

**ARGENTINA - MEDIDAS QUE AFECTAN A LA
EXPORTACIÓN DE PIELES DE BOVINO Y A LA
IMPORTACIÓN DE CUEROS ACABADOS**

Informe del Grupo Especial

El presente informe del Grupo Especial encargado de examinar el asunto "*Argentina - Medidas que afectan a la exportación de pieles de bovino y a la importación de cueros acabados*" se distribuye a todos los Miembros, de conformidad con lo dispuesto en el Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias (ESD). El informe se distribuye como documento no reservado a partir del 19 de diciembre de 2000, de conformidad con los Procedimientos para la distribución y la supresión del carácter reservado de los documentos de la OMC (WT/L/160/Rev.1). Se recuerda a los Miembros que, de conformidad con el ESD, sólo las partes en la diferencia pueden presentar una apelación en relación con el informe de un grupo especial, que las apelaciones están limitadas a las cuestiones de derecho abordadas en el informe del Grupo Especial y a las interpretaciones jurídicas formuladas por éste y que no se podrá establecer comunicación *ex parte* alguna con el Grupo Especial ni con el Órgano de Apelación respecto de las cuestiones que el Grupo Especial o el Órgano de Apelación estén examinando.

Nota de la Secretaría: El presente informe del Grupo Especial será adoptado por el Órgano de Solución de Diferencias (OSD) dentro de los 60 días siguientes a la fecha de su distribución, a menos que una parte en la diferencia decida recurrir en apelación o que el OSD decida por consenso no adoptar el informe. En caso de recurrirse en apelación contra el informe del Grupo Especial, éste no será considerado por el OSD a efectos de su adopción hasta después de haber concluido el procedimiento de apelación. Puede obtenerse información acerca de la situación actual del informe del Grupo Especial en la Secretaría de la OMC.

B.	INFRACCIÓN DEL APARTADO A) DEL PÁRRAFO 3 DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994	43
1.	Reclamación conforme a la cual la Resolución 2235 obliga a la Argentina a aplicar la legislación aduanera de manera que no es imparcial, razonable ni uniforme	43
2.	Aplicabilidad del apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 a la Resolución 2235	46
V.	COMUNICACIÓN DE TERCERO PRESENTADA POR LOS ESTADOS UNIDOS.....	52
VI.	ELEMENTOS DE HECHO (MEDIDAS FISCALES RELATIVAS A LAS IMPORTACIONES)	55
A.	EL IVA.....	55
B.	ANTICIPOS SOBRE EL IVA	57
1.	Percepción del IVA sobre las importaciones.....	57
2.	Percepción del IVA sobre las rentas interiores	58
C.	EL IG.....	60
D.	ANTICIPOS SOBRE EL IG.....	60
1.	Percepción del IG sobre las importaciones	60
2.	Percepción del IG sobre las ventas interiores	61
VII.	PRETENSIONES DE LAS PARTES	62
VIII.	ARGUMENTOS PRINCIPALES.....	62
A.	PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994	62
1.	Alcance y aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.....	63
a)	Aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 a los anticipos sobre el IG.....	65
b)	Alcance de los sistemas de anticipo con arreglo al párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.....	67
c)	Alcance de las "pérdidas de intereses" en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.....	69
2.	"Similitud" de los productos importados y de los productos nacionales	72
3.	Alegación de que se aplican a los productos importados impuestos "superiores" a los aplicados a los productos nacionales similares	79
a)	Alegación de que el anticipo del IVA sobre las importaciones tiene como resultado una mayor carga impositiva que el anticipo del IVA sobre las ventas interiores	80
i)	<i>Comparación de la carga fiscal entre los productos importados y los productos nacionales</i>	<i>82</i>
ii)	<i>Mecanismo de exención de la percepción anticipada del IVA sobre las importaciones.....</i>	<i>86</i>
iii)	<i>Argumento de que los efectos del costo financiero se limitan a un máximo de 30 días.....</i>	<i>88</i>

	<u>Página</u>
iv) <i>Existencia de un diferencial entre los tipos generalmente aplicables - cuestión de si el diferencial se debe al método de percepción del impuesto</i>	88
v) <i>El IVA adicional sobre las transacciones interiores no se aplica a las ventas efectuadas por los responsables no inscriptos, en tanto que el IVA adicional sobre las importaciones se percibe también en el caso de las importaciones efectuadas por los responsables no inscriptos</i>	90
vi) <i>La situación de los importadores respecto de las entidades que no son agentes de retención en ventas interiores</i>	91
vii) <i>Situación de los importadores respecto de determinadas categorías de compradores en las ventas interiores</i>	91
viii) <i>Cuantías umbral aplicables a las ventas interiores, pero no a las importaciones</i>	92
ix) <i>Igualdad de trato a los productos importados y nacionales</i>	93
x) <i>La salvedad de minimis a tenor de lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994</i>	94
b) <i>Afirmación de que el IG "recaudado" sobre las importaciones impone una carga tributaria mayor que el IG "retenido" sobre las ventas internas</i>	95
i) <i>Mecanismo de exención de la percepción anticipado del IG sobre las importaciones</i>	99
ii) <i>Mecanismos de devolución en los casos de exceso en el pago efectivo de los impuestos</i>	100
iii) <i>La salvedad de minimis a tenor del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994</i>	100
4. El requisito de la "protección" en la aplicación del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994	101
B. LA EXCEPCIÓN GENERAL DEL APARTADO D) DEL ARTÍCULO XX DEL GATT DE 1994	104
1. Apartado d) del artículo XX del GATT de 1994	105
a) <i>"lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones del presente Acuerdo"</i>	105
b) <i>Carácter "necesario" de la medida</i>	106
2. Relación entre las disposiciones introductorias del artículo XX del GATT de 1994 y el contenido del apartado d)	114
3. Justificación del anticipo sobre el IVA y el IG al amparo de las disposiciones introductorias del artículo XX del GATT de 1994	116
a) <i>Discriminación "arbitraria o injustificable"</i>	116
b) <i>Restricción encubierta</i>	119
IX. COMUNICACIÓN DE TERCERO PRESENTADA POR LOS ESTADOS UNIDOS	119
X. REEXAMEN INTERMEDIO	122
A. ANTECEDENTES	1a0 TD -0.1u (Car2)

	<u>Página</u>
C. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON LA PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994.....	125
D. DEFENSA BASADA EN EL APARTADO D) DEL ARTÍCULO XX DEL GATT DE 1994.....	128
XI. CONSTATAACIONES.....	129
A. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON EL PÁRRAFO 1 DEL ARTÍCULO XI DEL GATT DE 1994.....	129
1. Medida en litigio y exposición general de los argumentos de las partes	129
2. Carga de la prueba.....	133
3. Naturaleza de la reclamación que tiene ante sí el Grupo Especial.....	134
4. La mera presencia de representantes de los curtidores como restricción a la exportación.....	136
5. Presencia de representantes de los curtidores y acceso a la información como restricción a la importación.....	139
6. Presencia de representantes de la ADICMA, acceso a información confidencial y uso indebido de esa información como restricción a la exportación.....	141
B. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON EL PÁRRAFO 3 A) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994.....	144
1. Medida en litigio y exposición general de los argumentos de las partes	144
2. Relación entre el párrafo 3 a) del artículo X y otras disposiciones del GATT de 1994.....	146
a) Consideración general.....	146
b) El párrafo 3 a) del artículo X y el trato NMF	146
c)

	<u>Página</u>
b) Impuesto a las ganancias (IG)	158
i) <i>El IG</i>	158
ii) <i>Pago anticipado del IG</i>	158
Pago anticipado del IG sobre las importaciones	158
Pago anticipado del IG sobre las ventas interiores	159
2. Exposición general de los argumentos de las partes y planteamiento analítico adoptado	160
3. Aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III.....	163
a) Medidas fiscales.....	163
b) Medidas interiores.....	165
c) Medidas aplicadas a productos	168
4. Similitud entre los productos importados y los nacionales.....	170
5. Comparación de las cargas fiscales impuestas	173
a) Cargas fiscales impuestas.....	173
b) Pago anticipado del IVA.....	177
i) <i>Alegaciones de las Comunidades Europeas</i>	177
Tipos de pago anticipado inferiores aplicables a las ventas internas efectuadas a responsables inscriptos	177
Inexistencia de pagos anticipados sobre las ventas internas a responsables no inscriptos	178
Inexistencia de pago anticipado sobre las ventas internas efectuadas por quienes no son agentes de percepción.....	180
Inexistencia de pago anticipado sobre las ventas internas a determinadas entidades financieras o agentes de percepción/retención.....	181
Mínimo de exención al adelanto en el caso de las ventas internas	184
ii) <i>Contraargumentos generales de la Argentina</i>	185
Ajuste por los pagos anticipados en etapas anteriores	185
Mecanismo de exención.....	187
Magnitud y duración de los diferenciales de carga fiscal.....	188
Disposiciones de la legislación interna	189
iii) <i>Conclusiones</i>	191
c) Pago anticipado del IG.....	191
i) <i>Alegaciones de las Comunidades Europeas</i>	191
Aplicación de tipos menores en los pagos anticipados correspondientes a las ventas internas efectuadas por responsables inscriptos.....	191
No realización de pagos anticipados sobre las ventas internas de productos destinados al uso o consumo particular del comprador.....	192
Mínimo de exención al adelanto e importe mínimo mensual no sujeto a percepción en el caso de las ventas internas	193

	<u>Página</u>
ii) <i>Contraargumentos generales de la Argentina</i>	195
Mecanismo de exención.....	195
Mecanismo de devolución.....	196
Magnitud del diferencial de carga fiscal.....	197
iii) <i>Conclusiones</i>	198
6. Defensa formulada al amparo del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994	198
a) Exposición general de los argumentos de las partes y enfoque analítico adoptado	198
b) Justificación provisional al amparo del apartado d) del artículo XX.....	199
i) <i>Existencia de medidas destinadas a lograr la observancia de otras leyes o reglamentos</i>	199
ii) <i>Compatibilidad de esas otras leyes o reglamentos con el GATT de 1994</i>	200
iii) <i>Necesidad de las medidas adoptadas para lograr la observancia</i>	200
c) Compatibilidad con las prescripciones de la introducción general del artículo XX.....	202
i) <i>Interpretación y aplicación de la introducción general</i>	202
ii) <i>Justificabilidad de la discriminación</i>	204
XII. CONCLUSIONES	209

frigoríficos, o en las empresas curtidoras, en los casos en que éstas recogen de los frigoríficos los cueros para proceder a su transformación.

2.6 Los cueros en bruto pueden ser "enteros", "divididos sin la flor" (capa inferior o reticular) o "divididos con la flor" (parte superior, separada de la capa reticular).

2.7 Generalmente los cueros en bruto son comprados a los frigoríficos o directamente por las curtidoras, o por comerciantes especializados en cueros y pieles, que los venden a su vez a las empresas curtidoras. En algunos casos, frigoríficos y curtiembres constituyen una empresa integrada que puede llevar a cabo el proceso de transformación de los cueros en bruto.

2.8 curtidoras, o pai nsformacillam piciondidcal pi": cap limpzadtasap ansformso elimD OrcionsuD -0.1324 Tc 0.7

2. Cifras relativas a la exportación de cueros en bruto y semicurtidos ("wet blue")

2.12 Salvo en el caso de las correspondientes a los años 1998 y 1999, las cifras de las exportaciones argentinas de cueros en bruto salados (en kg) facilitadas por las partes difieren.

Año	Cifras facilitadas por la Argentina	Cifras facilitadas por las Comunidades Europeas
-----	-------------------------------------	---

3. Cifras relativas a la importación de cueros en bruto y semicurtidos ("wet blue")

2.17 Desde 1995, la Argentina importa cueros en bruto y "wet blue". Hay diferencias entre las cifras de las importaciones de cueros en bruto (en kg) facilitadas por la Argentina y las Comunidades Europeas, que son las siguientes:

Año	Argentina	Comunidades Europeas
1995	64.020	34.020
1996	3.488.950	3.471.400
1997	1.714.761	1.691.661
1998	4.983.383	3.617.403
1999	1.492.107	1.762.000

2.18 En ese mismo período, la Argentina importó las siguientes cantidades de cueros "wet blue":

1995: 129.514 kg,
1996: 667.731 kg,
1997: 950.357 kg,
1998: 3.025.609 kg,
1999: 6.401.562 kg.

D. CONTEXTO DE LAS MEDIDAS ADOPTADAS EN LA ARGENTINA POR EL GOBIERNO EN RELACIÓN CON LA EXPORTACIÓN DE CUEROS DE BOVINO EN BRUTO

2.19 Antes de 1972, la Argentina exportaba una gran cantidad de cueros al resto del mundo, incluidas las Comunidades Europeas, de cuyas empresas curtidoras era una importante fuente de suministro. El promedio de las exportaciones de cueros de bovino en bruto ascendió en el período comprendido entre 1961 a 1970 a 177.000 toneladas anuales. A partir de 1971 el número de cueros exportados comenzó a disminuir (74.000 toneladas).⁸

2.20 En mayo de 1972, el Gobierno de la Argentina prohibió las exportaciones de cueros vacunos sin curtir (salados húmedos)⁹, con el propósito expreso de "asegurar el adecuado abastecimiento de la industria curtidora nacional".

2.21 Dentro de este período, las exportaciones de cueros en bruto descendieron de 144.000 toneladas en 1970 a 7.000 toneladas en 1978.¹⁰

2.22 En agosto de 1979, a raíz de una petición presentada al amparo del artículo 301 por el *Tanners Council* (Consejo de Empresas Curtidoras) de los Estados Unidos, este país y la Argentina llegaron a un acuerdo en virtud del cual la Argentina se comprometía a sustituir la prohibición de las exportaciones por un derecho de exportación del 20 por ciento y reducir después gradualmente a cero ese derecho para el 1º de octubre de 1981.

⁸ Véase la Prueba documental EC I-18, que reproduce los datos del Compendio estadístico mundial de cuero y pieles sin curtir, cueros y calzado de cuero, 1961-1982 de la FAO.

⁹ Decreto N° 2861/72.

¹⁰ Prueba documental EC I-20 (cifras de sacrificios, exportaciones, etc., facilitadas por las autoridades argentinas).

2.23

2.30 A raíz de una petición formulada por la industria argentina de curtidos el 17 de febrero de 1993, el Gobierno argentino autorizó el 15 de abril de 1993, mediante la Resolución 771/93, la presencia de representantes de la Cámara de la Industria Curtidora Argentina (CICA) en las verificaciones en aduana de los cueros de bovino en bruto (partidas arancelarias 4101.10/21/22/29/30) y "wet blue" (partidas arancelarias 4104.10.100, 4104.21.00, 4104.22.00 y 4104.29.10) previas a la exportación. La vigencia de la medida, que inicialmente estaba previsto que se aplicara únicamente durante un período de 90 días, fue prorrogada en varias ocasiones.¹⁷ Inicialmente, la autorización sólo era aplicable a los productos correspondientes a las mismas posiciones arancelarias que los productos sujetos al derecho de exportación, es decir a los cueros en bruto y "wet blue".

2.31 El 26 de abril de 1994, a petición de la Asociación de Industrias del Cuero, sus Manufacturas y Afines ("ADICMA"), el sistema se hizo extensivo también a los representantes de esa Asociación y las posiciones arancelarias a las que se aplica el sistema se ampliaron para abarcar también los cueros acabados y pieles (la totalidad de las posiciones arancelarias comprendidas bajo la partida 4104).¹⁸ Desde entonces, se permite también la presencia de personas designadas por las organizaciones miembros de la ADICMA, es decir de representantes de los productores de cuero y artículos de cuero de la Argentina cuando los productos en cuestión se someten a verificación para su exportación.

2.32 En diciembre de 1994 se adaptó el derecho de exportación a la Nomenclatura Común del MERCOSUR.¹⁹ Se estableció un cronograma de eliminación progresiva del derecho de exportación. No obstante, desde esa fecha, el cronograma ha sido modificado en diversas ocasiones, con el consiguiente retraso del proceso de eliminación gradual.²⁰

2.33 De hecho, aunque ya en diciembre de 1994 se había anunciado la supresión total del derecho de exportación para finales de 1999²¹, ese derecho ha sido recientemente prorrogado por otro semestre (como mínimo).²² El 1º de enero de 1998, el derecho de exportación se redujo al 10 por ciento. El 1º de enero de 1999, dicho derecho se redujo al 5 por ciento, tipo que sigue aplicándose en la actualidad.

