para Tamayo y Tamayo (2004), no es más que el conjunto de leyes, doctrinas, jurisprudencias, tratados, convenios y acuerdos internacionales que se utilizaran a fin de responder a los objetivos planteados.

### **Instrumentos de recolección de Datos**

“Las técnicas e instrumentos de recolección de datos, son necesarias a fin de responder a las interrogantes formuladas. Todo en correspondencia

con el problema, los objetivos y el diseño de investigación”. (Arias, 2012, Pág. 67)

Se entiende por instrumentos los medios operacionales utilizados a objeto de realizar una recolección apropiada de la información, cuyo fin es alcanzar los resultados de la investigación.

Para Arias G. Fideas (2012) se entiende por instrumentos de recolección de datos, cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o en digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información. (Pág. 68)

En la investigación se utilizaron los siguientes instrumentos de recolección de datos:

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

**Registro de Datos:** Se realizó a través de una agenda de notas, donde se fue recolectando todas las fuentes bibliográficas y electrónicas para posteriormente categorizarlas de acuerdo a los objetivos planteados.

**Archivos Electrónicos:** Su utilización se basó en la separación por autor de archivos encontrados, para posteriormente ordenarlos por carpeta dependiendo de la fuente, el tipo de información y el objetivo a que estaba destinado.

**Reproducción de fuentes bibliográficas:** Se ordenó en una carpeta tipo acordeón donde se clasificó por autor, fecha de la investigación y la fuente de dónde provenía.

El subrayado: Cada vez que se iban revisando las fuentes encontradas, se hacía uso de esta técnica con el fin de resaltar las ideas más importantes de un texto, dándoles un formato o color de fondo diferente.

Por último se utilizó un cuadro de registro y clasificación de categorías, donde se iba clasificando la información por categorías relacionadas con los objetivos que persigue la investigación.

### **Técnicas para Análisis de Datos**

Consiste en la identificación, examen y explicación de cada uno de los elementos integrantes de una determinada estructura.

Para Arias G. Fidias (2012, Pág. 67) se entiende por técnica:

*“Se entenderá por técnica de investigación, el procedimiento o forma particular de obtener datos o información”.*

En la presente investigación se utilizó como técnica de análisis de datos el análisis de contenido. Esta técnica según Finol y Nava (1992) contempla dos aspectos: el análisis de contenido o interno recae en el significado y valor del documento que constituye la unidad de análisis originando una descripción sustancial del mismo, que parte del estudio de las ideas expresadas en el documento, en cuanto su identificación y presentación.

El motivo de selección del análisis documental como método, se debe a que asegura la imparcialidad a la hora de la interpretación de los resultados obtenidos, pues una vez que sean comparados los datos extraídos de la investigación con los resultados y las opiniones que haya arrojado el estudio se podrá observar la objetividad del estudio presentado.

En relación a las técnicas utilizadas, también se utilizó la técnica del análisis de contenido, la cual se enfoca en el estudio de las comunicaciones humanas materializadas en libros, pinturas, leyes, entre otras.

El análisis de contenido en esta investigación se desarrolló a través de las matrices de comparación, tablas comparativas y listas de cortejo donde la investigadora fue comparando las teorías, leyes y doctrinas, obteniendo a través de estos métodos la información precisa y definitiva a fin de desarrollar a cabalidad lo señalado en la categorización de variables.

Para Piñango F. Lucía (2007) se entiende por análisis de contenido

*El análisis de contenido parte del principio de que examinando textos es posible conocer no sólo su significado, sino información al respecto de su modo de producción. Es decir, trata los textos no sólo como signos dotados de un significado conocido por su emisor, sino como indicios que dicen sobre ese mismo emisor, o generalizando, indicios sobre el modo de producción de un texto. (Pág. 103)*

Por ende, el análisis de contenido no es una teoría, sólo un conjunto de técnicas, por lo que es imprescindible que la técnica concreta utilice una teoría que de sentido al modo de análisis y a los resultados.

En consecuencia, la técnica del análisis de contenido, permitió realizar una interpretación exhaustiva, en donde los elementos encontrados en leyes, tratados internacionales y doctrinas permitieron establecer posiciones teóricas y legales que fortalecen el análisis de esta investigación

## **CAPÍTULO IV**

### **ANÁLISIS DE CONTENIDO**

En el transcurrir del capítulo IV, se podrá observar el desarrollo y perfeccionamiento de cada uno de los objetivos e interrogantes planteadas durante toda la investigación, los cuales se presentan de la siguiente manera:

**Con respecto al primer objetivo de la investigación, el cual fue, Describir las políticas arancelarias tomadas por el Estado Venezolano para ser competitivo en el MERCOSUR,** se puede mencionar:

Venezuela tras la firma del Protocolo de Adhesión al Mercado Común del Sur en el año 2006, se comprometió a realizar las modificaciones arancelarias necesarias para que la integración se desarrollara de forma armónica y controlada, para ello se estableció un lapso de cuatro años y la creación de un grupo de trabajo denominado “Ad Hoc”, para que durante ese tiempo se realizaran los cambios al ordenamiento jurídico interno a fin de adaptarlo a las políticas establecidas por el Mercosur. Sin embargo, la firma de éste protocolo tardó seis años para ser ratificado por los demás estados partes, es decir, Brasil, Paraguay, Uruguay y Argentina, fue finalmente en el año 2012, tras negociaciones y una crisis política en Paraguay que Venezuela se constituyó finalmente como Estado parte.

La reforma de las políticas arancelarias planteadas en el cronograma establecido en el Protocolo de Adhesión en el 2006 se vieron aplazadas en el tiempo, encontrándose Venezuela para el 2012 tras su ingreso con un cronograma desfasado y sin estrategias claras para lograr la integración. El primer paso que tomó Venezuela para ser competitivo ante el MERCOSUR fue la **creación de la Comisión Presidencial para el Mercado Común del**

**Sur**, mediante Decreto Presidencial N° 9.166 de fecha 27 de junio de 2012, publicado en Gaceta Oficial N° 39.974 de fecha 30 de julio de 2012, el cual está constituido por una serie de comités técnicos entre los cuales se encuentra el Comité Técnico N° 1: Encargado de la adopción de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) y el Arancel Externo Común (AEC), así como el establecimiento de los Programas de Liberación Comercial (PLC).