2.34 La penúltima de las resoluciones que prorroga la autorización ha sido la Resolución 2235, en la que se hace referencia a una nueva solicitud²³ presentada por la ADICMA para que se mantenga el sistema.²⁴

¹⁷ Véanse las Resoluciones 1650/93, de julio de 1993 (Prueba documental EC I-12); 32088/93, de 20 de diciembre de 1993 (Prueba documental EC I-13); 1024/94, de 26 de abril de 1994 (Prueba documental EC I-14); 1380/94, de 31 de mayo de 1994 (Prueba documental EC I-15); 3746/94, de 28 de diciembre de 1994 (Prueba documental EC I-16) y 2257/95, de 31 de julio de 1995 (Prueba documental EC I-17).

¹⁸ Véase la Resolución 1.024/94 de 26 de abril de 1994 (Prueba documental EC I-14).

¹⁹ Véase el Decreto 2275/94 (Prueba documental EC I-8).

²⁰ Véase por ejemplo el Reglamento 722/95 del MEOSP de 21 de diciembre de 1995 (Prueba documental EC I-9).

²¹ Véase la Resolución 2275/94 (Prueba documental EC I-8).

²² Véase la Resolución 20/99 (Prueba documental EC I-10).

²³ Véase el primer párrafo de la Resolución, que se remite al expediente N° 412.739/96 de la Argentina.

²⁴ Véase el primer párrafo de la Resolución, que se remite al expediente N° 437.872/96 de la Argentina.

E. LA RESOLUCIÓN 2235

2.35 A instancias de la ADICMA, la Administración Nacional de Aduanas de la Argentina publicó el 27 de junio de 1996 la Resolución 2235. En el anexo II de la Resolución se establecen las "normas operativas" y se dispone lo siguiente:

1. Las entidades nominadas en el anexo III de la presente podrán designar personal a los fines de participar conjuntamente con los agentes que intervengan en la verificación de las mercaderías cuyas posiciones arancelarias se nominan en el anexo IV.

1.1 A tales fines, comunicarán a esta Administración Nacional designando a los peritos representantes, confeccionando las listas de cada uno de los autorizados, con indicación de los datos pertinentes del domicilio, teléfono o fax y telex y las diferentes jurisdicciones aduaneras en las cuales intervendrán para proceder a las verificaciones conjuntas. Asimismo, mantendrán actualizada dicha nómina.

1.2 La autorización conferida por la presente será de aplicación en la totalidad de las jurisdicciones aduaneras.

1.3 En la jurisdicción de las Aduanas de Buenos Aires y Ezeiza, si la modalidad y frecuencia de las destinaciones definitivas de exportación a consumo o temporarias lo justifican, podrá mantenerse personal en forma permanente para el desarrollo de su tarea de apoyo.

1.4 Igual facultad se podrá ejercer en las Dependencias Aduaneras del interior del país.

1.5 Serán verificadas las destinaciones de exportación para consumo a las que les haya correspondido CANAL ROJO de selectividad y la totalidad de las destinaciones suspensivas de exportación temporaria.

1.6 La verificación de las mercaderías será realizada por la unidad técnica de verificación y valoración pudiendo contar para ello con el apoyo del perito designado por la entidad respectiva, pero dicha tarea será realizada sin detener la operación de embarque ante la ausencia de éste.

2.36 El anexo III contiene una nómina en la que, entre otras organizaciones de la industria de manufacturas de cuero, figuran la CICA y la ADICMA, participantes en la inspección de los productos clasificados en las posiciones arancelarias que figuran en el anexo IV.²⁵ Los productos abarcados por el anexo IV incluyen los cueros de bovinos y pieles de ternera, los cueros semiacabados y los cueros acabados.

2.37 A raíz de una nueva solicitud de prórroga de la ADICMA, la Resolución 716/97, de 28 de

A ra orgoctos

F. APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA RESOLUCIÓN 2235/96

2.38 El procedimiento de exportación de cueros y la verificación de la mercadería (cueros) por la Unidad Técnica de Verificación y Valoración (UTVV), así como la intervención de las cámaras en dicho proceso, no se rige por ninguna resolución especial de la DGA, sino por el Código Aduanero (Ley 22415), por la Resolución ANA 1284/95 (que regula las operaciones de exportación que se declaran a través del sistema informático MARIA - SIM) y por la Resolución ANA 125/97 y sus modificatorias, las cuales establecen los procedimientos generales para toda la exportación.

2.39 Se permite a personal de la ADICMA que asista a la actuación del funcionario de aduana que verifica los productos abarcados por la Resolución 2235. La aduana, una vez recibido el aviso de carga del exportador o de su agente de aduanas, da noticia a la ADICMA de que se efectuará un despacho, indicando lugar, día y hora aproximada. El inspector de aduanas puede informar a la ADICMA mediante una llamada telefónica, pero, en algunos casos, el propio agente de aduanas del exportador comunica a la ADICMA la fecha y hora aproximada en que se efectuará el despacho, el lugar, el nombre del exportador, la identificación del transporte, el destino y la descripción de la mercadería.²⁶

2.40 Una vez en el lugar de la verificación, el representante de la ADICMA acompaña al agente verificador en el proceso de determinar la coincidencia de la declaración de la exportación con las mercaderías que han de despacharse a exportación.

2.41 La UTVV efectúa la verificación, clasificación y valoración de la mercadería declarada. Verifica que lo declarado en el permiso de embarque es real, que la partida arancelaria propuesta corresponde a la descripción de la mercadería y que los derechos e impuestos que se proponen son los adecuados, para realizar a continuación el cotejo de datos complementarios, número de bultos y su identificación.

2.42 Todo esto lo hace el agente verificador, en presencia del guarda aduanero, el exportador²⁷ o su despachante y el personal designado por la ADICMA a concurrir.

2.43 Si la DGA determina que la mercadería ha sido correctamente clasificada, se procede a su despacho. Si el agente verificador observa irregularidades, no permite el despacho de la mercadería. Si se constatan diferencias de cantidad, calidad y/o valor de las mercaderías se procederá, según las normas en vigencia, a elevar la pertinente denuncia al Departamento Contencioso o a la dependencia competente en la aduanas del interior del país.

2.44 Si los representantes de la ADICMA están en desacuerdo con la decisión de los funcionarios de aduanas, pueden presentar posteriormente una reclamación o, en su caso, presentar una reclamación judicial por supuestas infracciones penales. Según la Resolución 2235, de la participación de la ADICMA en la verificación no deben derivarse retrasos. La Resolución 2235 no prevé la posibilidad de detener los envíos por razón de cualquier posible objeción de los representantes de la ADICMA presentes en la verificación.

²⁶ En la Prueba documental ARG-XXVII figuran copias de faxes.

²⁷ El artículo 340 del Código Aduanero de la Argentina dispone lo siguiente: "El exportador o, en su caso, el despachante de aduana que actuara en su representación debe concurrir al acto de verificación de la mercadería. En el supuesto de no hacerlo perderá el derecho a reclamar contra el resultado de la verificación establecido por el servicio aduanero."

III. PRETENSIONES DE LAS PARTES

3.1 Las Comunidades Europeas solicitan que el Grupo Especial constate:

- que la autorización concedida a los representantes de la industria curtidora argentina para participar en los procedimientos de control aduanero de los cueros de bovino en bruto antes de la exportación, recogida actualmente en la Resolución 2235 de la Administración Nacional de Aduanas ("ANA"), es incompatible con el párrafo 1 del artículo XI del GATT;
- que dicha autorización es incompatible con el artículo X del GATT.

3.2 La Argentina solicita que el Grupo Especial:

- constate que la autorización concedida a los representantes de la industria curtidora por la Resolución 2235 ni tiene las características ni da lugar a las consecuencias alegadas por las Comunidades Europeas en su comunicación escrita y, por consiguiente, no puede considerarse que infrinja las disposiciones del párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994;
- rechace las alegaciones de las Comunidades Europeas según las cuales la Resolución 2235 se aplica de manera parcial, no uniforme y no razonable, con infracción de las obligaciones derivadas del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.

IV. PRINCIPALES ARGUMENTOS

A. INFRACCIÓN DEL PÁRRAFO 1 DEL ARTÍCULO XI DEL GATT DE 1994

4.1 Las **Comunidades Europeas** afirman que la Resolución 2235 da a la industria del curtido argentina la posibilidad de controlar la exportación de c Tf tdP piel de bovino poermitõ1ndol aplica r Tj 0 -12.75 T

a la que tienen acceso está al alcance de cualquiera y es de dominio público. La Argentina señala además que la legislación penal prohíbe a los funcionarios públicos divulgar cualquier información confidencial a los representantes de la ADICMA. Las CE no han podido citar un solo ejemplo de que las autoridades aduaneras argentinas hayan rechazado, complicado o impedido un intento de exportación ateniéndose a la Resolución 2235. La Argentina aduce, además, que las Comunidades Europeas no han presentado ninguna prueba en apoyo de su alegación de que la industria del curtido hubiese incurrido en una colusión de precios, observando que no tenía noticia de ninguna denuncia al respecto a sus autoridades encargadas de la competencia. La Argentina afirma asimismo que la industria cárnica tiene un giro de negocios superior en cuatro veces al de la industria del curtido y que el valor del cuero en bruto representa únicamente del 5 al 8 por ciento del valor del animal en el momento en que es sacrificado. Habida cuenta de todo lo anterior, difícilmente puede afirmarse que las curtiembres puedan ejercer presión sobre los frigoríficos.

4.4 En cuanto a la inexistencia de exportaciones de cueros de bovino, la Argentina recuerda que la industria cárnica ha padecido una decadencia económica en los últimos años y que además, aunque la calidad de sus cueros de bovino es comparable a la de los estadounidenses, los precios mencionados por las Comunidades Europeas se refieren a productos en distintas fases de elaboración. Según la Argentina, en los Estados Unidos, la industria del curtido recibe y abona un producto que ya ha sido objeto de una elaboración inicial, cosa que no sucede en la Argentina. Si la Resolución 2235 hubiese provocado los efectos alegados por las Comunidades Europeas, quienes los hubiesen padecido la hubiesen impugnado acogiéndose a la legislación argentina, cosa, que según la Argentina, no han hecho.

1. Prohibiciones o restricciones a la exportación mantenidas por una parte contratante, aplicadas mediante "otras medidas"

4.5 El párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994 dispone que las restricciones a la exportación se pueden aplicar, no sólo mediante contingentes o licencias, sino también con "otras medidas". Las Comunidades Europeas afirman que carece de importancia el que la autorización recogida en la Resolución 2235 no sea una prohibición formal ni una restricción cuantitativa, ya que, como confirman numerosas decisiones del Grupo Especial, el párrafo 1 del artículo XI es exhaustivo y abarca *todas* las medidas que restringen el comercio, salvo las consistentes en derechos y cargas aduaneras.²⁸ Además, en *Guatemala - Cemento*, el Órgano de Apelación recalcó que "en la práctica establecida del GATT de 1947, *cualquier* acto de un Miembro, [...] puede ser una 'medida' [...]"²⁹

4.6 Las Comunidades Europeas afirman que la Resolución -empleando las palabras del artículo XI- "aplica" esta restricción a la exportación, ya que crea la posibilidad de que los representantes de la ADICMA obtengan información comercial confidencial.

4.7 La **Argentina** aduce que la participación de representantes del comercio en la inspección

4.8 La Argentina sostiene que las "otras medidas" a que se refiere al párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994 no pueden ser cualquier tipo de medidas. La práctica del GATT/OMC establece los requisitos que deben cumplir esas "otras medidas" para demostrar la existencia de una prohibición de hecho. La autorización controvertida no tiene carácter "obligatorio" ni "vinculante".

4.9 En el asunto *Japón - Semiconductores*³⁰ mencionado por las Comunidades Europeas, el Grupo Especial consideró que se debían cumplir dos criterios para determinar que se había producido una violación del párrafo 1 del artículo XI:

- a) que existían ã

4.15 Resumiendo, la Resolución 2235 autoriza la presencia de peritos de la industria, pero esa autorización no garantiza un efecto concreto respecto de los particulares³⁴, ni tampoco de los productos exportados. La Resolución 2235 no aplica incentivo o desincentivo de tipo alguno para evitar la exportación de cueros en bruto o semicurtidos: en su texto no figura ninguno, ni en su fundamentación jurídica, ni en su parte dispositiva. Como ya se mencionó, el resultado de su aplicación no depende de una intervención gubernamental. Se trata meramente de una autorización para obtener apoyo técnico a fin de inspeccionar la exportación de todos los tipos de cueros.

4.16 Las **Comunidades Europeas** disienten del análisis efectuado por la Argentina del informe del Grupo Especial en el asunto de los *Semiconductores*. A diferencia de lo sucedido en ese asunto, la medida impugnada es una medida gubernamental obligatoria.

4.17 Las Comunidades Europeas afirman que la medida es evidentemente una medida gubernamental, ya que fue promulgada por el Gobierno argentino. Basándose en la Resolución, las autoridades aduaneras argentinas informan a los representantes de la ADICMA cada vez que se les presentan cueros y pieles a inspección previa a la exportación y les invitan a asistir a ella.

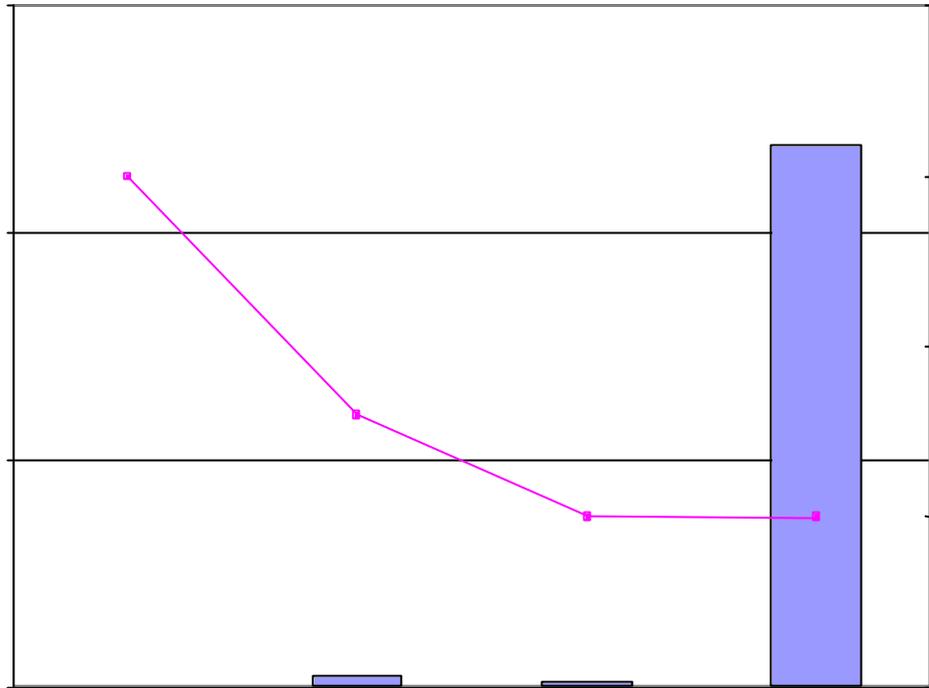
4.18 La **Argentina** afirma que calificar de medida gubernamental la Resolución 2235 es irrelevante para las presentes actuaciones. La Argentina no ha negado nunca que la Resolución fuese un acto administrativo del Gobierno argentino ni que su condición jurídica sea la de un acto gubernamental, pero eso no tiene nada que ver con cumplir los requisitos del párrafo 1 del artículo XI. Si no estuviéramos hablando de un acto gubernamental, nunca se habría establecido el Grupo Especial. El mecanismo de solución de diferencias de la OMC no se ocupa de actos de particulares.

4.19 Las **Comunidades Europeas** afirman que la medida tiene carácter obligatorio. En virtud de la Resolución impugnada, quien desee exportar cueros de la Argentina está obligado a aceptar que haya representantes de la ADICMA presentes cuando las autoridades aduaneras inspeccionan los cueros. El que acaso la ADICMA no esté obligada a enviar representantes carece de importancia: la medida es obligatoria, ya que el posible exportador está obligado a soportar la presencia de la ADICMA si ésta decide presentarse. Por consiguiente, el razonamiento de la Argentina basado en el informe del Grupo Especial en el asunto *Japón - Comercio de semiconductores* es erróneo, ya que la medida es de naturaleza obligatoria.

4.20 Respondiendo a una pregunta del Grupo Especial, las Comunidades Europeas subrayan además que la resolución, que es una medida gubernamental, provoca directamente el efecto restrictivo de las exportaciones al permitir la presencia de la CICA/ADICMA; se trata de una *conditio sine qua non* para crear ese efecto. De manera similar a lo determinado en el informe del Grupo Especial en el asunto *Japón - Comercio de semiconductores*, la Argentina infringe el artículo XI alentando -al permitir la presencia de la CICA/ADICMA- que las curtiembres ejerzan presión sobre los frigoríficos. Además, la Argentina infringe el artículo XI al facilitar a las curtiembres información confidencial sobre la transacción de exportación de que se trate, lo que por sí mismo -como confirman los frigoríficos- les impide exportar libremente. Las CE observan por último que si los Miembros de la OMC pudieran eludir el párrafo 1 del artículo XI simplemente comunicando a agentes privados informaciones confidenciales y "dejándoles actuar", se privaría de toda eficacia a dicha disposición. El hecho de que las exportaciones de cueros en bruto de la Argentina sean marginales, especialmente en comparación con años en que hubo tasas de sacrificio

³⁴ *Japón - Medidas que afectan a las películas y el papel fotográficos de consumo*, WT/DS44/R, párrafo 10.46: "En concordancia con esta observación del Grupo Especial que examinó el asunto *Japón - Productos agropecuarios*, estimamos que nuestro análisis de las supuestas 'medidas' en el asunto que examinamos debe tener en cuenta el contexto en el que se producen esos actos del Gobierno y el efecto que tienen sobre los particulares."

Exportaciones intrazonales de cueros



barato de cueros en bruto. No es casual el que la medida original, la Resolución ANA 771/93, se aplicase exactamente a los mismos productos que fueron sometidos al impuesto a la exportación en aplicación de la Resolución MEOSP 537/92.³⁶ Este hecho deja claro que la finalidad de la medida era únicamente restringir las exportaciones.

4.36 Las Comunidades Europeas alegan que la Argentina no ha ocultado nunca que el propósito de esas medidas era apoyar su industria del curtido restringiendo el acceso de los compradores extranjeros a la materia prima más preciada de esa industria, es decir, los cueros de bovino.

4.37 Fue en este contexto particular en el que, en 1993, la CICA, la Cámara de la Industria Curtidora Argentina, solicitó participar en el control aduanero de los cueros de bovino antes de su exportación.³⁷

4.46 En respuesta a preguntas del Grupo Especial, la Argentina dijo que no existía ninguna medida similar a la Resolución 2235 en otras ramas de la industria, lo que se explica por el hecho de que ninguna otra industria ha solicitado participar en la inspección aduanera de las mercancías a exportar.

4.47 Las **Comunidades Europeas** alegan que la Argentina no ha presentado ninguna justificación plausible de la razón por la que deben asistir representantes de la industria del cuero a las correspondientes inspecciones aduaneras. La única justificación que la Argentina aduce con cierto detalle es que la medida tiene por objeto evitar el fraude del régimen de reintegro de impuestos.

impuestos cobrados. En la segunda reunión, las Comunidades Europeas mostraron ejemplos, entre otras cosas, de cueros en bruto y "wet blue" y cuero acabado, afirmando que se puede distinguir con facilidad los distintos productos.

4.52 Además, si hubiese verdaderamente riesgo de que se devolviesen indebidamente impuestos por cueros en bruto y "wet blue", el Gobierno argentino procuraría por iniciativa propia que hubiese presentes peritos, para evitar pagos indebidos, no sólo atendiendo una petición de la industria. Después de todo, el Gobierno es el primero en tener conciencia de la existencia de fraudes y su única víctima. De igual manera, el Gobierno argentino podría haber atendido esa solicitud con la condición expresa de que los peritos de la ADICMA asistieran a todas las transacciones.⁴⁶

4.53 Las Comunidades Europeas afirman que el Órgano de Apelación ha sostenido que "si bien es cierto que el objeto de una medida quizá no puede evaluarse fácilmente, sin embargo su aplicación con fines de protección puede, la mayoría de las veces, discernirse a partir del diseño, la arquitectura y la estructura reveladora de la medida".⁴⁷ En el caso que nos ocupa, la aplicación protectora en el sentido de "carácter restrictivo de las exportaciones" se puede discernir en particular a partir del especialísimo contexto histórico de la medida, de su carácter excepcional y de la inexistencia de un objetivo razonable para imponerla.

4.54

4.57 A este propósito, la Argentina se pregunta por qué, según la argumentación de las Comunidades Europeas, la presencia de la ADICMA durante el control aduanero tendría por único objeto averiguar datos relativos a la identidad del exportador si esos datos se pueden obtener por otros medios ya mencionados, como la Guía de Exportadores o sistemas en línea. La Argentina desafía asimismo a las Comunidades Europeas a que expliquen por qué debería asistir la ADICMA a la verificación de las exportaciones de cueros divididos sin la flor, por ejemplo, si su presencia sirve únicamente para evitar las exportaciones de cueros en bruto, como afirman las Comunidades Europeas.

3. Supuesto efecto restrictivo provocado por la presencia de representantes de la ADICMA

4.58 Las **Comunidades Europeas** afirman que el mero hecho de que pueda haber representantes de la ADICMA presentes durante la verificación de las exportaciones crea el riesgo de que los representantes de la ADICMA obtengan informaciones confidenciales, entre otras el nombre del exportador. Las Comunidades Europeas afirman que han demostrado que los representantes de la ADICMA tienen realmente acceso a esos datos. Como los representantes de la ADICMA están interesados en mantener los cueros en bruto en el país para su ulterior elaboración, también pueden intentar presionar a los funcionarios de aduanas presentes para que no aprueben o dejen en suspenso la aprobación de la transacción de exportación. Cualquier desacuerdo entre los funcionarios de aduanas y los representantes de la CICA/ADICMA puede provocar una demora del envío. Si esta demora dura demasiado tiempo (por ejemplo varias semanas o un mes), puede menoscabar la calidad de los cueros de bovino que, aunque han sido tratados (salados) para retrasar su deterioro, al cabo de cierto tiempo siguen deteriorándose. El mero riesgo de que los representantes de la CICA/ADICMA puedan verse tentados a efectuar maniobras dilatorias (innecesarias), que puedan provocar el deterioro de los productos exportados, sería también un elemento muy disuasorio para evitar las transacciones de exportación. Los compradores y comerciantes extranjeros conocen también esos riesgos y por consiguiente podrían abstenerse de adquirir cueros en bruto argentinos.

4.59 La **Argentina** recalcó que las CE no habían demostrado nunca el denominado efecto de amedrentamiento y que no se había dado ningún ejemplo de que hubiese sucedido. Habida cuenta de la existencia de exportaciones de "wet blue" y cueros en bruto, que las CE reconocen, el argumento de éstas sobre el amedrentamiento es patentemente contradictorio. La Argentina afirma que en ningún caso la presencia de representantes de la ADICMA puede provocar la retención de un envío, ya que la Resolución 2235 ni delega facultades legales ni la responsabilidad del Estado a los representantes de la ADICMA. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina explica que ni el procedimiento de exportación aplicado a los cueros y la inspección de las mercancías (cueros) por la Unidad Técnica de Verificación y Evaluación (UTVV), ni la participación de las cámaras en el

4.61 En una declaración posterior, la Argentina sostiene que el posible desacuerdo de la ADICMA con la decisión de la Administración de Aduanas no se atestigua en ningún documento oficial concreto relacionado con el envío. La ADICMA se limita a asistir al proceso de verificación y, como se le permite estar presente en él, puede comunicar su posible disconformidad en un informe a la Subdirección General de Operaciones, que lo transmitirá a la División de Inspección. Sin perjuicio del mencionado procedimiento administrativo, la ADICMA también puede entablar una querrela penal.

4.62 La Argentina observa que también el exportador o su representante pueden estar presentes cuando se llevan a cabo los controles. Sólo si asiste a ellos puede el exportador impugnar las decisiones de los funcionarios de aduanas.

4.63 Las **Comunidades Europeas** afirman que no es pertinente el hecho de que, hablando en términos jurídicos, los representantes de la ADICMA no puedan impedir formalmente una determinada expedición de exportación. Lo que importa es que pueden estar presentes y recibir información sobre el exportador y la transacción de exportación, que luego pueden comunicar a todas las empresas que forman la ADICMA, situación ésta que produce un efecto de "amedrentamiento" en cualquier frigorífico, ya que todas las curtiembres argentinas -es decir, sus posibles compradores argentinos- podrían tener noticia inmediata de cualquier intento de exportación, siendo así que están interesadas colectivamente en restringir las exportaciones de cueros.

4.64 En cuanto a la sugerencia formulada por las Comunidades Europeas de que los representantes de la ADICMA podrían intentar maniobras dilatorias, la **Argentina** replica que si tal fuese la intención de la ADICMA y los funcionarios de aduanas fuesen tan vulnerables, lógicamente no habría necesidad de ejercer esa hipotética presión en el momento mismo de la inspección, ya que se podría aplicar mediante mecanismos no aduaneros que no requiriesen autorización de la Resolución 2235.

4. La supuesta revelación de informaciones confidenciales a los representantes de la ADICMA

4.65 Las **Comunidades Europeas** afirman que la decisión de a quién vende sus productos una empresa, comprendidos los frigoríficos, debe ser un secreto comercial. La autorización concedida a los representantes de la ADICMA por la Resolución 2235 para asistir a los controles de exportación infringe ese principio básico: gracias a la autorización, las curtiembres y otras industrias que utilizan cueros, que colaboran por conductos de diversas instituciones como las cámaras de comercio o la ADICMA, tienen acceso a información comercial confidencial que pueden utilizar en sus tratos comerciales con los frigoríficos de que se trate.

4.66 La medida proporciona a la industria del curtido argentina los medios necesarios para disponer de información inmediata y previa sobre cualquier intento de exportar cueros de bovino en crudo y, por lo tanto, la posibilidad de controlarlos. La industria del curtido argentina ha expresado su intención de evitar que se exporten cueros de bovino ya que está interesada en añadir valor a esa materia prima mediante su elaboración. Dicho de otra manera, quienes están interesados colectivamente en que los cueros en crudo se queden en la Argentina para utilizarlos como materia prima barata estarían al corriente tan pronto como un frigorífico intentase exportar esos cueros.

4.67 Las Comunidades Europeas afirman que se produce un efecto de disuasión porque los representantes de la ADICMA disponen de hecho de información confidencial a causa de la medida adoptada por el Gobierno argentino, ya que una empresa se abstendrá de llevar a cabo transacciones de exportación si sabe que al hacerlo sus compradores nacionales recibirán información confidencial comercial sobre ella. Un frigorífico que no desee que se divulgue su información comercial confidencial (comprendidos todos los detalles acerca de qué exporta y a qué precio) a los representantes de las curtiembres, ni siquiera tratará de exportar. Es la resolución la que -utilizando

4.72 La Argentina niega que el comunicado de prensa de los frigoríficos tenga valor probatorio y, para explicar por qué lo han emitido los frigoríficos, dice que a éstos les interesa que se elimine el derecho a la exportación del 5 por ciento actualmente vigente y que, por motivos que no tienen nada que ver con un supuesto, y nunca demostrado, efecto de amedrentamiento, prefieren que no haya ningún testigo presente cuando se inspeccionan las mercancías.

4.73 Respondiendo a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina dice que, cuando participan en los trámites de aduanas, los representantes de la ADICMA tienen acceso a los precios de venta/exportación (valor f.o.b.), el país de destino y los medios de transporte; los representantes de la ADICMA no tienen acceso a la identidad del exportador ni al nombre del importador. La Argentina afirma además que es posible que el propio despachante -el apoderado del exportador- comunique al personal de la ADICMA datos no facilitados por las aduanas. En respuesta al Grupo Especial, la Argentina explica que la información exacta a que los representantes de la ADICMA tienen acceso en el curso de la inspección es información sobre los destinos registrados, tras haber sido sellados por el primer agente interventor de la DGA ("presentado"). Esta información no comprende datos relativos al agente de despacho en aduana, el transportista ni la bandera del medio de transporte. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina niega que los representantes de la ADICMA tengan acceso a la identidad del exportador y al nombre del importador (destinatario) en el curso de su participación en los trámites aduaneros.

4.74 La información a que tienen acceso los representantes de la ADICMA es información de dominio público que todo el mundo puede obtener mediante sistemas en línea dependientes de la DGA y otros órganos privados. En respuesta al Grupo Especial, la Argentina afirma que, desde mayo de 1999, la DGA no difunde en línea el nombre de los exportadores e importadores, ni información sobre los precios. Tampoco se facilita ya esa información a operadores privados de sistemas en línea. La información facilitada por otros sistemas en línea privados a sus clientes es comunicada por las cámaras de comercio y asociaciones de los distintos sectores de la industria (por ejemplo, el caso del America Edita).⁵² En estos dos casos es posible averiguar los pormenores del exportador. Todos los sistemas mencionados son utilizados por suscriptores, miembros de ellos previo el pago de un derecho de suscripción. El costo de acceso a esos sistemas asciende a 85 dólares EE.UU. + IVA por mes en el caso del NOSIS y de 1.900 dólares EE.UU. durante 12 meses en el caso de America Edita.

4.75 En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina concretó que se podía consultar en línea la información siguiente: i) los destinos registrados (documentación relativa a los permisos de embarque, despacho en aduana de las importaciones, mercancías en tránsito); ii) avisos de carga (los avisos mediante los cuales el despachante de aduana informa al servicio aduanero que está a punto de despachar las mercancías); iii) liquidaciones de reintegros. En respuesta a otra pregunta, la Argentina dijo que se puede hallar en línea información sobre: i) el precio de venta, ii) el país de destino, iii) el medio de transporte, y iv) la clasificación arancelaria del producto.

4.76 La Argentina afirma que la comunicación de informaciones confidenciales, denunciada por las Comunidades Europeas, constituye delito conforme al Código Penal argentino, concretamente, su capítulo 3, "Violación de secretos", y su capítulo *9is*, "Enriquecimiento ilícito de funcionarios o empleados."⁵³ Si se divulgase información confidencial, se habrían iniciado procedimientos

⁵² Prueba documental ARG-XLII.

⁵³ Véase el capítulo 3 del Código Penal argentino, *artículo 157*

administrativos y judiciales en la Argentina para demostrar que se habían cometido esos delitos, y las industrias argentinas (a propósito de las cuales las Comunidades Europeas únicamente pueden presentar recortes de prensa o notas que carecen de valor vinculante⁵⁴) serían las más interesadas en recurrir a los tribunales si tuviesen pruebas patentes con qué sostener esas afirmaciones.

4.77 La Argentina sostiene que son idénticas las prescripciones en materia de información que deben facilitar a las aduanas lo mismo los exportadores que los importadores de cueros en bruto que vayan a efectuar transacciones comerciales con el extranjero. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial acerca de si los frigoríficos, cuando venden a curtiembres nacionales, tienen que facilitar la misma información que si se tratase de una transacción de exportación, la Argentina dice que las transacciones nacionales de los frigoríficos son de índole distinta a las transacciones de exportación y que, por consiguiente, las prescripciones sobre información también son distintas, por ejemplo las precisas con fines tributarios. Tampoco tienen acceso los compradores extranjeros a esa información, ya que no existe un registro oficial en el mercado nacional equivalente al de las aduanas, habida cuenta de la diferente índole de las transacciones. Ello no obstante, se puede acceder a esa información por conducto de las cámaras respectivas. Quien desee conocer los precios a la exportación u otros datos relativos a las exportaciones puede averiguarlos por conducto de servicios que están a disposición del público.

4.78 Las **Comunidades Europeas** responden que la Argentina formula un argumento incoherente. En su primera comunicación presentada por escrito, la Argentina afirmó que la información que figura en el expediente de aduanas (es decir, la cantidad y el precio de las mercancías, y en particular el nombre del exportador) era información confidencial y que, contrariamente a lo que habían afirmado las Comunidades Europeas, los representantes de la ADICMA no tenían acceso a ella. Subrayó que los funcionarios de aduanas argentinos serían procesados si divulgasen esa información confidencial.

C(54)15 C(54)1046ente.) T421

queon ow (e los importadores de cuero452Tj 18.757ra) Tj 0j T*12 TD co domuj T*12 Tw (las w (e,or) er73 h
las Comunidades Europeobsas conescrito, la Argent-por esciospiicación pcali TArge importadores de cuero

gobierno, no del mercado, no puede abarcar las cuestiones relativas al mercado argentino de los cueros.

4.93 Además, las Comunidades Europeas no aducen ninguna prueba para sustentar su alegación de que existe un cártel. El Grupo Especial no puede interpretar una mera nota del Presidente de la Asociación de Industrias Argentinas de Carne en un sentido tal que gracias a él se infrinja el principio establecido de que la parte que alega un hecho debe demostrarlo. En cuanto a la cuestión de lo que cabe denominar la "carga de la prueba", el Órgano de Apelación ha confirmado que corresponde a la parte reclamante demostrar la infracción que impugna y que corresponde a la parte que afirma un hecho demostrarlo.⁶¹ En el asunto actual, las Comunidades Europeas no han cumplido este requisito, ya que una mera aserción de una parte interesada no constituye prueba suficiente de fijación de precios. Además, en esa nota presentada por las Comunidades Europeas, el Presidente de la Asociación de Industrias Argentinas de Carne reconoce lo siguiente: "No contamos con pruebas concretas sobre la existencia de acuerdos de mercado por parte de los curtidores."⁶² Asimismo, la Comisión Nacional de Defensa de la Competencia no ha recibido ninguna queja de ninguna de las partes más interesadas en la venta de cueros en bruto. La Argentina considera que sei dos de e.15a en b venstrias a8 entecibara sustresamos cen ninguna prerros.

escritos a largo plazo entre los operadores económicos correspondientes son irrelevantes a los fines de esta diferencia.