Venezuela había anunciado antes del ingreso al Mercado Común, su salida de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), sin embargo para el 2012, fecha que se logra el ingreso total al MECOSUR, las normas que regían las políticas arancelarias eran las suscritas con la CAN, específicamente el Acuerdo de Complementación Económica entre el MERCOSUR y la Comunidad Andina (ACE) N° 59 suscrito en el 2004, el cual establecía programas de liberación comercial de Venezuela con Brasil, Paraguay, Uruguay y Argentina, donde se indicaban lapsos totalmente distintos a los establecidos en el Protocolo de Adhesión, creando una confusión entre cuál de los cronogramas se debía tomar, por un lado, los establecidos en el protocolo estaban desactualizados en el tiempo y en el momento que se vivía, y por el otro, los lapsos establecidos por la CAN a pesar de ser holgados y vigentes para la fecha, eran lapsos ficticios, ya que no formábamos parte de esa unión. Venezuela se demoró un año para realizar la **transición de la normativa establecida por la Comunidad Andina de Naciones a las políticas del MERCOSUR**, lo que originó trabas en el intercambio comercial y sobre todo conflictos para los empresarios venezolanos, que debían exportar sus productos sin una política clara de aranceles, por una parte contaban con beneficios con los países miembros del MERCOSUR, como la eliminación de los aranceles de exportación, que

no podían aplicar, porque no había normativa interna que adoptará los cambios exigidos por el Mercado Común, y por otro lado, habían eliminado todas las ventajas que se tenían con los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones en cuanto a la exportación e importación de mercancías, dejando a las empresas venezolanas indefensas y confundidas durante la transición.

Hasta finales del 2012, en la XLIV Cumbre del Mercosur, celebrada en Brasilia, se informó que el grupo de trabajo que se había conformado tras el protocolo de adhesión denominado “Ad Hoc”, había realizado avances importantes a lo que se refería al Arancel Externo Común por parte de Venezuela, siendo aprobado en esa fecha la Decisión MERCOSUR/CMC/DEC N° 31/12 por parte del Consejo del Mercado Común del MERCOSUR (CMC), mediante el cual la **República Bolivariana de Venezuela adopta el Arancel Externo Común (AEC)**. Las medidas que se tomaron para finalmente adoptar el AEC son las siguientes:

- Establecimiento de *cuatro etapas* para la adopción del AEC, dichas etapas se refiere a la adopción progresiva y continua de las mercancías objeto de exportación a los países miembros.
- A fin de llevar a cabo el desarrollo de esas etapas, se fija un *cronograma* de cumplimiento, que actualiza el establecido en el protocolo de adopción entre Venezuela y el MERCOSUR, renovando los plazos que van del 05 de abril de 2013 al 05 de abril de 2016.
- Permite aplicar distintas alícuotas al Arancel Externo Común conforme al arancel nacional a partir del 6 de abril del 2016 según el siguiente cronograma: 260 códigos de la NCM hasta el 31/12/2016 y 160 códigos de la NCM hasta el 31/12/2017

Finalmente, Venezuela comenzaba de forma precisa y sensata a establecer políticas arancelarias claras y continuas, no fue sino hasta el 2013 que definitivamente se produjo la **Integración del Arancel Externo Común (AEC) y la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) al ordenamiento jurídico venezolano**, mediante Decreto N° 9.430 que estableció el nuevo Arancel de Aduanas, publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.097, el cual integró la Nomenclatura Común del MERCOSUR al ordenamiento jurídico venezolano, adoptando el arancel aduanero venezolano a la NCM, basado en el Sistema de Armonización de Designación y Codificación de Mercancías (SA) del Consejo de Aduanas (C.C.A), perteneciente a la Organización Mundial de Aduanas (O.M.A), tal como lo señala el artículo 1 de dicho decreto.

El nuevo Arancel de Aduanas fue adoptado al Arancel Externo Común (AEC) establecido por el Mercosur, a fin de exonerar o disminuir los aranceles de exportación o importación cobrados en las aduanas entre los países miembros del Mercado Común del Sur, siendo esa una de las ventajas más palpables de la integración.

Entre las políticas arancelarias se encuentra la **Modificación al Arancel Aduanero Venezolano**, tras su adaptación al AEC, entre los cambios realizados están:

- *Modificación de la Composición Aduanera*, ahora el Arancel Aduanero venezolano está compuesto por los siguientes elementos:
  - *Código Numérico*, está constituido por 8 a 10 dígitos
  - *Descripción Arancelaria*, identifica el texto de la partida y sub partida.
  - *Tarifa*, es de tipo ad valorem y está indicada en cuatro columnas (3 a 6).

- *Régimen Legal Codificado*, es la limitación legal impuesta a las mercaderías que ingresan a un país, es exigido dependiendo del producto.
- *Unidades Fiscales (U.F)*, se expresan en términos de masa, volumen, longitud, área, energía eléctrica y número, adoptadas con el fin de facilitar la recopilación, comparación y análisis de las estadísticas del comercio internacional de las mercancías.
- *Transformación de los Niveles arancelarios*, se debe pasar de los niveles establecidos por la Comunidad Andina de Naciones (CAN), que eran solo cuatro y que establecía porcentajes del 5%, 10%, 15% y 20% a los niveles que establece el MERCOSUR, que van incrementándose progresivamente del 0%, 2%, 4%, 6%, 8%, 10%, 12%, 14%, 16%, 18% y 20%, dependiendo de la mercancía objeto de tráfico comercial.
- *Ampliación de Subpartidas arancelarias*, Venezuela contaba con más de 5.000 subpartidas que provenían de la Nomenclatura Arancelaria Común de los países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA) al momento de la salida de la CAN, deberá elevar ese número a 10.029 subpartidas arancelarias que son las exigidas por el MERCOSUR, por lo que deberá ampliar las subpartidas arancelarias y establecer las clasificaciones pertinentes para lo que requerirá de códigos de categorización de rubros, que en algunos casos serán evidentes y para otros necesitará de un criterio más acertado como el del SENIAT.
- En cuanto a las *tarifas arancelarias* que se generen en Venezuela por el AEC solo aplicarán para las importaciones provenientes de países

distintos a Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay, ya que las importaciones que se generen entre estos países, lo que se denomina Intra-MERCOSUR se aplica un arancel de cero (0%), salvo lo indicado en los acuerdos de alcance parcial de complementación económica que haya suscrito Venezuela con estos países.

Una de las políticas arancelarias exigidas por el MERCOSUR a Venezuela es la **disminución del porcentaje de aranceles en el caso de las importaciones procedentes de terceros países**, el cual se ubica en un 13%, mientras que el promedio exigido por el Mercosur es del 10%, si se lograra bajar el monto de la importación permitiría al empresario venezolano y a sus productos ser aun más competitivos en el mercado internacional.

En cuanto a la **Nomenclatura Común del Mercosur (NCM)**, parafraseando a Asuaje S. Carlos (2013) es un elemento identificador de los rubros exportados por los países miembros del Mercado Común, el cual sufrió algunas modificaciones para ser adoptado al ordenamiento jurídico venezolano, específicamente en su estructura, ya que la Nomenclatura que manejaba el arancel aduanero pertenecía a la Comunidad Andina de Naciones, la cual es diferente a la nomenclatura establecida por el MERCOSUR, en cuanto a los elementos diferenciadores de la nueva NCM, tenemos:

- *Secciones*, cuenta con 21 secciones, donde agrupa diferentes tipos de especies que están signados desde el I al XXI.
- *Capítulos*, posee 97 capítulos, identificados del 1 al 97.
- *Partidas*, existen 1.224 partidas cada una compuesta por cuatro dígitos diferentes, en el cual, se describe cada producto.