4.96 El hecho de que el precio de un cuero en bruto no represente más del 10 por ciento del valor del animal en el momento de su sacrificio es considerado por la Argentina una cifra no representativa para fundamentar el argumento de que pone en peligro la actividad frigorífica. Además, el giro de negocios anual de la industria frigorífica ha sido superior a 4.000 millones de pesos desde 1997. La producción de la industria del curtido no supera los 1.000 millones de pesos al año. Así pues, por lo que se refiere al giro de negocios, la industria cárnica es cuatro veces mayor que la del curtido, lo que da idea de la capacidad e importancia posible relativas de cada una de ellas. Debe observarse también que el valor de la producción de los frigoríficos aumentó considerablemente (en un 20 por ciento) en 1998, el primer año de contracción de la industria del curtido provocada por la caída de la demanda internacional de cueros, como se reflejó en la disminución de un 17 por ciento de las exportaciones de la industria. Habida cuenta de esta disparidad de las pautas del giro de negocios, difícilmente cabría afirmar que las curtiembres pueden ejercer presión en los precios de los cueros en bruto.

4.97 La disminución de la cabaña argentina ha reforzado la capacidad de negociación de los frigoríficos frente a las curtiembres.

4.98 Sobre ese trasfondo, la Argentina pone en tela de juicio que sea necesario creer en la existencia de un cártel de compradores de un producto, si escasea la oferta de éste. En circunstancias en que un poderoso sector de la economía argentina, que controla un recurso escaso, se enfrenta a un sector de menos importancia relativa, pero interesado vitalmente en asegurarse el suministro de su principal materia prima, resulta difícil creer que los curtidores provocarían un conflicto con los frigoríficos, poniendo en peligro sus relaciones con su fuente de suministros.

4.99 La Argentina pone asimismo en tela de juicio la eficacia de un cártel que restrinja las exportaciones, afirmando que si las curtiembres interrumpiesen sus adquisiciones de cueros en bruto, se podría vender todos esos cueros en el mercado internacional, ya que también en éste hay una escasez relativa de cueros en bruto.

4.100 En cuanto a los comentarios de las Comunidades Europeas acerca de la existencia de irregularidades en la fijación de los precios internos, la Argentina señala que, en el mercado de 568scTD gj 0 -ur2r2bruto, se podría vender todos esos cueros eis Cuto,

6.

4.106 La **Argentina** afirma que no se puede analizar el mercado del cuero por separado de las

argentinas.⁸³ Las anotaciones de la columna 9, "exportación de cueros crudos", son en todos los casos "0" de 1992 a 1995.

4.117 Las Comunidades Europeas afirman que incluso la propia Argentina confirma en su respuesta a la pregunta 29 del Grupo Especial la inexistencia de exportaciones, al afirmar que la exportación de cueros en bruto de la Argentina es "casi marginal".

4.118 Esta situación se refleja en la inexistencia de una cotización internacional de precios de los cueros en bruto argentinos (e incluso del "wet blue" con la flor).⁸⁴ El boletín quincenal del Centro de Comercio Internacional OMC/UNCTAD, "Market News Service", la referencia mundial para los precios de los cueros⁸⁵, no menciona jamás precios correspondientes a estos productos.⁸⁶

4.119 En cambio, siempre se citan los precios de los cueros semiacabados y "wet blue" divididos sin la flor, es decir, el cuero semicurtido, que se puede exportar libremente desde la Argentina. El único motivo para hacerlo es que no existe un comercio internacional visible de cueros de bovino en crudo argentinos y "wet blue" con la flor.

4.120 La **Argentina**

4.127 La **Argentina** afirma que las bajas cifras de exportación de cueros de bovino en crudo se explican por la escasez de materia prima en el mercado internacional del cuero. Como existe una fuerte demanda nacional, los frigoríficos pueden efectuar todas sus ventas en el mercado interno y, por ejemplo, no sienten necesidad de establecer la infraestructura más costosa necesaria para preparar los cueros con miras a su exportación. Los frigoríficos deberían incurrir además en los costos de limpieza de los cueros previamente a la exportación, labor ésta que, si se venden en el mercado local, efectúan las curtiembres. Si los frigoríficos efectuasen sus propias transacciones de exportación, -además de seleccionar, y por consiguiente desechar cueros- y preparar su producto, tendrían que costear el personal y las instalaciones necesarias para las operaciones de exportación, y asumir los costos de despacho en aduana, comunicaciones, intermediación, transportes, seguros, etc.

4.128 La Argentina sostiene que no es lo mismo comercializar cueros que carne y que, además, en la Argentina, los frigoríficos que exportan carne son sólo un porcentaje pequeñísimo del total de esa rama de la industria, apenas el 10 por ciento de los operadores. Tampoco es cierto que las exportaciones de cueros salados requieran una infraestructura similar a la de los cueros "wet blue"; antes bien, hacen falta instalaciones de curtido para pasar de un cuero salado a uno "wet blue".

4.129

364.127

Año	EE.UU. ⁹³	Argentina ⁹⁴	Diferencia en tanto por ciento del precio de los EE.UU.
1994	1,77	1,23	30%
1995	1,79	1,20	33%
1996	1,69	1,20	29%
1997	1,71	1,28	25%
1998	1,34	1,13	15%
1999 ⁹⁵	1,34	0,77	43%

4.134 Entre enero de 1994 y agosto de 1999 las diferencias de precios entre cueros estadounidenses y argentinos comparables ascendieron por término medio al 32 por ciento del precio estadounidense.

4.135 Es importante observar que, en ese mismo período, los impuestos argentinos a la exportación de cueros estuvieron fijados, respectivamente en el 15 por ciento (1994-1997), el 10 por ciento (1998) y el 5 por ciento (1999) del precio de los cueros estadounidenses. De ahí que, incluso una vez aplicado el impuesto a la exportación, los precios de los cueros argentinos siguieran siendo atractivos para los compradores extranjeros.⁹⁶ El impuesto a la exportación no puede ser el único motivo de la práctica inexistencia de exportaciones.

4.136 La **Argentina** afirma que existe realmente un diferencial de precios, pero que se debe a los distintos grados de elaboración de los productos de que se trata. El crupón marcado estadounidense es un cuero de novillo que ha sido desengrasado y del que se han suprimido las partes inutilizables, como los pies y las pezuñas, etc. Dicho de otro modo, se trata de un cuero limpio. Los cueros salados argentinos, en el estado en que salen de los frigoríficos para las curtiembres están sucios, pues no han sido desengrasados ni rapados. Es decir, que aunque los cueros de que se trata son de calidad similar, cada tipo llega a la curtiembre en distinta condición. En la Argentina, los curtidores se encargan de limpiarlos, raparlos y desengrasarlos, actividad que justifica la diferencia de precios. Las curtiembres estadounidenses reciben cueros que ya han sido preparados y están listos para ser curtidos. Argentina subraya que no es cierto que el frigorífico pueda vender a un precio superior en el mercado internacional, ya que el producto que se vende con facilidad en el mercado interno no se encuentra en el mismo estado de elaboración que el necesario para su venta en el mercado exterior, como se ha explicado y, de hecho, la preparación para la venta en el extranjero acarrea un aumento de costos de por lo menos el 20 por ciento, a lo que se debe añadir el costo de la infraestructura de exportación (despachante de aduana, comunicaciones, intermediación, transportes, seguros, etc.).

4.137 Las **Comunidades Europeas** afirman que no es convincente la explicación de la Argentina de la diferencia de limpieza y el nivel de elaboración entre los cueros argentinos y los estadounidenses. La Argentina no aporta además ninguna prueba de esta aseveración, que por consiguiente debe rechazarse. Contradice la afirmación de la Argentina una revista especializada de

buena reputación que, en un artículo aparecido en 1996 -adjuntado por las Comunidades Europeas a su primera comunicación escrita⁹⁷- describe que los frigoríficos tienen por tradición actuar con gran esmero al limpiar y preparar los cueros.

4.138 El precio escogido por las Comunidades Europeas es además el precio de un tipo de cuero que se denomina en la Argentina -según cita del boletín argentino de la industria del curtido (Cuerecon)- "buen desuello"⁹⁸ que corresponde a los cueros de crupón de novillo marcado estadounidense. En un libro argentino sobre curtición⁹⁹, se describe del modo siguiente este tipo de cuero: "[con] un buen descarne, libre de garras, orejas, hocicos, astas y pezuñas, con no más de 25 cm de cola, lavados y salados adecuadamente, con sal limpia o sin salmuerado". Dicho de otro modo, estos cueros se venden en el mismo estado de limpieza que los cueros de crupón de novillo marcado estadounidenses.¹⁰⁰

4.139 Además, en su investigación de 1990, los Estados Unidos determinaron que la calidad de los cueros argentinos y estadounidenses era comparable. Las autoridades estadounidenses se habían visto ante argumentos similares que los que la Argentina plantea ahora de nuevo, pero concluyeron que los cueros de novillo argentinos y los cueros de crupón de novillo marcado estadounidenses, respecto de los cuales las Comunidades Europeas han proporcionado precios en su primera comunicación escrita, eran comparables.¹⁰¹

4.140 Las Comunidades Europeas remiten a la respuesta de los Estados Unidos a una pregunta del Grupo Especial acerca de si la calidad de los cueros de crupón de novillo marcado estadounidenses son comparables a los cueros de novillo argentinos. Los Estados Unidos confirmaron que, según una investigación de su Departamento de Comercio, la calidad de los cueros estadounidenses y argentinos era comparable y la divergencia de sus precios no se podía explicar por ninguna diferencia de calidad.¹⁰² Los Estados Unidos determinaron además que los precios de los cueros estadounidenses y argentinos eran similares en períodos en los que no había un embargo de las exportaciones, pero divergía considerablemente (disminuyendo los precios argentinos) cuando se estableció el embargo a las exportaciones de la Argentina. Los Estados Unidos afirmaron además que, tras consultar a varias

sorprendente que ahora afirme que no se pueden comparar sus cueros con aquéllos. La Argentina no ha aducido ninguna prueba del espantoso estado en que, según sus afirmaciones, los frigoríficos suministran los cueros a las curtiembres. Antes bien, las pruebas aportadas por la propia Argentina contradicen su propia posición. La página de La Nación¹⁰⁴ facilitada por la Argentina da un precio para la categoría "buen desuello". Dicho de otra manera, contrariamente a lo que da a entender la

Importaciones de cueros de bovino en kg/dólares de los EE.UU.

Categoría	1995	1996	1997	1998	1999
Salados	64.020 kg 90.265 US\$	3.488.950 kg 7.571.487 US\$	1.714.761 kg 3.922.164 US\$	4.983.383 kg 8.953.975 US\$	1.492.107 kg 2.282.672 US\$
"Wet blue"	129.514 kg 502.141 US\$	667.731 kg 2.656.393 US\$	950.357 kg 3.607.689 US\$	3.025.609 kg 12.321.641 US\$	6.401.562 kg 22.235.537 US\$
Total	193.534 kg 592.406 US\$	4.156.681 kg 10.227.880 US\$	2.665.118 kg 7.529.853 US\$	8.008.992 kg 21.275.616 US\$	7.893.669 kg 24.518.209 US\$

Fuente: Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC).

4.145 Las importaciones de "wet blue" aumentaron en un 516 por ciento entre 1997 y 1999, pasando su valor de 3 a 22 millones de dólares EE.UU. Esta categoría de cueros es la que ha registrado el mayor aumento.

4.146 La Argentina concluye a partir de lo anterior que en 1999 se importaron 415.361 cueros "wet blue" y 49.737 cueros salados, lo que arroja en conjunto un total de 465.098 cueros. Comparadas con las exportaciones, que ascendieron a 94.768 cueros, estas cifras de las importaciones dan una idea clara de la necesidad que tiene la industria de materia prima para elaborar, por su escasez en el mercado interno.

4.147 Las **Comunidades Europeas** afirman que, aunque la demanda de la industria del cuero nacional superase realmente la producción anual de cueros, haciendo necesario importarlos, ello no excluiría que, de no aplicarse la medida impugnada, se produjeran exportaciones sustanciales.

4.148 En las Comunidades Europeas, por ejemplo, como se muestra en la Prueba documental I-33 de las Comunidades Europeas, el consumo aparente anual (es decir, la producción más las importaciones menos las exportaciones), que refleja la demanda de la industria del cuero, es superior a la producción anual de cueros de las Comunidades Europeas. Por ejemplo, en 1995, las Comunidades Europeas produjeron 723.900 toneladas de cueros de bovino e importaron 378.000 toneladas de otras fuentes, al tiempo que exportaron unas 153.400 toneladas de cueros de bovino (es decir, el 20 por ciento del total de la producción de las Comunidades Europeas). Esta es una situación normal en una economía abierta en la que las transacciones de cueros se basan únicamente en la ley de la oferta y la demanda.

4.149 Además, el hecho de que un Miembro de la OMC importe determinadas mercancías no demuestra en modo alguno que ese Miembro no esté aplicando al mismo tiempo a las mismas mercancías que se han producido en el país restricciones a la exportación que son ilegales a tenor de los Acuerdos de la OMC. Antes bien, como demuestran las estadísticas sobre importaciones recientes de la Argentina, parte de esas importaciones procede de las Comunidades Europeas.¹⁰⁷ La existencia de exportaciones de cuero de Europa a la Argentina demuestra que las exportaciones de cuero desde la Argentina al resto del mundo, comprendida Europa, no sólo podrían ser interesantes económicamente, sino además -de no existir la medida que impugnan las Comunidades Europeas- posibles técnicamente.

4.150 Las exportaciones de cueros en bruto de esos Estados Miembros son también infinitamente superiores a lo que exporta la Argentina por lo que se refiere a porcentaje de la producción nacional.

¹⁰⁷ Véase la Prueba documental EC I-34.

4.151 La **Argentina** afirma que no exporta cueros de bovino en bruto porque se procesa toda su producción de cuero de bovino en bruto en las curtiembres argentinas. Hay incluso escasez de cueros en el país como consecuencia directa de la escasez de cabezas de ganado, provocada por problemas en los mercados de exportación de carne, a resultas de lo cual los frigoríficos no trabajan a plena capacidad.

4.152 Las **Comunidades Europeas** afirman que, aunque hubiese escasez, ello no excluiría la posibilidad de efectuar exportaciones. Las Comunidades Europeas, que tienen una demanda elevada de cueros en bruto, exportan, ello no obstante, cantidades importantes. La teoría de que únicamente se debe exportar el "excedente" de determinada materia prima, es decir, la cantidad que supere la capacidad de elaboración de los usuarios del país, no corresponde a la manera en que funcionan unos mercados libres y abiertos, tal como garantiza su existencia la abolición de las restricciones a la exportación en virtud el artículo XI y la aplicación neutral de las normas aduaneras conforme al artículo X. En los mercados libres y abiertos, los tratos se hacen ateniéndose a la ley de la oferta y la demanda, no basándose en la nacionalidad de las partes que intervienen en ellos. Las Comunidades Europeas no afirman, pues, que todos los productos o, en concreto, toda la materia prima de un país determinado deban ser adquiridos por compradores extranjeros. Lo que las Comunidades Europeas quieren decir es que debe haber una competencia libre, es decir, igualdad de oportunidades para competir entre todos los compradores, ya sean extranjeros o nacionales.

4.153 Además, si se examina el consumo aparente anual de las Comunidades Europeas de cueros de bovino en bruto, se verá que, al menos según la lógica de la Argentina, existe una escasez todavía mayor de cueros en las Comunidades Europeas.¹⁰⁸ A pesar de ello, las Comunidades Europeas exportan una cantidad considerable de cueros. Aunque fuese cierto el argumento de la Argentina de que su demanda interna es muy superior a su oferta -y no ha aportado ninguna prueba que lo demuestre-, ello no puede explicar las insignificantes cantidades exportadas.

e) La afirmación de que la proporción entre la producción y las exportaciones de la Argentina es baja

4.154 La **Argentina** afirma que la proporción entre la producción y las exportaciones de los miembros de las Comunidades Europeas es similar a la de la Argentina. Las cifras aducidas en la Prueba documental ARG-XXIV muestran, por ejemplo, que en 1998 se exportaron los siguientes porcentajes de la producción de cueros y pieles, en kilos: Francia, 4,16 por ciento; España, 1,54 por ciento, e Irlanda 4,51 por ciento, cifras que no están muy alejadas de la del 0,85 por ciento de la Argentina. Así pues, desde la perspectiva de las cifras de las Comunidades Europeas, las exportaciones de la Argentina no son "insignificantes".

4.155 Al no existir ninguna obligación legal al respecto, ¿qué criterio de lógica económica debería seguir la Argentina para sacrificar su cabaña a fin de aumentar la oferta internacional de cueros?

4.156 Las **Comunidades Europeas** rechazan las cifras atribuidas por la Argentina a Francia, España e Irlanda, pues las estadísticas de que disponen las Comunidades Europeas muestran que¹⁰⁹:

¹⁰⁸ En 1999, las curtiembres de la UE elaboraron muchos más cueros (965.110 toneladas) que los producidos por la UE (779.735 toneladas). Existe, pues, una grave "escasez" de cueros en la UE, al menos si se comparan las cifras de producción con las de consumo (aproximadamente 190.000 toneladas). Pese a ello, en 1999 la UE exportó el 17,2 por ciento de su producción de cueros de bovino en bruto.

¹⁰⁹ Véase la Prueba documental EC I-38.

4.160 Las cifras aducidas por la Argentina cuando se refiere a sus exportaciones de cueros de bovino abarcan los cueros en bruto y el "wet blue", coherentemente con el campo de aplicación de las actuaciones de este Grupo Especial. Subrayamos que estas cifras muestran claramente que en la Argentina no se aplica una prohibición de hecho a la exportación de cueros de bovino.

4.161 La Argentina sostiene que el intento de las CE de desviar la reclamación original, relativa a supuestas restricciones a la exportación, hacia ambos tipos de cueros constituye un reajuste de la reclamación original habida cuenta del aumento de las exportaciones argentinas de "wet blue".

B. INFRACCIÓN DEL APARTADO A) DEL PÁRRAFO 3

4.177

4.181 El requisito esencial, como reconoció el Órgano de Apelación, es que la medida se haya concebido para aplicarse a un número no identificado de personas. En el asunto actual, es perfectamente identificable el número de personas y, por consiguiente, el apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 no se aplica a la Resolución 2235.

4.182 La Argentina afirma que el artículo X del GATT se refiere, en todo su texto, a las mismas normas de carácter general. Las Comunidades Europeas no pueden alegar que las supuestas normas generales que regulan las exportaciones argentinas (que no identifican) son aquellas a las que se refiere el párrafo 1 del artículo X, ni que la Resolución 2235 se refiere a la aplicación de esas normas, y por consiguiente, se le aplica el apartado a) del párrafo 3 del artículo X. La diferencia entre ambos párrafos estriba en que el párrafo 1 del artículo X se refiere a la publicación de las normas, en tanto que el apartado a) del párrafo 3 lo hace a su administración. La interpretación de las Comunidades Europeas de la Resolución 2235, según la cual constituye un método particular de aplicar los reglamentos de exportación, no halla fundamento ni en el texto de la Resolución, ni en el objeto, ni en la finalidad perseguidas.

4.183 La Argentina afirma que el artículo X del GATT abarca únicamente la aplicación de una norma, pero no su carácter sustantivo. El apartado a) del párrafo 3 del artículo X no fue concebido para situaciones en las que se pone en entredicho el contenido sustantivo de una norma. En el asunto examinado, las Comunidades Europeas se limitaron a afirmar la incompatibilidad del contenido sustantivo de la Resolución 2235, es decir, la autorización concedida por el Estado argentino a los representantes designados por la ADICMA para asistir al despacho en aduana de las mercancías. En otras palabras, lo que las Comunidades Europeas afirman que es incompatible es el contenido sustantivo de la norma impugnada, no su aplicación.

4.184 En apoyo de sus argumentos, la Argentina cita al Órgano de Apelación¹¹⁵:

"El artículo X se refiere a la *publicación y aplicación* de 'las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general' y no al *contenido sustantivo* de esas medidas. En *Comunidades Europeas - Bananos*, declaramos lo siguiente:

general. Sin embargo, en tanto la limitación afecta a un número no identificado de operadores económicos, que incluyen productores nacionales y extranjeros, consideramos que se trata de una medida de aplicación general".

¹¹⁵ Informe del Órgano de Apelación en *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, *op. cit.*, párrafo 200: "Del texto del párrafo 3 a) del artículo X se desprende claramente que los requisitos de 'uniformidad, imparcialidad y razonabilidad' no se aplican a las *propias* leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas, sino a la *administración* de tales leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas. La situación del párrafo 3 a) del artículo X dentro de dicho artículo, que se titula 'publicación y aplicación de los reglamentos comerciales', y la lectura de los demás párrafos del artículo X, aclaran que el artículo X se aplica a la *administración* de las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas. En la medida en que las propias leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas sean discriminatorias, cabe examinar su compatibilidad con las disposiciones pertinentes del GATT de 1994." Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*, *op. cit.*, párrafo VI.7: "Así pues, en la medida en que la apelación del Brasil se refiere al *contenido sustantivo* de las propias normas de las CE y no a su *publicación o aplicación*, esa apelación queda fuera del ámbito de aplicación del artículo X del GATT de 1994. La compatibilidad con la OMC de ese contenido sustantivo ha de determinarse en conexión, no con el artículo X del GATT de 1994, sino con las disposiciones de los acuerdos abarcados."

manera imparcial en su propio territorio. En el asunto citado, las Comunidades Europeas afirmaron que: "... la tesis chilena se basaba en una interpretación errónea del artículo X.3 a), cuyo significado correcto era para ella la exigencia, en sustancia, de que la aplicación de medidas comerciales por las diversas administraciones no fuese discriminatoria entre las partes contratantes [...] La CEE negó que las medidas de vigilancia de la Comunidad se aplicaran de manera diferente con respecto a las importaciones de manzanas chilenas y a las importaciones de manzanas originarias de otras partes contratantes".

del apartado a) del párrafo 3 del artículo X. En este asunto, el Órgano de Apelación determinó que los reglamentos en materia de concesión de licencias de importación tenían un contenido sustantivo, y por haber definido el apartado a) del párrafo 3 del artículo X como relativo a la aplicación de las leyes, los reglamentos, los fallos judiciales y las decisiones administrativas de aplicación general, el artículo no abarcaba el contenido sustantivo de la norma.¹²⁰ El Órgano de Apelación halló en este razonamiento jurídico motivos suficientes para revocar la conclusión del Grupo Especial, que había amalgamado los conceptos de "contenido sustantivo" y "aplicación".

4.194 En cuanto al argumento relativo a la información confidencial, las Comunidades Europeas siguen una vez más el tipo de razonamiento que usaron respecto del párrafo 1 del artículo XI, utilizando los mismos argumentos para tratar de persuadir al Grupo Especial de que la Argentina aplicaba torticeramente sus leyes, reglamentos, fallos judiciales y decisiones administrativas de aplicación general, aduciendo que el contexto inmediato del apartado a) del artículo X es el párrafo 1 de ese artículo. La Argentina está totalmente de acuerdo con esta afirmación, porque el propio apartado a) del párrafo 3 se refiere a las normas de aplicación general mencionadas en el párrafo 1.

4.195 La Argentina no está de acuerdo con la idea de que la información confidencial mencionada en la última frase del párrafo 1 es pertinente a los fines de determinar si aplica la Resolución 2235 de conformidad con el apartado a) del párrafo 3 del artículo X.

4.196 Las **Comunidades Europeas** están utilizando erróneamente la última frase del párrafo 1 del artículo X, ya que esa frase representa una exención de la obligación de publicar información confidencial, no una prohibición de publicar esa información. Además, la publicación mencionada en el párrafo 1 del artículo X se refiere a las leyes, los reglamentos, los fallos judiciales o las decisiones administrativas de aplicación general que haya puesto en vigor un Miembro de la OMC.

4.197 La última frase del párrafo 1 es una exención de la obligación de publicar. No es una obligación. El Acuerdo ha dejado a la discreción de los Miembros decidir si publican o no la información confidencial contenida en las leyes, los reglamentos, los fallos judiciales y las decisiones administrativas. En cualquier caso, por lo que se refiere a la publicación, la Argentina cumplió todas sus obligaciones dimanantes del párrafo 1 del artículo X, que no forma parte de estas actuaciones.

4.198 Esta obligación de publicar, conjugada con la exención de esa obligación en el caso de que se trate de información confidencial, es irrelevante a los fines de determinar la supuesta aplicación irrazonable de la Resolución 2235.

4.199 Las Comunidades Europeas afirman que están de acuerdo con la Argentina en que la medida impugnada no es "de aplicación general", sino un caso de "aplicación" de los procedimientos aduaneros aplicables generalmente a las exportaciones en la Argentina, en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Justamente por este motivo la medida impugnada está abarcada por el apartado a) del párrafo 3 del Artículo X.

4.200 Según las Comunidades Europeas, la medida impugnada se refiere a la aplicación de otras leyes, otros reglamentos, etc., en el sentido del apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT y, por consiguiente, las Comunidades Europeas la impugnan correctamente a tenor de esa disposición. La Argentina ha confirmado que hay varias leyes y distintos reglamentos, etc., que se aplican a la

¹²⁰ "La situación del párrafo 3 a) del artículo X dentro de dicho artículo, que se titula 'Publicación y aplicación de los reglamentos comerciales', y la lectura de los demás párrafos del artículo X, aclaran que el artículo X se aplica a la *administración* de las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas ...", párrafo 200 del informe del Órgano de Apelación en *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, *op. cit.*

exportación de mercancías de la Argentina. Por ejemplo, como Prueba documental ARG-XXX, ha comunicado la Resolución 1284/95, en la que se establecen normas acerca de qué tipo de declaraciones de exportación deben hacerse. Asimismo ha facilitado la Resolución 125/97, relativa a los controles de aduanas que se llevan a cabo cuando se exportan productos.

4.201 Las Comunidades Europeas afirman que la medida impugnada (la Resolución 2235/96) prescribe determinado método de aplicación de esas leyes. Dispone que, respecto de determinados productos, cuando se ha hecho una declaración de exportación, se informará a la ADICMA. Asimismo, que cuando los funcionarios de la aduana argentina controlan esos productos, podrán asistir a sus actuaciones representantes de la ADICMA. En otras palabras, dispone determinadas maneras de aplicar los procedimientos generales de aduanas tratándose de determinados productos.

4.202 Las Comunidades Europeas no niegan que la Argentina efectúa controles aduaneros antes de permitir las exportaciones, es decir, que aplica una medida general abarcada por el párrafo 1 del artículo X. Lo que las Comunidades Europeas impugnan es que cuando se administra esta reglamentación de los controles de exportación -es decir, cuando se aplica- a determinados productos (mencionados en la Resolución 2235/96), se hace de manera tal que permite y faculta a representantes de la ADICMA a asistir a las actuaciones.

4.203 Las Comunidades Europeas afirman que, como la Resolución 2235/96 tiene efectos restrictivos en las exportaciones, impugnan la sustancia de esa medida a tenor del artículo XI. Habida reglament

4.202 Las Comun3taciñ.3869eas afirman que, como la Resolu Insidta n 2235/96es a cles dim4 eas i

V. COMUNICACIÓN DE TERCERO PRESENTADA POR LOS ESTADOS UNIDOS

5.1 En su comunicación de tercero, los **Estados Unidos** formulan observaciones sobre la finalidad y el alcance del artículo XI del GATT y observaciones acerca de algunos aspectos de hecho de la diferencia, concluyendo que la medida de que se trata podría muy bien constituir una restricción de las exportaciones prohibida en el artículo XI del GATT de 1994.

5.2 Una restricción de las exportaciones en las circunstancias del caso presente, es decir, que tenga por propósito beneficiar a la industria nacional, ya sea confiriendo una ventaja en materia de precios de materias primas a la industria nacional, ya sea restringiendo la oferta de la materia prima a los competidores extranjeros, es justamente la distorsión del comercio que pretende prohibir el artículo XI. Los Estados Unidos recuerdan que los cueros son un subproducto de la producción de carne y que su oferta se rige por la demanda de carne, no por la demanda de cueros. Afirman que cuando la demanda de cueros es limitada, la oferta no disminuye, como sucedería normalmente de no

sobre la OMC. En los Acuerdos de la OMC se reconoce ampliamente que la amenaza de comprometer información confidencial puede impedir a las partes interesadas beneficiarse de los derechos que la OMC garantiza.¹²⁴ Ahora bien, los Estados Unidos señalan que la posible revelación de informaciones confidenciales delicadas es sólo un aspecto de esta medida que podría constituir una restricción a las exportaciones. Aunque se proteja la información confidencial, el derecho de notificación y la presencia de los curtidores pueden seguir actuando como fuerte desincentivo a la exportación.

5.11 Los Estados Unidos observan que esta diferencia, aunque planteada en el contexto de una restricción concreta de las exportaciones, puede suscitar preocupaciones de carácter más sistemático. Si un Miembro puede evitar las restricciones prohibidas en virtud del Acuerdo sobre la OMC limitándose a poner "a la zorra a cargo de gallinero" (en lugar de adoptar él mismo la acción prohibida

notificació176poner "a05ales deen el contexto resllevarde adb.15urtntrea11

para detener la exportación concreta que se les pide que supervisen. El que se notifique a las curtiembres todas las exportaciones y lleguen a conocer informaciones relativas a esas exportaciones (por ejemplo, la identidad del vendedor de los cueros) podría por sí mismo congelar realmente el comercio de exportación. Aunque las curtiembres argentinas no puedan detener o complicar de alguna manera una exportación concreta, no cabe decir otro tanto de transacciones posteriores.

5.16 En cuanto a la finalidad aducida para que haya representantes de las curtiembres en las actuaciones de verificación de las exportaciones, parece curioso que una asociación industrial dedique tantos esfuerzos -primero para obtener el derecho a asistir y luego para supervisar realmente la tramitación de las exportaciones- meramente para velar por la exactitud de las estadísticas de exportación oficiales.

5.17 Los Estados Unidos observan además que carece de importancia el que las curtiembres puedan verificar las exportaciones de sus propios productos, además de las de sus proveedores. De lo que se trata es de que, aplicada a sus proveedores, esta medida podría equivaler a una restricción de las exportaciones.

5.18 En cuanto al argumento de la Argentina de que no ha habido ninguna queja en el país a propósito de la Resolución 2235, los Estados Unidos afirman que ello no demuestra si las medidas argentinas son restricciones a la exportación en aplicación del Acuerdo sobre la OMC. La legislación argentina podría prohibir o no medidas que, a juicio del Grupo Especial de la OMC, constituyesen restricciones de la exportación prohibidas en el artículo XI. Además, puede haber muchos motivos para no presentar una denuncia formal ante las autoridades argentinas, que no tengan nada que ver con el fondo de la reclamación.

5.19 Los Estados Unidos afirman que la inexistencia de exportaciones a raíz de una medida muy bien pudiere demostrar que la medida constituye una restricción de las exportaciones. Lo anterior es especialmente cierto si existe un gran interés aparente en el comercio de cueros argentinos y si las condiciones económicas son favorables a ese comercio. De modo similar, el Grupo Especial que examinó el asunto de los semiconductores examinó los precios vigentes antes y después de las medidas impugnadas en ese asunto para determinar si la medida estaba influyendo en las exportaciones.¹²⁵

VI.

- las resoluciones dictadas de vez en cuando por la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva (la "AFIP-DGI").

6.2 Los tipos de transacciones sujetos al IVA incluyen, entre otras cosas, "la venta de cosas muebles" en el territorio argentino¹²⁸ y "las importaciones definitivas de cosas muebles" en ese territorio.¹²⁹ En el caso de las importaciones, el IVA se liquida y abona juntamente con la liquidación y pago de los derechos de importación aplicables.¹³⁰ En el caso de ventas interiores, el vendedor debe cobrar el IVA al comprador¹³¹ y luego pagar mensualmente la suma así recaudada al Erario¹³², después de restar de ella todo IVA abonado sobre sus propias compras e importaciones durante el mismo período.¹³³

6.3 Los tipos de IVA aplicables tanto a las importaciones como a las ventas interiores son los siguientes¹³⁴:

Transacción	Alícuota del impuesto aplicable
Alícuota generalmente aplicable	21%
Animales vivos de la especie bovina, carnes y despojos de animales de la especie bovina, y frutas, legumbres y hortalizas frescas	10,5%

6.4 Los responsables cuyas ventas anuales no excedan de una cierta suma pueden optar por no inscribirse ante las autoridades fiscales.¹³⁵ Los responsables no inscriptos no tienen por qué efectuar pagos directos al Erario con respecto a sus ventas interiores.¹³⁶

¹²⁸ Artículos 1 a) y 4 a) y b) de la Ley del IVA.