- *Subpartidas (SA)*, estas subpartidas están establecidas por el Sistema de Armonización Internacional y cuenta con 5.205 partidas cada una de cinco a seis dígitos.
- *Sub Partidas (NCM)*, son las sub partidas que recomienda el Comité Técnico N°1 a fin de detallar al extremo un producto e identificar el origen del país miembro, para ello hay 10.029 partidas cada una entre siete y ocho dígitos diferentes. De todas la estructura ésta es la más importante ya que identifica al producto como parte del Mercosur.

La Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) está basada en el Sistema de Armonización de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), siendo idéntico a éste hasta el nivel de la sub partida SA, es decir los primeros seis dígitos de la NCM, los dos últimos dígitos son para brindar aun más detalle a los códigos, siendo un total de 8 dígitos los que conforman la NCM.

Para finalizar, se puede señalar entre las políticas arancelarias tomadas por el Estado Venezolano, las siguientes:

**Gráfico N° 7: Políticas Arancelarias tomadas por el Estado Venezolano**

<b>Fecha</b>	<b>Políticas Arancelarias</b>
Junio, 2012	Creación de la Comisión Presidencial para el Mercado Común del Sur, mediante Decreto Presidencial N° 9.166, publicado en Gaceta Oficial N° 39.974 de fecha 30 de julio de 2012.
Diciembre, 2012.	Adopción de la República Bolivariana de Venezuela al Arancel Externo Común (AEC) por parte del Consejo del Mercado Común del MERCOSUR (CMC) mediante decisión MERCOSUR/CMC/DEC N° 31/12, el cual

establecía las siguientes medidas:

- Establecimiento de cuatro etapas para la adopción del AEC.
- Fijación de un cronograma de cumplimiento.
- Aplicación de diferentes alícuotas del AEC conforme al Arancel Nacional.

Marzo, 2013. Integración del Arancel Externo Común (AEC) y la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) al ordenamiento jurídico venezolano, mediante Decreto N° 9.430 publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.097, el cual modificó el Arancel Aduanero e integró la Nomenclatura Común del MERCOSUR al ordenamiento jurídico venezolano.

Marzo 2013 hasta la actualidad Entre las Modificaciones sufridas por el Arancel de Aduanas Venezolano encontramos:

- Cambios en su composición Aduanera.
- Transformación de los Niveles Arancelarios.
- Ampliación de las Subpartidas Arancelarias.
- Cambio de políticas de las Tarifas Arancelarias.
- Disminución de las importaciones provenientes de terceros países.
- Adopción de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM).

Nota: Rondón (2014)

Con las políticas arancelarias asumidas por Venezuela se busca conseguir la armonización jurídica y tributaria entre la normativa interna y la establecida por el MERCOSUR en forma progresiva, pero ese progreso ha sido desde el comienzo lento y defectuoso ya que ha pasado un lapso de seis años para comenzar a tomar las medidas exigidas por el MERCOSUR, trayendo como consecuencia que Venezuela sea observada desde el mercado internacional como un país que solo le aporta beneficios al bloque regional en materia de hidrocarburos. Venezuela para ser considerado como un país competitivo, deberá acoplar sus aranceles para sobrevivir en un

mercado regionalizado en el que tiene poco que vender a Brasil y Argentina, además deberá realizar reformas en cuanto a sus políticas económicas, ya que la economía venezolana es varias veces más débil que la de estos dos países, poseyendo el nivel de inflación más alto del bloque y un mecanismo cambiario bastante rígido.

**El segundo objetivo específico buscó determinar las ventajas y desventajas tributarias que ha ocasionado el ingreso de Venezuela al MERCOSUR,** al respecto se puede considerar:

El ingreso de Venezuela al Mercado Común del Sur, ha originado el establecimiento de diferentes posiciones, no solo desde el punto de vista económico o político, sino también tributario, entre las **ventajas** más palpables de la integración podemos encontrar en primer lugar, la **construcción de una zona de libre comercio**, la cual busca incrementar el libre comercio entre los países miembros, utilizando para tal fin la liberación económica a través de la eliminación de impuestos y derechos de importación, además de la eliminación de barreras arancelarias. Otra ventaja es la **creación de una unión aduanera**, para Asuaje Carlos (2013) ésta se logra con el establecimiento de una política aduanera común entre los países miembros mediante la implementación de aranceles externos comunes, armonizando la estructura arancelaria externa entre los socios permitiendo que se logre una reducción común de los aranceles, mejorando de esta manera su poder de negociación.

En tercer lugar encontramos el **establecimiento de un Arancel Externo Común (AEC) y la adopción de éste a la legislación venezolana**, a través de diversos mecanismos de adopción creados de forma conjunta entre el Estado venezolano y el Mercado Común, es considerado como una

de las mayores prerrogativas conseguidas por Venezuela tras su ingreso, ya que su implementación ha permitido la disminución de las tasas arancelarias, la consecución del intra- Mercosur, que no es más que la exoneración total de los aranceles entre los miembros del bloque regional, así como una serie de privilegios únicos de ésta unión. Unido al Arancel Externo Común, se encuentra la **elaboración de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) y su integración al arancel aduanero venezolano**, Venezuela cuenta a partir del año 2012, no solo con la adopción del arancel aduanero venezolano a la normativa estipulada por el MERCOSUR, sino con la adopción de su nomenclatura, permitiendo que cualquier rubro objeto de exportación a nivel internacional sea catalogado como producto MERCOSUR, trayendo como consecuencia la identificación detallada, armonizada y clasificada de la información del producto que se desea comercializar, mejorando considerablemente las estipulaciones existentes provenientes de la integración que con anterioridad había conseguido Venezuela con la Comunidad Andina de Naciones (CAN).

Otro logro conseguido tras la integración según Morles Alfredo (2013): es **el incremento en las importaciones y exportaciones**, Venezuela podrá conseguir a través de distintas prerrogativas un incremento en las exportaciones provenientes de los productores venezolanos, siempre que se realicen cambios en las políticas económicas, hasta ahora, los rubros que han tenido un incremento no son precisamente en el área comercial o industrial, mucho menos el agropecuario, sino solo en materia de hidrocarburos, tales como el carbón y los metales. Venezuela deberá otorgar incentivos de producción aquellas empresas que desean alcanzar los niveles exigidos por el Mercosur, a fin de ser consideradas como compañías competitivas ante mercados tan imponentes como el argentino o el brasileño.

Además se podrán lograr un **aumento de exportaciones de productos no tradicionales**, siempre que se logren cambios en materia de incentivos de producción.