¹²⁹ *Ibid.*, artículos 1 c). Véase también el artículo 2 de la Reglamentación del IVA.

¹³⁰ Artículo 27 de la Ley del IVA.

¹³¹ *Ibid.*, artículos 37, 39 y 41.

¹³² *Ibid.*, artículo 27.

¹³³ *Ibid.*, artículo 12.

¹³⁴ *Ibid.*, artículo 28.

¹³⁵ *Ibid.*, artículo 29.

¹³⁶ En los casos en que los responsables inscriptos efectúen ventas a responsables no inscriptos, deberán liquidar, además del IVA originado por las mismas, una suma adicional determinada mediante la aplicación de la alícuota de IVA sobre el 50 por ciento del precio de venta neto (véanse los artículos 4, 30 y 38 de la Ley del IVA). Se supone que esa suma adicional representa el IVA adeudado sobre la reventa posterior de las cosas muebles por el responsable no inscripto.

6.5 La Ley del IVA confiere a la AFIP-DGI la autoridad de regular la percepción del IVA en la fuente.¹³⁷ Sobre esa base, la AFIP-DGI ha dictado las Resoluciones 3431¹³⁸ y 3337¹³⁹, que establecen, respectivamente, la "percepción en la fuente" del IVA sobre la importación de cosas muebles y sobre ciertas ventas interiores.

B. ANTICIPOS SOBRE EL IVA

1. Percepción del IVA sobre las importaciones

6.6 La Resolución 3431 establece que, en los casos en que las cosas muebles son importadas definitivamente en territorio argentino, las autoridades aduaneras deben percibir una suma adicional además del IVA ordinario que grava la transacción de esa importación. Ese anticipo de la cuota tributaria final del IVA debe descontarse del IVA ordinario pagadero en la siguiente reventa de la cosa mueble en los casos en que el importador sea un responsable inscripto.¹⁴⁰ En los casos en que el importador sea un responsable no inscripto, la suma adicional no puede descontarse porque los responsables no inscriptos están exentos de hacer pagos directos al Erario con respecto a sus ventas interiores. En la actualidad, el anticipo sobre las importaciones se percibe a las alícuotas siguientes¹⁴¹:

Animales vivos de la especie bovina, despojos
de animales de la especie bovina y frutas,
legumbres y hortalizas frescas¹⁴¹

7

7 T(mF9010351m (-0.1607 T(mFas mueb351m (-0.1607 T(mFD -0.16351m (-0.1607 T(mFiere a 1338 Tc 0. a psae g4á.1275 E

6.8 El anticipo del IVA se percibe sobre todas las transacciones de importación, con las siguientes excepciones¹⁴³:

- reimportación de cosas muebles a las que les fuera aplicable la exención de derechos de importación¹⁴⁴;
- importación de mercaderías y efectos de uso o consumo personal del importador¹⁴⁵;
- importaciones de los llamados bienes de uso, esto es, bienes para ser utilizados en la actividad económica del importador¹⁴⁶, excepto si se trata de importaciones realizadas por responsables no inscriptos; e
- importaciones de animales vivos de la especie bovina, en ciertas condiciones.

2. Percepción del IVA sobre las rentas interiores

6.9 La Resolución 3337 establece que en los casos en que ciertas categorías de personas vendan cosas muebles a responsables inscriptos deben percibir, además del IVA ordinario, una suma como anticipo.¹⁴⁷ En el caso de las ventas interiores, el monto adelantado, pagado a cuenta de la cuota tributaria final, puede ser aplicado por el comprador de los bienes al pago del IVA adeudado sobre la reventa de los bienes.¹⁴⁸

6.10 La alícuota aplicable sobre todas las transacciones interiores sujetas al anticipo sobre el IVA es en la actualidad del 5 por ciento.¹⁴⁹ Se aplica sobre la misma base impositiva que el IVA ordinario.¹⁵⁰ Por consiguiente, las alícuotas del IVA ordinario que gravan las ventas interiores son las siguientes:

Transacción	Tipo impositivo aplicable
Alícuota generalmente aplicable	26%

Venta de animales vivos de la especie bovina, carnes y despojos de

2.6.106.106.106.10

6.106 . 1 0 6.10

6.11

C. EL IG

6.13 El IG es un impuesto anual a las ganancias, que se aplica tanto a las personas físicas como a las personas jurídicas. Está regulado en:

- la Ley de Impuesto a las Ganancias (la "Ley del IG")¹⁵⁹;
- el Decreto 1344/98 que aplica la Ley del IG¹⁶⁰; y
- las Resoluciones dictadas de vez en cuando por la DGI-AFI.

6.14 El IG se percibe sobre todas las fuentes de ingresos¹⁶¹, incluidas las ganancias derivadas de la venta de bienes y otra propiedad mueble, tanto nacional como importada.¹⁶²

6.15 En la actualidad, los beneficios derivados del ejercicio de una actividad económica por una persona jurídica se gravan a una tasa del 35 por ciento.¹⁶³ En el caso de personas físicas, la tasa aumenta en proporción al monto del ingreso imponible.¹⁶⁴ En ambos casos, la tasa aplicable es la

- la importación de bienes de uso.¹⁶⁹

6.17 El tipo impositivo aplicable es del 3 por ciento.¹⁷⁰ A modo de excepción, en el caso de las importaciones para uso o consumo propio del importador, el tipo es del 11 por ciento.¹⁷¹

2. Percepción del IG sobre las ventas interiores

6.18 La Resolución 2784¹⁷² establece que los llamados agentes de retención deben retener y abonar al Erario una cierta suma cuando hagan un pago sujeto al IG a otro responsable inscripto. Esa suma podrá aplicarse posteriormente al IG adeudado por la persona que recibe el pago.

6.19 Las transacciones sujetas a retención incluyen la venta interior de las siguientes categorías de bienes¹⁷³:

- mercaderías de reventa, materias primas y materiales¹⁷⁴;
- productos elaborados¹⁷⁵;
- productos en curso de elaboración¹⁷⁶;
- hacienda (ganado en pie)¹⁷⁷;
- cereales, oleaginosas, frutas y demás productos de la tierra¹⁷⁸;
- bienes muebles amortizables¹⁷⁹; y
- otros bienes incluidos dentro del artículo 65 de la Ley del IG;

¹⁶⁹ *Ibid.*

¹⁷⁰ *Ibid.*, artículo 4.

¹⁷¹ *Ibid.*

¹⁷² *Resolución General* N° 2784, de 25 de enero de 1988 (en adelante, "RG 2784"), Prueba documental EC II-10.

¹⁷³ Artículo 1 de la RG 2784.

¹⁷⁴ Artículo 52 a) de la Ley del IG.

¹⁷⁵ *Ibid.*, artículo 52 b).

¹⁷⁶ *Ibid.*, artículo 52 c).

¹⁷⁷ *Ibid.*, artículo 52 d).

¹⁷⁸ *Ibid.*

6.20 Los pagos mensuales inferiores a 11.242,70 pesos no están sujetos a retención.¹⁸⁰ Además, no se retiene IG si la suma que tendría que retenerse es inferior a 3,75 pesos.¹⁸¹ No existe un mínimo equivalente en lo que respecta a los adelantos del IG sobre las importaciones.

6.21 Los agentes de retención se enumeran en el artículo 3 de la Resolución 2784. Esa lista incluye la mayoría de las formas de personas jurídicas. Sólo se exige que las personas físicas retengan el IG cuando realicen pagos a un responsable inscripto como consecuencia de la actividad económica que desarrollan.¹⁸²

6.22 Los tipos de retención aplicables son del 2 por ciento en el caso de los pagos hechos a responsables inscriptos y del 4 por ciento en el caso de pagos hechos a responsables no inscriptos.¹⁸³

VII. PRETENSIONES DE LAS PARTES

7.1 Las Comunidades Europeas piden al Grupo Especial que constate que:

- el IVA adicional sobre las importaciones y el anticipo del IG sobre las importaciones son incompatibles con la primera oración del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

7.2

tributaria definitiva. Por consiguiente, los bienes importados no están sujetos a impuestos interiores superiores a los de los bienes nacionales y no puede establecerse ninguna infracción de la obligación que figura en el artículo III del GATT de 1994

1. Alcance y aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

8.3 La **Argentina** declara que debe establecerse una distinción entre las medidas de política económica relacionadas con las cuestiones fiscales y aquellas que son instrumentos típicos de administración fiscal.

8.4 La creación y la estructura de los impuestos corresponden a la primera categoría, esto es, la de la política económica relacionada con las cuestiones fiscales, mientras que las medidas para lograr una administración fiscal eficaz, reducir al mínimo los costos de percepción de impuestos, reducir la evasión fiscal, abarcar al sector no estructurado y promover la equidad fiscal horizontal son parte natural de la política de administración fiscal.

8.5 La primera oración del párrafo 2 del artículo III se refiere a todas las decisiones de política económica relacionadas con los impuestos que podrían dar lugar a una discriminación fiscal entre los bienes importados y los bienes nacionales.

8.6 Los precedentes del GATT/OMC indican que el párrafo 2 del artículo III no impone a las partes contratantes la obligación de adoptar un determinado sistema tributario o determinados métodos de tributación.¹⁸⁴

8.7 En relación con el mismo aspecto, "a tenor de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, los Miembros de la OMC pueden optar por cualquier régimen tributario que consideren apropiado siempre que no apliquen a los productos extranjeros impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares".¹⁸⁵

8.8 En otras palabras, se desprende tanto del texto de la primera oración de ese artículo como de su contexto y de la interpretación imperante del mismo, que tiene por objeto exclusivamente regular los diferenciales impositivos ("impuestos interiores u otras cargas interiores ...") que, como se ha manifestado, son dictados por la política económica relacionada con las cuestiones fiscales.

8.9 En lo que respecta a la creación y estructura de los impuestos, disciplina comprendida en el párrafo 2 del artículo III, las reglamentaciones de la Argentina de que se trata tienen las siguientes características:

8.10 La República Argentina considera que el mandato de este Grupo Especial, que contiene las expresiones equivocadas "IVA adicional percibido sobre la importación" en un caso, o se refiere al "adelanto del IG" en otro, indudablemente aborda las medidas para lograr una administración fiscal eficaz, respecto de lo cual los Miembros de la OMC se han reservado cierto margen de discreción.

8.11 Las **Comunidades Europeas** declaran que los objetivos normativos de una medida fiscal no son pertinentes al evaluar su compatibilidad con la primera oración del párrafo 2 del artículo III. Esos objetivos sólo pueden tener pertinencia en una etapa posterior, con objeto de determinar si una medida que es incompatible con la primera oración del párrafo 2 del artículo III está justificada sin embargo con arreglo al artículo XX del GATT.

8.12 Esto fue confirmado por el Órgano de Apelación en *Japón - Impuestos sobre las bebidas*

8.21 Por consiguiente, la Argentina refuta la idea de que el anticipo del IG es un impuesto separado del IG porque si éste no existiera, no sería posible percibir anticipos de él.

8.22 Esto está de acuerdo con los criterios generales que apoyan los pagos por adelantado, que son regímenes para retener o percibir un gravamen en la fuente, como instrumentos preventivos basados en la presunta capacidad imponible. Esta presunción es un elemento fundamental para aplicar un instrumento preventivo, dado que se produce inevitablemente evasión impositiva en un proceso compuesto de todas las etapas que integran la cadena de producción y comercialización .

8.23 El hecho es que nadie importa o comercia en el mercado interior sin esperar una ganancia. Si al final del período esa ganancia no se materializa, en ambos casos (importaciones y mercado interior) el pago excesivo se reembolsa con intereses.

8.24 De lo anterior, se deduce que los pagos del IG a cuenta no están en manera alguna relacionados con los productos sino que afectan la ganancia que en último término obtiene un operador que comercia en productos.

8.25 Las **Comunidades Europeas** están de acuerdo con la Argentina en que el IG no es un impuesto aplicado a los productos. No obstante, la medida objeto de controversia no es el IG sino la carga¹⁹¹ consistente en un costo financiero adicional impuesto a los importadores por el pago a cuenta sobre las importaciones, establecido en la Resolución 3543. Esos costos no pueden descontarse de la cuota tributaria final del IG que debe abonar el contribuyente y, por consiguiente, son impuestos o cargos "aplicados a los productos". Por cierto, las autoridades fiscales argentinas no pagan ningún interés al contribuyente sobre las sumas que ha pagado por anticipado. El interés se paga únicamente sobre las sumas pagadas por anticipado que sean superiores a la cuota final del IG determinada al final del período fiscal de un año, y solamente desde el momento en que se reclaman esas sumas.

8.26 Los impuestos sobre la renta no están excluidas en sí mismos del ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III. Los impuestos sobre la renta ordinarios están fuera de él porque se aplican a todos los ingresos, sea cual fuere la fuente, y no únicamente a los ingresos derivados de la venta de bienes. Por esa razón, se presume que no se incluyen en los precios de los productos. Sin embargo, esa presunción no se justifica en el caso del "anticipo" del IG que se percibe siempre que se importa un producto. Además, los costos financieros impuestos por el "anticipo" del IG no pueden descontarse del *impuesto a las ganancias*.

8.27 Las **Comunidades Europeas** aducen que la Argentina, en su primera comunicación, había tratado de justificar la aplicación de una alícuota más alta para las importaciones basándose en que era necesario compensar las *retenciones* a cuenta del IG percibidas anteriormente sobre los productos nacionales.¹⁹² Ese argumento implica la admisión por la Argentina de que los costos impuestos por el "anticipo" del IG son transferidos al precio de los productos y, por consiguiente que se trata de un impuesto sobre los productos comprendidos dentro del ámbito del párrafo 2 del artículo III.

¹⁹¹ Las CE recuerdan que el párrafo 2 del artículo III se aplica a "impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean". En *CEE - Programa de precios mínimos, licencias y depósitos de garantía para de importación de determinadas frutas y hortalizas elaboradas*.....

deducía que, para determinar si había una discriminación tributaria, era preciso tener en cuenta, no sólo el tipo del impuesto interior aplicable, sino también los métodos de tributación (por ejemplo, diferentes clases de impuestos interiores, imposición directa del producto acabado o imposición indirecta, esto es, de las materias primas utilizadas en las diferentes etapas de fabricación del

8.43 Las Comunidades Europeas afirman que la interpretación en extremo restringida de la Argentina en lo que respecta al alcance del párrafo 2 del artículo III no encuentra apoyo alguno en la fraseología de esa disposición. Por el contrario, los términos "directa ni indirectamente" e "impuestos interiores u otras cargas interiores de cualquier clase que sean" indican claramente que la intención de los redactores era incluir todas las formas posibles de discriminación fiscal.

c) Alcance de las "pérdidas de intereses" en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

8.44 Las **Comunidades Europeas** declaran que la primera oración del párrafo 2 del artículo III exige una comparación de cargas impositivas y no meramente de tipos impositivos. Al evaluar si a

8.47 Las autoridades fiscales pueden compensar esa pérdida mediante el pago de intereses sobre las sumas abonadas por anticipado, pero las autoridades argentinas no lo hacen. Como resultado, al exigir el pago anticipado de parte del IVA y del IG, imponen un costo adicional a los contribuyentes. En la medida en que las *percepciones* se recaudan a un tipo impositivo más alto sobre las importaciones que sobre las ventas interiores, ese costo adicional es más alto en lo que respecta a los bienes importados que en lo que respecta a los bienes nacionales similares, en violación de la primera oración del párrafo 2 del artículo III.

8.48 Las Comunidades Europeas mantienen que el IVA "adicional" impone un costo financiero derivado de la importación, cuando se recauda el IVA "adicional", hasta el momento en que los bienes importados se revendan interiormente y que el IVA "adicional" pueda ser compensado en el IVA ordinario recaudado por el importador en el momento de la reventa. En el caso del "anticipo" del IG, el importador soporta un costo financiero derivado de la importación, cuando se recauda ese "anticipo", hasta la liquidación del impuesto a las ganancias al final del período fiscal de un año.

8.49 Las Comunidades Europeas aducen que esas pérdidas de intereses están comprendidas dentro del ámbito del párrafo 2 del artículo III. Las Comunidades Europeas establecen una analogía con el informe del Grupo Especial sobre *CEE - Precios mínimos de importación*¹⁹⁷ que, según manifiestan, apoya la posición de que las "pérdidas de intereses" constituyen una "carga" para los fines del inciso b) del párrafo 1 del artículo II del GATT. Siguiendo el mismo razonamiento, las "pérdidas de intereses" deben considerarse también una "carga" para los fines del párrafo 2 del artículo III.

8.50 La **Argentina** refuta la afirmación de que la referencia que figura en el párrafo 2 del artículo III a "impuestos interiores u otras cargas interiores" se relacione con las presuntas "pérdidas de intereses" como afirman las Comunidades Europeas. La Argentina cuestiona la pertinencia de la analogía establecida por las Comunidades Europeas con el caso de 1978 *CEE - Precios mínimos para la importación de determinadas frutas y hortalizas elaboradas* y declara que este caso estaba analizando la aplicación del apartado b) del párrafo 1 del artículo II) del Acuerdo General, no del párrafo 2 del artículo III. En otras palabras, el caso citado aborda derechos de importación consolidados (Listas de concesiones del artículo II del Acuerdo General), mientras que el caso presente se refiere a un trato nacional en lo que concierne a los impuestos interiores (artículo III de ese Acuerdo).

8.51 La Argentina recuerda que, con posterioridad a las conclusiones del Grupo Especial en 1978, los Miembros aprobaron el Entendimiento relativo a la interpretación del párrafo 1 b) del artículo II del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 dentro de los acuerdos alcanzados durante la Ronda Uruguay de 1994. Ese Entendimiento aclara el alcance de los términos "los demás derechos o cargas" aplicables a las importaciones, al prescribir que tales medidas deben registrarse en las Listas de concesiones, donde puede observarse que representan derechos u otras cargas que serán percibidos por el Estado sobre las importaciones. A este respecto declara:

"Con objeto de asegurar la transparencia de los derechos y obligaciones legales dimanantes del párrafo 1 b) del artículo II, la naturaleza y el nivel de cualquiera de los 'demás derechos o cargas' percibidos sobre las partidas arancelarias consolidadas a que se refiere la citada disposición, se registrarán en las listas de concesiones anexas

cargas de cualquier clase aplicados a la importación o con motivo de ésta" en el sentido del apartado b) del párrafo 1 del artículo II del GATT. Por la misma razón, los costos financieros impuestos por las *percepciones* y *retenciones* son "impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean" dentro del significado del párrafo 2 del artículo III.

¹⁹⁷ *Ibid.*

8.60 Finalmente, puede concluirse que hasta ahora las Comunidades Europeas no han aducido ningún precedente que sea aplicable a este caso y que apoye la amplia interpretación que desean dar al alcance de los términos "*impuestos ... u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean*" del párrafo 2 del artículo III, con lo que es posible considerar que las "pérdidas de intereses" quedan comprendidas en la norma de trato nacional.

8.61 Las **Comunidades Europeas** niegan de que el *Entendimiento relativo a la interpretación del párrafo 1 b) del artículo II del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994* pretenda "aclarar el alcance" del concepto de "otros derechos o cargas". El *Entendimiento* meramente establece que "otros derechos o cargas" deben ser registrados en la Lista de concesiones de cada Miembro.

8.62 Las Comunidades Europeas también declaran que la opinión de la Argentina queda refutada por el *Entendimiento relativo a las disposiciones del GATT de 1994 en materia de balanza de pagos*, que dice lo siguiente en la parte pertinente (párrafo 2):

Los Miembros confirman asimismo su compromiso de dar preferencia a las medidas que menos perturben el comercio. Se entenderá que tales medidas (denominadas en el presente Entendimiento "medidas basadas en los precios") comprenden los recargos a la importación, las prescripciones en materia de depósito previo a la importación u otras medidas comerciales equivalentes que repercutan en el precio de las mercancías importadas. Queda entendido que, no obstante las disposiciones del artículo II, cualquier miembro podrá aplicar las medidas basadas en los precios adoptadas por motivos de balanza de pagos además de los derechos consignados en la Lista de ese Miembro. (...) [sin subrayar en el original].

8.63 recargos a la 347ros der036rcio. na9.25erTc,sTj 0c.tesvTD -dal a -3407TD -0.1551 Tc 3.267a, ha

productos importados se gravarían en forma diferente que los productos nacionales "similares", incluso utilizando la definición más restringida de "producto similar".¹⁹⁸

8.66 Las percepciones establecidas en las Resoluciones N° 3431 y N° 3543 se recaudan exclusivamente en el momento en que se efectúa la importación de los productos. Por consiguiente, por definición, se aplican únicamente a los productos importados. El mero hecho de que un producto sea de origen argentino no es suficiente por sí mismo para conferir a ese producto las propiedades que lo hacen "no similar" a cualquier producto importado. En otras palabras, aun si un producto extranjero fuera idéntico en todos sus aspectos a un producto nacional, la importación de ese producto extranjero en la Argentina se gravaría en forma diferente que la venta interior del producto nacional. Por consiguiente, incluso si se utiliza la definición más restringida de "producto similar", los productos importados se gravarían en forma diferente que los productos nacionales "similares".

8.67 Las **Comunidades Europeas** declaran que el artículo III del GATT se refiere a la protección de las oportunidades competitivas, no a la protección de corrientes comerciales efectivas.¹⁹⁹ Por tal razón, el hecho de los productos que actualmente se importan en la Argentina sean o no productos "similares" a los productos de origen argentino no es determinante. Lo importante es saber si los productos que podrían importarse de las Comunidades Europeas son "similares" a los productos argentinos.

8.68 Una comparación con la situación de que se trata demuestra que la medida fiscal impugnada en *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas* era de carácter diferente.²⁰⁰ *Prima facie*, esa medida no distinguía entre los productos nacionales y los importados, sino entre tipos de productos. Concretamente, el Japón aplicaba un tipo impositivo más bajo al shochu (japonés o importado) que al vodka (también japonés o importado). Era pues necesario asegurarse de que el shochu era "similar" al vodka a la luz de criterios tales como sus características físicas y su uso final, entre otras cosas.

8.69 Por el contrario, en el caso presente los diferenciales impositivos en disputa se basan exclusivamente en el origen de los productos, esto es, si los bienes se están importando en territorio argentino o se venden dentro de ese territorio. Si bien los tipos impositivos sobre las ventas interiores se aplican tanto a los productos importados como a los nacionales, los tipos impositivos más altos sobre las importaciones se aplican, por definición, únicamente a los productos importados.

8.70 La **Argentina** impugna la afirmación de las Comunidades Europeas de que los productos importados por la Argentina son necesaria y automáticamente, sobre la base de la definición de "tipo de transacción imponible", "productos similares" a los productos nacionales.

8.71 Además, en tanto la argumentación de las Comunidades Europeas sobre los "productos similares" comprende el IG, la Argentina aduce que el IG no es un impuesto sobre un producto, de manera que el párrafo 2 del artículo III para empezar, no se aplica.

¹⁹⁸ Véase *Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R, adoptado el 23 de julio de 1998. En el párrafo 14.113, el Grupo

8.72 Si bien la Argentina está de acuerdo en que el objeto del artículo III del GATT es asegurar iguales oportunidades competitivas en el mercado interior para el producto importado, aduce que las Comunidades Europeas pasan por alto la existencia de uno de los requisitos considerados necesarios en la primera oración del párrafo 2 del artículo III para verificar que las condiciones competitivas se han alterado o podrían alterarse: que esas expectativas competitivas existen entre "*productos similares*".

8.73 La Argentina declara que las Comunidades Europeas extraen su definición de "producto similar" basada en el tipo de transacción imponible del informe del Grupo Especial relativo a "*Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*".²⁰¹ En lo que se refiere a ese informe, la Argentina comenta que, según la doctrina del GATT/OMC, expresamente

artículo 2 del Acuerdo Antidumping de 1979.²⁰⁴ A la inversa, en "*Japón - Bebidas alcohólicas*", que en cierta medida constituye un pronunciamiento más reciente y, además, más pertinente en lo tocante al GATT de 1994, el Órgano de Apelación declaró:

"... Creemos que en el párrafo 2 del artículo III, primera frase, del GATT de 1994, el acordeón de 'similaridad' se ha de estrechar notablemente".²⁰⁵

8.77 La Argentina sostiene que la tendencia a restringir la definición de "producto similar" en el GATT de 1994 está de acuerdo con el cuerpo principal de obligaciones y disciplinas convenidas por las partes dentro del marco de las negociaciones de la Ronda Uruguay y además es necesaria para impedir toda restricción indeseable de las facultades reguladoras que los Miembros de la OMC se han reservado en la esfera fiscal, con fines diferentes de la protección de la industria nacional.

8.78 El segundo elemento, esto es, las características del producto, lo que quiere decir "... el uso final de un producto en un mercado determinado, los gustos y hábitos del consumidor ... las propiedades, la naturaleza del producto" etc.²⁰⁶, es y seguirá siendo un criterio esencial para definir un "producto similar". Entre esos criterios, no hay ninguno que por sí mismo pueda excluir cualquier otro. Por consiguiente, las características físicas del producto pueden combinarse con el hecho de que esté o no destinado para uso final en un mercado nacional. De cualquier forma, mediante un análisis caso por caso, es posible confirmar la definición de producto similar.

8.79 La Argentina ilustra este argumento con un ejemplo sobre el cuero acabado: un importador puede traer cuero acabado al mercado argentino para comercializar, en cuyo caso hará un pago a cuenta de conformidad con la Resolución 3431. Si el mismo importador trajera el mismo cuero acabado, le agregara valor y luego lo reexportara, no tendría que pagar ningún anticipo a cuenta.²⁰⁷ La Argentina aduce que este ejemplo demuestra que una definición de producto similar basada en el origen nacional o importado del mismo producto con una diferencia nominal en el tipo impositivo aplicable para el pago a cuenta es empíricamente incorrecta. Además, una definición de estas características tampoco está de acuerdo con el sistema de pagos a cuenta que, en último término, no son más que anticipos adaptados a un impuesto que se aplica a una tasa igual a los productos importados y nacionales y que además, como se demostrará más adelante, no impone una carga más pesada a los productos importados.

8.80 Finalmente, una amplia definición de producto similar, como la elegida por las Comunidades Europeas, no está de acuerdo con el criterio que, a juicio del Órgano de Apelación, está implícito en este concepto en el GATT de 1994 y socavaría la definición que ha sido estructurada precisamente para asegurar condiciones de competencia entre los productos importados y los productos nacionales en un caso concreto y no en términos generales. Por lo tanto tiene sentido exa est4xobleoj T* 363nd T* - j Onalmx

petróleo importado con el mismo propósito en relación con el petróleo producido localmente, si seguimos la doctrina establecida en el caso *Superfund*.²⁰⁸

8.81 En una situación en que, como en el caso presente, existe una supuesta contravención de la primera oración del párrafo 2 del artículo III, "... la 'similaridad' debe interpretarse en sentido

8.86 Finalmente, la Argentina encuentra contradicciones en los argumentos de las Comunidades Europeas en el sentido de que, por una parte, sostienen que a las importaciones, por definición, se les aplican impuestos más altos y, por otra, ignoran por ejemplo, el hecho incuestionable de las importaciones para la reexportación. Este hecho por sí solo confirma que el origen del bien no es suficiente para calificarlo de "producto similar", ya que en este caso el origen del bien no tiene pertinencia para los fines del trato aduanero que recibe. Es el uso final del producto lo que determina si está sujeto o no al pago a cuenta. En otras palabras, solamente con la aplicación de la metodología elaborada por los diversos precedentes del GATT/OMC podemos determinar si se trata de un caso de producto similar. ¿Pueden los cueros en bruto importados para la reexportación, que no están sujetos al pago a cuenta, considerarse un "producto similar" a los cueros en bruto destinados al mercado nacional y sujetos a pagos a cuenta?

8.87 La Argentina sostiene que el origen importado o nacional no es suficiente para determinar que se trata de productos similares. Es menester considerar otros elementos: en este caso, el "uso final" que es claramente uno de los criterios dominantes en el concepto de "producto similar". En otras palabras, si el requisito del "uso final" no se cumple para ambos productos -el nacional y el

8.91 Las Comunidades Europeas rebaten la opinión de la Argentina y manifiestan que el hecho de que algunas transacciones de importación (por ejemplo importaciones para la reexportación) estén exoneradas del pago del IVA y que algunas ventas interiores estén sujetas a diferentes tipos impositivos²¹², sobre la base de factores tales como el tipo de producto²¹³, o los medios de pago²¹⁴, no resta valor al hecho de que los diferenciales impositivos en disputa en este caso se basan, sola y exclusivamente, en si los bienes se importan o se venden interiormente, y no en las características físicas o los usos finales de los productos a los que se aplica el impuesto, lo que hace que el análisis de esos factores carezca totalmente de pertinencia porque sigue siendo válido que sólo los productos importados, y no los productos nacionales, son objeto de las Resoluciones N° 3431 y N° 3543.

8.92 Si a los productos importados se les aplica o no un impuesto "superior" a los productos nacionales que están sujetos a otras medidas fiscales es una cuestión diferente que se ha de considerar posteriormente, con arreglo al segundo paso de la primera oración del párrafo 2 del artículo III. No obstante, los argumentos de la Argentina confunden sistemáticamente ambas cuestiones.

8.93 El solo hecho de que, como aduce la Argentina, algunas transacciones de importación (por ejemplo, las importaciones para la reexportación) estén exoneradas del pago del IVA no socava la posición de las CE porque sigue siendo válido el hecho de que sólo los productos importados, y no los productos nacionales, son objeto de las Resoluciones N° 3431 y N° 3543.

8.94 Además, los usos finales que son pertinentes para la determinación de un producto similar no son los usos finales que efectivamente se dan a un producto en un caso particular, sino sus usos finales objetivos. Ya sea que yo use un huevo para hacer una tortilla o un huevo frito, el huevo sigue siendo el mismo y, por consiguiente "similar". Siguiendo el mismo razonamiento, el hecho de que un pedazo de cuero en bruto importado se reexporte desde la Argentina no lo hace "distinto" a cualquier otro pedazo de cuero en bruto importado que se utilice dentro de la Argentina. La cuestión pertinente para la determinación de un "producto similar" es si los huevos, o los cueros en bruto importados, pueden destinarse a los mismos usos finales que los productos nacionales.

8.95 La Argentina sostiene que los tipos impositivos son los mismos en ambos casos, un tipo general del 21 por ciento. Lo que difiere son los tipos impositivos mis xpormdminación un impueales

Ademáse laopiasis

tos naciow () 3.375344 Tc 0 Totro

6.94

inaC, coo del la

productos nacionales e importados, no nos damos cuenta de cuál es la discriminación basada en el origen del bien.

8.97 Si a la luz de los diversos regímenes de pago a cuenta en vigor no existe ninguna definición de "productos similares" en el sentido restrictivo prescrito con arreglo a la primera oración del párrafo 2 del artículo III, cabe considerar si la situación de la competencia entre productos importados y nacionales en los mercados argentinos (en relación con los efectos de los "pagos a cuenta") no incluiría productos (por ejemplo, cueros acabados de origen europeo) que pudieran ser competidores o sustituibles entre sí en el mercado dentro del significado de la segunda oración del párrafo 2 del artículo III.

8.98 Las Comunidades Europeas no están de acuerdo con la sugerencia de la Argentina de que los productos importados y nacionales no son "similares", sino simplemente, "directamente competidores o sustituibles entre sí". Los argumentos formulados por la Argentina para negar que los productos importados y nacionales son "similares" tendrían lógicamente la consecuencia de que no podrían considerarse tampoco "directamente competidores o sustituibles entre sí".

8.99 La Argentina sostiene que no se han cumplido los estrictos requisitos establecidos en la primera oración del párrafo 2 del artículo III para la determinación de "productos similares" y que, en consecuencia, no se ha infringido en absoluto la obligación del tratamiento nacional.

3. Alegación de que se aplican a los productos importados impuestos "superiores" a los aplicados a los productos nacionales similares

8.100 Las **Comunidades Europeas** afirman que los anticipos recaudados sobre las importaciones según las normas relativas a las Leyes del IVA y del IG imponen una carga impositiva adicional a las importaciones. Pese a que los bienes de producción nacional también están sujetos a los anticipos del IVA y el IG, debido a los diferentes tipos impositivos aplicables y al ámbito diferente de esas Leyes relativas al IVA adicional, las importaciones se encuentran en desventaja en contravención de la primera oración del párrafo 2 artículo III.

8.101 Las Comunidades Europeas no alegan que las tasas globales del IVA o el IG sean discriminatorias. Tampoco ponen en tela de juicio el derecho de la Argentina a recaudar percepciones y aplicar retenciones a cuenta de dichos impuestos. La reclamación de las Comunidades Europeas se refiere al hecho de que las percepciones recaudadas sobre las importaciones son más altas que las recaudadas sobre la venta interior de bienes, como consecuencia de lo cual los importadores soportan una carga fiscal más pesada que los compradores de bienes nacionales.