Por otra parte, Venezuela se reservó la **eliminación de los aranceles de los denominados productos sensibles, en un lapso de 10 a 15 años**, permitiendo el acogimiento de estos productos de forma lenta y controlada, cediendo por parte del bloque lapsos realmente largos, a fin de lograr una armonización adecuada. Al mismo tiempo **se producirá un movimiento de mercancías** como consecuencia de la disminución de los precios de los productos sin tener como obstáculo las barreras tarifarias, pero esto puede considerarse a su vez como una desventaja, si Venezuela en vez de conseguir un aumento de sus exportaciones aumenta sus importaciones, los productos venezolanos serán muchos más caros y posiblemente de menor calidad que los introducidos al mercado mediante las ventajas arancelarias provenientes del mercado común, trayendo como consecuencia directa la disminución de la producción nacional, al preferir el consumidor un producto importado que uno nacional. Otra mejoría palpable tras la creación de un mercado común es la **mayor variedad de productos finales que llegan a las manos del consumidor final**, lo que genera bienestar social y mayor competencia que implica entre otras cosas, mejoramiento de la calidad de los bienes y servicios ofrecidos y la disminución de los precios, acarreando un mayor ahorro para el consumidor nacional. Por último, la **integración entre países genera un intercambio** social, cultural, económico, científico y por supuesto político, disminuyendo las posibilidades del surgimiento de un conflicto entre naciones y creando a su vez lazos entre naciones, consolidando la democracia en estas naciones.

Junto a estos señalamientos sobre las ventajas tributarias que traería el ingreso de Venezuela al MERCOSUR, coexisten criterios sobre **desventajas**. En este sentido, se ha alegado que sobresalen algunas debilidades que entorpecen la participación efectiva de Venezuela en el Mercosur, en primer lugar, Venezuela se ha concentrado en el perfeccionamiento de las políticas arancelarias exigidas por el Mercosur y el establecimiento de programas de liberación comercial entre los miembros del bloque, dejando de un lado la armonización tributaria, que se refiere a los **impuestos indirectos** en las exportaciones e **impuestos al consumo como el Impuesto al Valor Agregado (IVA)**. En cuanto a los primeros, se refiere a la acumulación de impuestos internos que se produce cuando el país exportador de bienes los grava y a su vez lo hace el país importador, para evitar esta situación es necesario que se llegue a un acuerdo entre los Estados partes, que determine cuál de ellos posee la potestad tributaria de cobrar los impuestos indirectos, que no es más que la firma de tratados para evitar la doble tributación. Ahora bien, los impuestos al consumo, específicamente el IVA, es aplicado por Argentina, Paraguay, Uruguay y Venezuela, exceptuando a Brasil que posee impuestos distintos al IVA, como lo son el impuesto a la circulación de bienes y servicios de transporte y comunicaciones; y el impuesto a los productos industrializados. En cada uno de los Estados partes, el pago de impuestos se debe regir por el principio de destino con controles aduaneros, es decir, la aduana que es el destino final del producto es quien deberá realizar el cobro final del IVA, obviamente cada una de las legislaciones de los Estados partes, deberá asimilar su normativa a fin de lograr una armonización tributaria.

Otra dificultad, interpretando a Guerrero (2012) son los **diferentes sistemas tributarios**, cada miembro posee tributos similares en cuanto a su

naturaleza y aplicación pero los entes que lo regulan son diferentes, no sólo en su tratamiento tanto para los bienes como servicios sensibles de exportación, sino además existen diferentes trámites y requisitos administrativos y gubernamentales que hacen difícil su adecuación con los demás países miembros, además de contar cada uno de ellos con diferentes legislaciones. Otro desafío, consecuencia de la integración es la **disminución de los controles fronterizos**, ya que los productos que provienen del mercado común, es decir, exportados e importados de Brasil, Argentina, Uruguay y Paraguay no tendrán el mismo control fronterizo que puede tener un producto importado del África o de los Estados Unidos de Norteamérica, ya que posee ventajas a la hora de realizar la transacción, como menor control aduanero. A su vez, la eliminación de las barreras arancelarias ha producido que algunos bienes y servicios que inicialmente eran exportados por terceros países al bloque ahora sean suministrados por un país socio, trayendo como consecuencia que **los productos que están siendo proporcionados por los Estados partes sean de menor calidad que los anteriormente exportados** e incluso que el país miembro que los provee sea el último en el rating mundial de calidad, siendo desventajoso para el que sujeto final de la cadena de alimentación, ya que si desea conseguir un producto de mejor calidad debe pagar más. Simultáneamente a este conflicto, surge otro de igual magnitud, ya que **los productores de los Estados partes reemplazarían al resto de productores de todo el mundo**, que producen más eficientemente, incluso sustituirían a los del mercado nacional, originando un costo social, es decir, el incremento de las importaciones y la disminución de la producción nacional. Otro perjuicio sería la **pérdida de ingresos arancelarios**, al aumentar la importación por parte de Venezuela hacia los países socios, disminuye el cobro de aranceles

aduaneros e impuestos nacionales, siendo trasladado a los consumidores nacionales.

Finalmente, se presenta a continuación de forma concreta las ventajas y desventajas tributarias surgidas de la integración de Venezuela al MERCOSUR, entre las que encontramos:

**Gráfico Nº 8: Ventajas y Desventajas tributarias del ingreso de Venezuela al MERCOSUR**

<b>Ventajas</b>	<b>Desventajas</b>
Construcción de una Zona de Libre Comercio	Venezuela deja un lado la armonización tributaria en los que se refiere a impuestos indirectos, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA)
Creación de una unión aduanera	Diferencias en los Sistemas Tributarios de cada uno de los países del MERCOSUR.
Establecimiento de un Arancel Externo Común (AEC)	Disminución de los Controles Fronterizos
Elaboración de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM)	Algunos de los productos provenientes del MERCOSUR son de menor calidad a comparación de los que anteriormente de exportaban con la Comunidad Andina de Naciones (CAN)
Incremento en las Importaciones y Exportaciones	Los productores que integran al Mercosur reemplazarían a los productores de todo el mundo al poseer ventajas económicas y legales.
Aumento de exportaciones de productos no tradicionales	Al aumentar el intercambio entre los países miembros del MERCOSUR, se produce una pérdida de ingresos arancelarios.
Eliminación de los aranceles de los denominados productos sensibles	
Movimiento de Mercancías en las Aduanas	
Mayor Variedad de productos finales que llegaran al Consumidor	
La integración entre países genera un intercambio social, económico y cultural	

Nota: Rondón (2014)

En conclusión, las ventajas y desventajas a que se ve sometida Venezuela tras su ingreso al MERCOSUR, son muy disimiles entre sí, por un lado el ingreso a cualquier unión internacional, llámese en este caso, mercado común, implica no solo una alianza política, sino que además introduce cambios que son importantes a nivel económico, como la eliminación de aranceles aduaneros y el establecimiento de una zona denominada de libre comercio, igualmente se lleva a cabo la protocolización de acuerdos denominados tratados de libre comercio entre los Estados partes, pero a su vez, se presentan desafíos y pérdidas si no se saben afrontar, es por ello que el éxito o fracaso de esta unión dependerá en mayor parte de las políticas que el Estado venezolano deberá realizar con el paso del tiempo, no solo a nivel internacional, aumentando sus exportaciones y disminuyendo las importaciones provenientes de terceros países, sino que al mismo tiempo debe realizar cambios en sus políticas económicas internas, facilitando en mayor grado la producción nacional, permitiéndole a cada productor venezolano elaborar un producto de mayor calidad y a un precio más bajo, con el fin de que su producto hecho en Venezuela se convierta en una utilidad palpable y sea competitivo ante mercados como el Brasileño o el Argentino.

**De la misma forma, es necesario explicar el tercer objetivo planteado en la investigación, el cual establece los efectos tributarios que ha ocasionado la adaptación del mercado venezolano al MERCOSUR, al respecto se establece:**

- *Cambio del Arancel Aduanero Venezolano*, se cambiaron las normas fijadas por la Comunidad Andina de Naciones (CAN) a las directrices

fijadas por el Mercado Común, modificando considerablemente su estructura.

- *Modificación de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM)*, se modificó la Nomenclatura estipulada por la CAN a los dígitos establecidos por el MERCOSUR, ampliando considerablemente las partidas aduaneras.
- *Variación del Arancel Aduanero*, se pasó de contar con cuatro categorías que iban del 5% al 20% a once categorías que se mueven entre el 0% al 20% dependiendo del tipo de producto.
- *Establecimiento del arancel del 0%*, solo para los países miembros del Mercosur, cabe señalar, Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay, donde las importaciones y exportaciones que realicen entre ellos se denominarán intra MERCOSUR y tendrán el pago del 0% del arancel aduanero.

Sin embargo, entre los efectos que resultan de la integración al MERCOSUR, se encontraría la **armonización tributaria** de impuestos como los Impuestos Aduaneros, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre La Renta (ISLR), y para conseguirla es necesario aplicar reformas tributarias que traerían oportunidades o complicaciones dependiendo de la disposición gubernamental en cada uno de los estados que conforman el bloque regional, así lo establece el artículo 7 del Tratado de Asunción, el cual señala que se debe otorgar el mismo trato a los productos nacionales que a los considerados internacionales o provenientes del Mercosur, a pesar de que cada uno de ellos posee diferencias en sus sistemas fiscales, por ejemplo Brasil tiene un sistema federalista y complejo, mientras que los demás miembros tienen los mismos impuestos, alícuotas y bases imponibles que cambian de acuerdo a la realidad de cada país. Venezuela para

conseguir la armonización deberá firmar tratados para evitar la doble tributación internacional, de los cinco países que conforman al MERCOSUR como estados partes, solo Brasil ha firmado uno de ellos, dejando sin protección legal a las transacciones que se realizan con Argentina, Uruguay y Paraguay, además de ello, Uruguay es considerado por muchos empresarios latinoamericanos como un paraíso fiscal, siendo una enorme desventaja para Venezuela si desde el punto tributario se refiere, lo más acorde sería la firma de un tratado multilateral que regule esta situación, tal como lo realizó la Comunidad Andina de Naciones.

Dicha armonización se deberá desarrollar a través de:

- *Incentivos a la exportación*, para que mediante la modificación de la legislación interna de los países miembros se garantice un trato igual a los productos nacionales con los internacionales
- *Impuestos al consumo*, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), los cambios en cuanto a este impuesto deberán ser radicales, más específicamente en materia de reintegros tributarios, donde los exportadores no reciben a tiempo el pago de los mismos.
- *Incentivos Tributarios*, establecidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta (ISLR)
- *Tributación indirecta que grava bienes y servicios*, en lo que se refiere a la igualación de la carga fiscal.
- *Tributación directa en cuanto a la base gravable*, es decir, sobre la porción en que debe calcularse el impuesto.

- *Eliminación total o parcial de las cargas parafiscales*, no solo afectan al sector privado de la economía sino que además agobia al consumidor final.

Sin embargo, las normas tributarias se deberán emplear de forma clara y contundente entre los estados partes a fin de lograr la armonización tributaria, para conseguir un intercambio entre los miembros del bloque de la información fiscal y obtener efectivos controles aduaneros. De la misma forma corresponderá al estado venezolano simplificar su sistema tributario con el fin de aumentar las inversiones en el país.

En aras de acrecentar las exportaciones provenientes de bienes y servicios señala Guerrero (2012) que se debe permitir la aplicación del arancel del 0%, ya que en la ley está permitido que los contribuyentes ordinarios que exporten productos nacionales tengan derecho a recuperar sus créditos fiscales, solo en aquellos bienes que son aprovechados en el exterior. Pero la administración tributaria tiene otro consenso al respecto, definiendo el concepto de “aprovechamiento en el exterior” como ambiguo, produciendo que el mayor beneficio fiscal de la integración sea prácticamente imposible, ocasionando efectos devastadores en la economía venezolana, ya que el productor venezolano no le es rentable efectuar exportaciones entre los estados partes si el arancel de gracia no le es permitido.

Como consecuencia de las modificaciones tributarias que se han y deberían llevarse a cabo, se han producido efectos en distintos sectores económicos del país, entre los que encontramos:

*Sector Privado*, competir con naciones como Brasil y Argentina resulta realmente difícil para los empresarios venezolanos, sobre todo en un país donde existen fuertes restricciones de divisas y una legislación que controla

el ejercicio de la actividad económica. Éste sector se ha visto realmente afectado tras el ingreso de Venezuela al bloque regional, debido a que las cifras de importación se elevaron a comparación de las exportaciones de productos no tradicionales, es decir, distintos al petróleo o hidrocarburos, elaborados en Venezuela por productores venezolanos. Como consecuencia de ello, señala el Consejo Venezolano de Relaciones Internacionales (2013) que según datos aportados por la Asociación Venezolana de Exportadores (AVEX), las exportaciones de productos no tradicionales se han contraído en el periodo 2010-2011 en un 20%, por lo que pocas empresas tienen la posibilidad de colocar sus productos con regularidad, originando un hueco en el sistema productivo del país, algo que debió ser un beneficio como lo es cualquier integración de países se convirtió en el menoscabo de parte de la economía del país, para La Federación de Cámaras y Asociaciones de Comercio y Producción de Venezuela (FEDECAMARAS) y la Confederación Venezolana de Industriales (CONINDUSTRIA), citadas por el Consejo Venezolano de Relaciones Internacionales (2013), el ingreso del país al MERCOSUR podría traer como consecuencia el cierre de muchas pequeñas y medianas industrias y la desaparición de miles de empleos. Por su parte el Estado venezolano deberá integrar el sector privado a través de incentivos fiscales y la disminución de controles aduaneros a fin de que los productos exportados a los países miembros cuenten con la alícuota considerada de gracia, es decir del 0%, sobre el rubro exportado.

*Sector Agrícola*, para Guerrero (2012) es la sección más sensible de la economía cuando de apertura al mercado internacional se habla, ya que su adaptación es muy difícil, sobre todo a la asimilación de condiciones exigidas para elevar la competitividad, principalmente por limitaciones naturales y estructurales. Se considera como el sector más susceptible a las

importaciones, ya que los rubros que son elaborados en los estados partes no solo son de mejor calidad y variedad sino además mucho más económicos. El sector agrícola venezolano se encuentra en recesión, en comparación de naciones como Argentina donde su clima templado permite la elaboración de productos como miel, limón, maíz, trigo, soja, entre otros; mientras que por su parte la producción brasileña sobre todo en rubros como la caña de azúcar, el café en grano, la soja y productos derivados elevan su rendimiento comercial ante los demás socios del bloque.

Para la Confederación de Asociaciones de Productores Agropecuarios (FEAGRO) señalado por el Consejo Venezolano de Relaciones Internacionales (2013) la integración de Venezuela al MERCOSUR sin una adecuada preparación de sus sectores productivos supondría una amenaza para el sector agrícola en el país, ya que no sería capaz de adaptarse a la competencia con los productos de los demás miembros del bloque. Según datos suministrados por esta misma organización en Venezuela actualmente se siembra el 25% de la superficie potencial agrícola y que por cada dólar que exportamos, importamos el equivalente a 10 dólares de Brasil y 20 dólares de Argentina. Frente a estos datos se puede evidenciar que el sector agrícola está lejos de considerarse competitivo y mucho más frente los miembros del bloque, el Estado venezolano deberá aumentar los incentivos agropecuarios, no solo en materia de impuestos que ya son bastantes bajos, sino a lo que se refiere a inversión agroalimentaria.

A continuación, se presentarán en forma concreta los efectos tributarios que ha ocasionado la adaptación del mercado venezolano al MERCOSUR, entre las cuales se encuentra:

**Gráfico N° 9:** Efectos tributarios producto de la adopción del mercado venezolano al Mercado Común del Sur

**Efectos Tributarios**

**Repercusión**

Cambio del Arancel Aduanero Venezolano

Al pasar de las normas establecidas por CAN a las señaladas por el MERCOSUR, se modificó considerablemente su estructura, produciendo a su vez un cambio de legislación.

Modificación de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM)

La Nomenclatura se tuvo que ampliar cuantiosamente, trayendo como consecuencia la descripción aún más detallada de los productos objeto del tráfico comercial, entre los países miembros del MERCOSUR.

Variación del Arancel Aduanero

Se cambió el rango de porcentaje del cobro del arancel aduanero que mantenía la CAN, que iba del 5% al 20% a otro de once categorías establecidas por el MERCOSUR, que va del 0% al 20%.

Establecimiento del arancel del 0%

Es la ventaja más palpable de la integración al bloque subregional, ya el comercio que se desarrolla entre los países miembros se denomina Intra Mercosur y están exentas del cobro del Arancel Aduanero.

Armonización Tributaria

Es necesario llevar a cabo la unificación de legislaciones en materia tributaria entre los estados partes, a fin de evitar la doble tributación y solo se llevará a cabo a través de la firma y ratificación de acuerdos y tratados internacionales entre los miembros del bloque.

Sector Privado

Este sector se ha visto realmente afectado tras el ingreso de Venezuela al bloque regional, debido a que las cifras de importación se elevaron a comparación de las exportaciones de productos no tradicionales. Mientras tanto, el Estado venezolano deberá integrar al sector privado

mediante incentivos fiscales y la disminución de controles aduaneros a fin de que los productos exportados a los países miembros cuenten con la alícuota considerada de gracia.

#### Sector Agrícola

Es el sector más susceptible de la economía de un país en cuanto integración se refiere, sobre todo en la economía venezolana donde el sector agrícola se encuentra en recesión, como consecuencia del aumento de importaciones de rubros que en el país se siembran pero insuficientemente, por cada dólar que exportamos en materia agropecuaria, se importan 10 dólares de Brasil y 20 dólares de Argentina, si el Estado venezolano no asume el cambio de políticas agroalimentarias, este sector cada día perderá más terreno frente a otros mercados internacionales.

Nota: Rondón (2014)

Finalmente, los efectos tributarios que se desprenden de la integración de Venezuela al Mercado Común, han sido progresivamente incorporados al ordenamiento jurídico interno, sin embargo, hacen falta modificaciones sustanciales sobre todo a los relacionados a impuesto al consumo como es el caso del Impuesto al Valor Agregado y en lo que se refiere a beneficios establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta. Además para evitar los efectos sobre sectores como el privado o el agrícola, es necesario que se realicen modificaciones a leyes que regulan los impuestos sobre los rubros que se consideran no tradicionales, a fin de elevar la exportación y beneficiar de ésta manera sectores productivos de la economía venezolana.

www.bdigital.ula.ve

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES**

En éste capítulo se presentan las conclusiones de la investigación, las cuales intentan responder las interrogantes que se formularon inicialmente con respecto al análisis tributario de la integración de Venezuela al MERCOSUR, entre las que tenemos:

- El ingreso de Venezuela al Mercado Común del Sur, marcó un hito en la historia de la integración Latinoamérica, por primera vez desde su constitución en 1991, el bloque regional había permitido la entrada a un nuevo país, ya el Estado Venezolano formaba parte de ésta organización como miembro observador, pero a partir del año 2006 se dio inicio al proceso de transformación donde Venezuela se convertiría

en un Estado parte, tal como lo son Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay.

- El proceso de integración de Venezuela al Mercosur fue controversial, ya que países como Uruguay y Paraguay se negaban a la admisión al bloque regional, pero fue tras una crisis política que sufrió el Gobierno Paraguayo, tras el derrocamiento del ex Presidente Fernando Lugo y la suspensión temporal del bloque, cuando Venezuela se aprovechó y retomó la campaña de ingreso al Mercosur, consiguiendo que el sueño que había iniciado en el 2006 con la firma del Protocolo de Adhesión se convirtiera en realidad el 31 de julio de 2012.
- Una vez iniciada la integración, el Estado Venezolano debió llevar a cabo la adaptación del ordenamiento jurídico interno a las normas exigidas por el MERCOSUR, y para ello se llevó un año, durante el cual se seguía aplicando la normativa que veníamos arrastrando de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) organización que habíamos dejado tras el ingreso de Venezuela al bloque regional. Durante éste año de transición los empresarios y productores venezolanos que deseaban realizar actividades aduaneras, ya sea importaciones o exportaciones se encontraban confundidos, ya que por un lado tenían una normativa que se estaba aplicando, que era la de la CAN pero que no era legítima y por el otro lado, existían beneficios tras la integración con el MERCOSUR a los que no tenían acceso.
- Además del retraso con la adaptación de la normativa, también demoró con el acoplamiento de los lapsos para ajustar la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) y el Arancel Externo Común (AEC) al ordenamiento interno. Tras la firma del Protocolo de Adhesión en el 2006, se habían establecido lapsos que iban desde el

año 2010 hasta el 2013 pero fue hasta el año 2012 que se logró la integración plena, entrando Venezuela al MERCOSUR con lapsos desfasados. Sin embargo para finales del año 2012 en la XLIV Cumbre del Mercosur, se estableció un nuevo cronograma de fechas, renovando los plazos que van del 05 de abril de 2013 al 05 de abril de 2016.

- En cuanto al Arancel Aduanero, éste se transformó, pasó de ser el estipulado por la Comunidad Andina de Naciones (CAN) al exigido por el MERCOSUR y denominarse Arancel Externo Común (AEC), durante esa transición se llevaron a cabo diferentes modificaciones, sobre todo en su composición, además se transformaron los niveles arancelarios, que pasaron de cuatro categorías que iban del 5% al 20% a once categorías que van del 0% al 20%, conjuntamente se amplió las subpartidas arancelarias que pasaron de 5.000 a 10.029 subpartidas arancelarias.
- Venezuela obtuvo uno de los mayores beneficios de la integración, la estipulación del arancel del 0% de los intercambios de mercancía llámese exportación o importación entre los países miembros del MERCOSUR, denominado también intra-Mercosur, sin embargo, en la práctica son pocos los productores venezolanos que pueden hacer uso de esta ventaja, ya que el criterio de la Administración Tributaria es muy cerrado al respecto.
- Pero la adopción del Arancel Externo Común (AEC) traerá algunas consecuencias, en primer lugar se tendrá que disminuir la protección al sector agrícola en un 40% y al sector industrial en un 22%, según datos obtenidos del Consejo Venezolano de Relaciones Internacionales (2013), además de la reducción del cobro de

aranceles a terceros países en algunos rubros como alimentos, minerales, químicos y farmacia, sin contar que se deberá aumentar dicho cobro en otros productos que poseen poca competitividad como lo son vehículos, maquinarias eléctricas y ferrocarriles. Sin embargo, la adopción al Arancel Externo Común permite la protección de ciertos productos que se denominan “sensibles”, exonerándolos del cobro de arancel, a pesar que existe un plazo máximo hasta el 2019 para eliminar todas esas excepciones

- La Nomenclatura Común del Mercosur (NCM), es el componente identificador del arancel aduanero, a través de él se determina de qué país o unión aduanera proviene el rubro que se está exportando o importando, para Venezuela es importante que entre los 8 o 10 dígitos que componen la nomenclatura aparezca que es Estado parte del MERCOSUR.
- En cuanto a las ventajas o desventajas tributarias que ha ocasionado el ingreso del Venezuela al MERCOSUR, son muy discordantes entre sí, por un lado se señala que favorece la construcción de una zona de libre comercio o la creación de una unión aduanera o la integración de países latinoamericanos y por el otro lado, se indica que es necesario una mayor armonización en cuanto a tributos se refiere, sobre todo en los impuestos indirectos o al consumo, además de regular las diferencias entre los sistemas tributarias de cada país miembro, depende del punto de vista con que se observe y las medidas políticas y económicas que se tomen a fin de considerar si son o no ventajas o desventajas.
- Los efectos tributarios en materia de Aduanas, Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Sobre La Renta (ISLR), que ha generado

la integración al MERCOSUR, ha afectado a distintos sectores de la economía venezolana, entre ellos el sector privado y agrícola. Dependerá de las políticas gubernamentales asumidas por el Estado Venezolano en cuanto a incentivos tributarios o de inversión para revertir la situación que aqueja a los productores venezolanos, de lo contrario ambos sectores seguirán en detrimento.

En conclusión, el ingreso de Venezuela al Mercosur fue un gran avance en cuanto a las relaciones internacionales, se aumentaron las firmas de protocolos, convenios y acuerdos internacionales en materia de intercambio económico, tecnológico, cultural y agroalimenticio, y se ha establecido un nexo comercial entre países como Brasil y Argentina, principales importadores de alimentos de Venezuela, sin embargo, para la mayoría de los doctrinarios no era el tiempo ni el momento adecuado, por tener la economía con la mayor tasa de inflación de América Latina, una restricción de divisas considerable, un control de precios no asociado con la realidad venezolana, así como altos costos en materia laboral, sin contar además con una industria que está en decaimiento.

Adicionalmente, la salida intempestiva de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) sin tomar en cuenta la opinión de sectores económicos, políticos y productivos del país, para ingresar a un bloque regional como el Mercosur, donde la adhesión al bloque comercial iba a ser lento, dejando desprotegidos a todos aquellos que hacían vida en la integración que dejábamos atrás, originó gran malestar en la sociedad venezolana, sobre todo por la falta de argumentos.

Incluso, una vez que decidimos salir de la CAN y el proceso de integración al Mercosur inició, éste empezó con brío, incluso se llegó a un acuerdo de adhesión considerablemente rápido en el 2006, y a pesar de la

política internacional del Estado Venezolano con las contribuciones a países miembros del bloque regional, estos tardaron seis años más hasta firmar el acuerdo final, donde Venezuela se convirtió en un miembro pleno del Mercado Común, sin olvidar, que fue gracias al conflicto político internacional sufrido en Paraguay por el golpe de estado suscitado para la fecha y su suspensión temporal del bloque, de lo contrario, sino hubiese existido esa coyuntura política el estado Venezuela aun estaría a la espera del ingreso al Mercosur, y los empresarios venezolanos seguirían desprotegidos por la decisión gubernamental tan ortodoxa de salir de la Comunidad Andina de esa manera.

Pero este panorama puede cambiar, el Estado venezolano a través de incentivos a la exportación, disminución del control cambiario y mayor inversión a sectores como el agrícola o industrial podría mejorarlo, además de incentivar la exportación de productos no tradicionales, diferentes al petróleo. Toda economía donde su producción esté diversificada y no dependa de un solo rubro estará bien, la solución más inmediata es ayudar al empresario venezolano a producir, a mejorar la calidad de sus productos, a realizarlos a un menor costo y sobre todo a que su producción aumente a fin de ser considerado como competitivo no solo en el país, sino que su producto puede ser igual o superior a productos Argentinos y Brasileños. Si todo esto se concentrará como una fórmula para incentivar la economía venezolana el ingreso al MERCOSUR sería absolutamente beneficioso y no trabajaría a medias como actualmente se realiza, no solo se importaría sino que también el porcentaje de exportaciones crecería.

Finalmente es importante recordar que Venezuela cuenta no solo con hidrocarburos, principales rubros de exportación a países del Mercosur, sino que además en su haber de recursos naturales posee una amplia gama de minerales y metales preciosos, así como productos como el maíz, la caña de azúcar y el café, que podrían conseguir posicionarse en el mercado internacional gracias a políticas concretas e idóneas para su comercialización, es por ello, que hasta que el Estado Venezolano no comprenda la magnitud del beneficio que podría obtener si lleva a cabo cambios en su capacidad de exportación, la integración al Mercado Común se aprovechará a medias y no se obtendrán los resultados que los sectores involucrados desean.

www.bdigital.ula.ve

## REFERENCIAS

- **Fuentes Impresas:**

Abreu, Sergio; Alabi, Michael; Lucangeli, Antonio (1996). *MERCOSUR, un atlas culturas, social y económico*. Buenos Aires: Manrique Zago Ediciones.

Arias, Fidas (2012). *El proyecto de investigación: Introducción a la metodología científica*. Caracas: Episteme

Balestrini Aeuná, M. (2006). *Como se elabora el proyecto de investigación*. Caracas: Consultores asociados.

Barbato, Celia; Bucheli, Mario; Da Matta, Pedro; Ferrer, Aldo; García Juan; Lavagna, Roberto; Markwald, Ricardo; O`Connell Arturo y Rodríguez, Gonzalo. (2000). *Mercosur una estrategia de desarrollo (Nuevas miradas desde la economía y la política)*. Uruguay: Ediciones Trilce.

Bianchi, Paula (2013). *Aplicación Directa y preeminente del Derecho Comunitario*. Uzcategui, A. y De Jesús, M. (Comp. Y Coord.). *Venezuela ante el Mercosur*. Caracas. Academia de Ciencias Políticas y Sociales (Pág. 121-150) Universidad de Los Andes; Universidad Católica Andrés Bello

Calvani, Arístides (1983). *Naturaleza y fines de las sociedades intermedias*. Caracas: IFEDEC

Corral, Y. Fuentes, N, Maldonado, C. Brito, N. (2012). *Algunos tópicos y normas generales aplicables a la elaboración de proyectos y trabajos de grado y de ascenso*. Caracas: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

Finol de Navarro, Teresita; Nava de Villalobos, Hortensia (1992) *Procesos y productos en la investigación documental*. Maracaibo: Universidad del Zulia

González, María V. (2007) *Primer protocolo adicional del Acuerdo de Complementación Económica No. 59. Análisis interpretativo de su contenido*. Mérida: Trabajo de Grado del Postgrado en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área: Adunas de la Universidad de los Andes (ULA).

Guerrero, Modesto E. (2005). *El Mercosur (origen, evolución y perspectiva)*. Caracas: Vadell Hermanos.

Guerrero, Modesto E. (2012). *Venezuela en el MERCOSUR*. Caracas: Vadell Hermanos.

Guerrero, Ruth M. (2007) *Análisis comparativo de las pequeñas y medianas empresas agroindustriales en Venezuela y Colombia: perspectivas frente a la globalización*. Mérida: Trabajo de Grado de Maestría en Ciencias Sociales de la Facultad de Ciencias Sociales de la Universidad de los Andes (ULA).

Guillén, Carmen E. (1998). *Integración Económica Grupo Andino – MERCOSUR: Revisión de posibles vinculaciones*. Mérida: Trabajo de Grado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Escuela de Estadística de la Universidad de los Andes (ULA).

Hurtado de Borrero, J. (2010). *El proyecto de investigación*. Bogotá –Caracas Quirón Ediciones.

Moavro y Horacio. (1992) *La decisión: aportes para la integración latinoamericana*. Caracas: Instituto de Altos Estudios de América Latina

Morles, Alfredo. (2013) *La incompatibilidad del ordenamiento jurídico venezolano con el derecho de la integración del Mercado Común del Sur*. Uzcategui, A. y De Jesús, M. (Comp. Y Coord.). *Venezuela ante el Mercosur*. Caracas. Academia de Ciencias Políticas y Sociales (Pág. 29 -61) Universidad de Los Andes; Universidad Católica Andrés Bello

Piñango F., Lucía (2007) *Trabajos y Proyectos Escolares*. Mérida: PIAMCU.

Ribeiro, María F. (2004) *Política de comercio exterior venezolana en el acceso a los mercados internacionales de productos no tradicionales, y especialmente en relación a la política arancelaria del pacto andino (CAN) en el lapso comprendido entre 1969- 2000*. Mérida: Trabajo de

Grado del Postgrado en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área:  
Adunas de la Universidad de los Andes (ULA).

Ortiz, Eduardo (1992) *La política comercial del Venezuela*. Caracas:  
Colección B.C.V

Uzcategui, A. y De Jesús, M. (Comp. Y Coord.). (2013) *Venezuela ante el  
Mercosur*. Caracas. Academia de Ciencias Políticas y Sociales;  
Universidad de Los Andes; Universidad Católica Andrés Bello

- **Fuentes Electrónicas:**

Acuerdo de Complementación Económica entre el MERCOSUR y la  
Comunidad Andina (ACE) N° 59 (2004) (Página Web en Línea).  
Disponible:<http://www.aladi.org/nsfaladi/textadocs.nsf/4d5c18e55622e1040325749000756112/a87b9915768aab9b032578af004bcd49?OpenDocument> (Consulta: 2014, Octubre 18)

Asuaje S. Carlos (2013) *Derecho Aduanero* (Página Web en Línea).  
Disponible: <http://www.aduanas.com.ve> (Consulta: 2013, Noviembre 23)

Consejo Venezolano de Relaciones Internacionales (2013). (Página Web en  
Línea). Disponible: <http://www.covri.org/es> (Consulta: 2013, octubre 20)

Convención de Viena (1969) (Página Web en Línea). Disponible:  
<http://www.aloj.us.es/eulalia/derecho%20internacional/materiales%20dpto/cv1969.htm> (Consulta: 2013, septiembre 18)

Decisión Mercosur/CMC/DEC N° 31/12 (2013) (Pagina Web en Línea).  
Disponible:[http://www.sice.oas.org/trade/mrcsrs/decisions/DEC\\_031\\_2012\\_s.pdf](http://www.sice.oas.org/trade/mrcsrs/decisions/DEC_031_2012_s.pdf) (Consulta: 2014, Octubre 20)

- Decreto N° 9.166 (2012) (Página web en Línea). Disponible:  
[http://www.gacetaoficial.gov.py/uploads/pdf/2013/2013-10-30/gaceta\\_349\\_KFJJIABCEJIADGBHBDAJCKCHGHIDDAJCFIBICIFB.pdf](http://www.gacetaoficial.gov.py/uploads/pdf/2013/2013-10-30/gaceta_349_KFJJIABCEJIADGBHBDAJCKCHGHIDDAJCFIBICIFB.pdf) (Consulta: 2014, Octubre 19)
- Decreto 9.430 (2013) (Página Web en Línea). Disponible:  
[http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl\\_1377717415.pdf](http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl_1377717415.pdf) (Consulta: 2014, Octubre 28)
- Lina L. Maria y Rivero Virginia (2008) (Página Web en Línea). Disponible:  
<http://gedi.objectis.net/eventos1/ilsabrazil2008/artigos/reor/leivayrivero.pdf> (Consulta: 2016, Junio 04)
- MERCOSUR: Tratado de Asunción (1991) (Página Web en Línea).  
Disponible: <http://www.rau.edu.uy/mercosur/tratasp.htm> (Consulta: 2013, abril 4)
- Osorio Marianni y Ruiz Alejandra (2004) (Página Web en Línea). Disponible:  
<http://publicaciones.urbe.edu/index.php/comercium/article/viewArticle/3650/4993> (Consulta: 2016, junio 07)
- Protocolo de Ouro Preto (1994) (Página Web en Línea). Disponible:  
<http://www.rau.edu.uy/mercosur/opretosp.htm> (Consulta: 2013, septiembre 19)
- Secretaría del MERCOSUR (2013). (Página Web en Línea). Disponible:  
<http://www.mercosur.int/> (Consulta: 2013, marzo 1)
- Villela Luiz y Barreix Alberto (2003) (Página Web en Línea). Disponible:  
[http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/2/11542/barreix\\_villela01.pdf](http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/2/11542/barreix_villela01.pdf) (Consulta: 2016, Junio 04)

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)