8.102 Las Comunidades Europeas observan que, incluso si el IVA y el IG adicionales sobre las importaciones pudieran ser descontados por los importadores de su cuota tributaria definitiva por concepto del IVA y el IG, la discriminación persistiría dado que se exigiría a los importadores "adelantar" al Erario argentino mayores cantidades de dinero que las exigidas a los compradores de

- a) Alegación de que el anticipo del IVA sobre las importaciones tiene como resultado una mayor carga impositiva que el anticipo del IVA sobre las ventas interiores

8.104 Las **Comunidades Europeas** mantienen que a causa de las siguientes diferencias entre el IVA adicional sobre las importaciones y el IVA adicional sobre las ventas interiores a los productos importados se les aplica un impuesto superior que a los productos nacionales.

- la tasa generalmente aplicable sobre las importaciones efectuadas por personas empadronadas a efectos fiscales (responsables inscriptos) es del 10 por ciento mientras que la tasa aplicable sobre las ventas interiores de bienes por ellas es del 5 por ciento;
- el IVA adicional sobre las transacciones interiores no se aplica a las ventas efectuadas por personas no empadronadas a efectos fiscales (responsables no inscriptos), mientras que el IVA adicional sobre las importaciones se percibe también sobre las importaciones realizadas por ellas;
- el IVA adicional sobre las ventas interiores se recauda únicamente respecto de las ventas efectuadas por agentes de percepción. En cambio, el IVA adicional sobre las importaciones se aplica a todos los importadores;
- el IVA adicional sobre las ventas interiores no se recauda sobre las ventas efectuadas a ciertas categorías de compradores (incluidos, en particular, los agentes de percepción, y los tipos principales de entidades financieras), mientras que, una vez más, el IVA adicional se aplica a todos los importadores; y
- el IVA adicional sobre las ventas interiores no se aplica a las ventas por debajo de cierta cantidad, mientras que el IVA adicional sobre las importaciones se recauda sobre todas las importaciones, sea cual fuere su valor.

8.105

8.109 Sin embargo, esas tasas son sólo adelantos o pagos a cuenta al Erario, originados en un único tipo de transacción imponible. Por consiguiente, es conceptualmente erróneo añadir tales gravámenes a la tasa general del 21 por ciento (idéntica para los productos importados y los nacionales) y concluir que a los productos importados se les aplica en realidad un IVA del 31 por ciento, o del 15,5 por ciento en el caso de los animales vivos de la especie bovina, etc.

8.110 Lo que las Comunidades Europeas llaman un IVA "adicional" es en realidad un método de pago de anticipos abonables antes de la liquidación definitiva de ese impuesto. Por consiguiente, las Comunidades Europeas muestran un cuadro distorsionado de la carga impositiva que pesa sobre los importadores, que es idéntica tanto para los productos importados como para los nacionales, esto es, de hasta un 21 por ciento.

8.111 En pocas palabras, la Argentina mantiene que no es posible aducir que un criterio estático de

Argentina) toda persona puede interponer los recursos pertinentes contra el Estado si considera que la Administración Pública le está causando algún tipo de perjuicio. Sin embargo, es muy significativo que los importadores que han efectuado pagos a cuenta del IVA y el IG por valor de 11.585.015.195,97 pesos entre 1992 y 1999 no hayan iniciado acciones judiciales masivas contra el Estado para pedir reparaciones por esas diferencias.

8.119 La Argentina también recuerda que el método de pago a cuenta se aplicó a los productos importados después que a los productos nacionales porque su aplicación había creado un desequilibrio a favor de los productos importados.

8.120 La Argentina señala además que en su informe aprobado el 26 de febrero de 1955²¹⁷, el Segundo Grupo de Trabajo de Revisión sobre Listas de concesiones y cuestiones aduaneras, a propuesta de Alemania, examinó la significación de las palabras "impuesto interiores y otras cargas interiores" en relación con los impuestos percibidos en las diversas fases de la producción y estudió especialmente si la regla del tratamiento nacional permitiría a un gobierno gravar los productos importados en un porcentaje equivalente a los impuestos percibidos en las diversas fases de producción del producto nacional similar o solamente en el porcentaje del impuesto percibido en la última fase. Varios representantes se adhirieron a la primera interpretación, dado que consideraban que en el caso opuesto se establecería una discriminación en contra de los países que optaran por percibir impuestos en diversas fases y en favor de los que percibían un solo impuesto sobre el total de ventas en lo que concierne a los productos terminados. Los Estados Unidos, por su parte, estimaban que al hablar de impuestos internos se hacía referencia únicamente a los impuestos percibidos sobre el producto terminado competidor del importado. En vista de estas discrepancias, el mencionado Grupo de Trabajo decidió no recomendar la inclusión de una nota interpretativa, sobreentendiéndose que se respetaría el principio de igualdad del trato, en el caso de que se planteara la cuestión de la aplicación de un impuesto sobre los productos importados, de conformidad con el procedimiento de consulta o de reclamación estipulado en el Acuerdo.

8.121 La Argentina afirma que esta decisión indica que lo que debe primar es el principio de igualdad cuando se trata de juzgar casos en los que hay impuestos interiores en cascada sobre los productos nacionales por oposición a un impuesto percibido una única vez sobre el producto importado. Si extrapolamos esto al caso de los pagos a cuenta de los impuestos interiores, podría decirse incluso con mayor justificación que el mismo principio debe primar en el análisis de la compatibilidad con el párrafo 2 del artículo III.

8.122 De lo que se trataba en el estudio llevado a cabo por los miembros del Segundo Grupo de Trabajo de Revisión sobre Listas de concesiones y cuestiones aduaneras era la *ilusión óptica* que podía resultar de mostrar una *fotografía* tomada únicamente en una de las diversas fases de comercialización de un producto y que, por lo tanto, no refleja las cuotas tributarias que afectan a cada una de esas fases que deben considerarse al analizar el tratamiento nacional que debe darse al artículo importado.

8.123 El uso sugerido del principio de la igualdad para analizar el tipo impositivo se aplica también al estudio de las medidas que por definición tienen menos repercusiones tales como las tasas de pago a cuenta de los impuestos interiores, que son idénticas. Si los miembros recomendaban el uso del criterio de igualdad al estudiar la compatibilidad entre el GATT y la OMC de un impuesto percibido en fases sucesivas, de conformidad con el principio general de la Ley según el cual la cuestión principal rige la subsidiaria, la misma norma de igualdad debe utilizarse al examinar los efectos de los pagos a cuenta sobre las condiciones competidoras en el mercado.

²¹⁷ Véase Guía de las Normas y Usos del GATT, volumen I, páginas 158-164, sexta edición actualizada, 1995. Interpretación y aplicación del artículo III.2, párrafo 4.2 d).

8.124 Este mismo principio fue respaldado en un contexto diferente en recientes casos planteados ante la OMC. En un caso, se dijo lo siguiente:

"aunque el texto legal, en sí, pueda a primera vista ser incompatible, tal incompatibilidad puede desaparecer legalmente cuando se examinan otros elementos administrativos o institucionales de la misma ley."²¹⁸

8.125 Las **Comunidades Europeas**, en respuesta a la pregunta N° 32 del Grupo Especial, plantean la posibilidad de que los contribuyentes podrían tratar de transferir el costo financiero adicional que se les ha impuesto como resultado de las pérdidas de intereses. Si el costo resultante puede transferirse o no, depende de la situación del mercado. Cabe decir lo mismo en lo que respecta al 21 por ciento del IVA.

8.126 Las Comunidades Europeas convienen en que, de conformidad con las normas del GATT sobre ajustes fiscales en frontera²¹⁹, la Argentina puede tener derecho a compensación por los costos impuestos sobre los productos nacionales en anteriores fases de elaboración. Pero la carga de probar que los diferenciales impositivos no originan una compensación excesiva corresponde a la Argentina. Los diferenciales impositivos identificados por las Comunidades Europeas constituyen prima facie prueba de que a los productos importados se les aplican impuestos superiores en comparación con los productos nacionales similares. Habida cuenta de que es la Argentina la que sostiene que esos diferenciales pretenden compensar los impuestos que anteriormente correspondían a los productos nacionales en anteriores fases de manufactura, corresponde a la Argentina probar esa afirmación.²²⁰ Además, sólo las autoridades fiscales argentinas pueden disponer del tipo de pruebas requeridas para proporcionar esa justificación. A este respecto, las Comunidades Europeas recuerdan una vez más la conclusión del *Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera* en el sentido de que

"Se estuvo en general de acuerdo en que los países que efectuaron ajustes fiscales debían en todo momento estar dispuestos, si se les pedía, a explicar las razones del ajuste, los métodos utilizados, el importe de la compensación y presentar las oportunas pruebas."²²¹

8.127 A juicio de las Comunidades Europeas, la Argentina no ha asumido esa carga de la prueba. Por cierto, la Argentina no ha presentado ninguna prueba que demuestre que los diferenciales impositivos entre importaciones y ventas interiores corresponden a la diferencia real de costos de los productos o, por lo menos, a una estimación razonable de esos costos.²²²

8.128 Las Comunidades Europeas manifiestan que las afirmaciones de la Argentina son refutadas por el hecho de que los tipos impositivos sobre las importaciones son siempre los mismos, sea cual

²¹⁸ Véase *Estados Unidos, artículos 301 a 310 de la Ley de Comercio Exterior de 1974*; informe del Grupo Especial, WT/DS152/R, 22 de diciembre de 1999, página 313, párrafo 7.27.

²¹⁹ Cf. párrafo 2 a) del artículo II del GATT y *Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera*, párrafo 14.

²²⁰ Véase el informe del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Medidas que afectan a las importaciones de camisas y blusas de punto de lana procedentes de la India*, WT/DS33/AB, página 14.

²²¹ *Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera*, párrafo 17.

²²² En el caso de los impuestos en cascada o de los impuestos sobre los ingredientes, el uso generalmente aceptado es compensar sobre la base de tasas medias calculadas para cada categoría de producto. Véase *Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera*, párrafo 16.

fuere el grado de elaboración de los productos importados. Ahora bien, según la explicación de la Argentina, deberían ser lógicamente más altos sobre las importaciones de productos elaborados, dado

8.133 Por consiguiente, en el ejemplo citado por la Argentina, el vendedor de cueros en bruto actúa como agente de percepción con arreglo a la Resolución 4059, mientras que el vendedor de cuero acabado actúa como agente de retención en virtud de la Resolución 18 cuando compra el cuero semiacabado y como agente de percepción dentro del significado de la Resolución 3337 cuando vende su producto.

8.134 Si se hiciera intervenir a un nuevo agente de retención/percepción en el ejemplo en la forma presentada por las Comunidades Europeas, de esa intervención tendría que derivarse algún beneficio fiscal dado que, como ya se explicó, el nombramiento de esos agentes está exclusivamente a cargo de la Administración Fiscal en base a sus intereses fiscales.

8.135 Con esos antecedentes no está claro qué lógica inspira a las Comunidades Europeas a volver a formular el ejemplo, ya que el único efecto de incluir a un nuevo agente de retención/percepción en

8.142 Las **Comunidades Europeas** declaran que, contrariamente a las afirmaciones de la Argentina, el mecanismo de "exclusión" establecido en la Resolución 17 no corrige la discriminación objeto de reclamación por las Comunidades Europeas. Un importador puede solicitar ser "excluido" de las percepciones únicamente cuando pueda anticiparse que esos pagos con antelación excederán de su cuota tributaria al final del período fiscal. Además, la exclusión no se concede con respecto a todas las percepciones, sino únicamente en la medida en que se prevé que las percepciones excederán de la cuota tributaria final.

8.143 No obstante, la reclamación de las Comunidades Europeas no se refiere a que los importadores que se encuentran en una posición de pérdida al final del período fiscal pertinente. Se refiere al costo financiero extraordinario impuesto por las percepciones durante el período fiscal. Se incurre en ese costo independientemente de que el importador pueda o no descontar el monto total de las percepciones dentro del período fiscal pertinente.

iii) Argumento de que los efectos del costo financiero se limitan a un máximo de 30 días

8.144 La **Argentina** señala que la hipótesis de un costo financiero que afecte a ambos productos (nacionales e importados) se limita a un plazo máximo de 30 días (que es el período máximo en que puede exigirse a un importador que liquide cualesquiera créditos o débitos que tenga en su posición mensual), y si hubiera saldos a favor del responsable (importador o empresario interior), puede obtenerse inmediatamente una exclusión automática del régimen de pagos a cuenta.

8.145 Las **Comunidades Europeas** declaran que el costo financiero puede exceder de 30 días si el importador no revende los bienes importados dentro de ese período o si, como se ilustra en el ejemplo que figura en la respuesta de la Argentina a la pregunta 45 b), el IVA ordinario que se carga sobre la reventa de los bienes es inferior a la suma combinada del IVA ordinario y del IVA adicional percibido en el momento de la importación de los bienes. La Argentina parece llegar al límite de 30 días a partir del hecho de que, cuando un responsable demuestra que no puede descontar totalmente todas las percepciones y retenciones del IVA dentro del período fiscal de un mes anterior, tiene derecho a solicitar una "exclusión" con arreglo a la *Resolución 17* para los períodos posteriores. No obstante, ese límite no se aplicaría en el caso del pago anticipado del IG, que no puede ser descontado hasta el final del período fiscal de un año. Además, las Comunidades Europeas recuerdan una vez más que la prohibición de impuestos discriminatorios que figura en la primera oración del párrafo 2 del artículo III, no está matizada por una norma *de minimis*.²²⁸

iv)

tributaria, se aplican las mismas alícuotas a los productos importados y a los nacionales. Aunque es cierto que el anticipo del IVA sobre las importaciones tiene un alcance diferente del de las ventas interiores, estas diferencias se justifican.²³⁰

8.148 En el párrafo B de la parte VI de su comunicación escrita, la Argentina ha expuesto todos los motivos por los que insiste en que los pagos a cuenta no constituyen un "impuesto", sino un pago

inscriptos importar mercancías, sino que las importaciones efectuadas por responsables no inscriptos son "prácticamente" imposibles. Aunque fuese cierta, esta afirmación carecería de importancia. Como se recordó antes, ya ha quedado suficientemente demostrado que "la prohibición de los impuestos discriminatorios, enunciada en la primera cláusula del párrafo 2 del artículo III, no está supeditada a un "criterio de los efectos sobre el comercio" ni está matizada por una norma *de minimis*".²³² Por este motivo, incluso la mera posibilidad teórica de que los responsables no inscriptos pudiesen efectuar importaciones bastaría para determinar una infracción de la primera

control de la autoridad monetaria del país (el Banco Central). Las entidades financieras sólo pueden llevar a cabo actividades financieras, ya que en su objeto social no figura en realizar actividades comerciales. De lo anterior cabe deducir que las operaciones de importación efectuadas por esas entidades tendrán que ver con mercancías que vayan a utilizar en su actividad económica, es decir, con bienes de uso, y, por consiguiente, no están sujetas al régimen de percepción fiscal a que se refiere la Resolución 3431. La exención de los compradores que deben actuar como agentes de retención del impuesto pagadero en virtud de la Resolución 3337 era necesaria porque, de otro modo, se realizarían el cobro y la retención en una misma transacción, ya que el vendedor tendría que cobrar el impuesto del cobrador, el cual tendría a su vez que retener la cuantía correspondiente en virtud de la Resolución 18, sobre el pago al vendedor.

8.166 En respuesta al argumento de la Argentina de que la reventa comercial de mercancías importadas no forma parte del objeto social de las entidades financieras, las **Comunidades Europeas** observan que tampoco forman parte de él la reventa de mercancías producidas en el país. Pues bien, se excluye específicamente del ámbito de aplicación de la Resolución 3337 la compra en el mercado interno de mercancías por entidades financieras.²³⁶ Aunque lo dicho por la Argentina fuese cierto, sería irrelevante a los fines de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. La prohibición de discriminación fiscal a que se refiere esa disposición no está supeditada a un criterio de los efectos

P Tc 1imem

8.170 Respondiendo a los argumentos de la Argentina, las Comunidades Europeas recuerdan que la prohibición de impuestos discriminatorios establecida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III "no está supeditada a un criterio de los efectos sobre el comercio, ni está matizada por una norma *de minimis*

Importaciones efectuadas por responsables inscriptos	Percepción del 10%
Importaciones efectuadas por responsables no inscriptos	Percepción del 12,7%
Ventas efectuadas por responsables no inscriptos ²⁴⁴	Exentas
Ventas efectuadas a responsables no inscriptos ²⁴⁵	Exentas
Ventas efectuadas por un agente de percepción/retención a otro agente de retención/percepción ²⁴⁶	Exentas
Ventas efectuadas por un no agente de percepción/retención a un agente de retención/percepción ²⁴⁷	Retención del 10,5%
Ventas efectuadas por un agente de retención/percepción a no agentes de percepción/retención ²⁴⁸	Percepción del 5%
Ventas por un no agente de percepción/retención a otro no agente de percepción/retención ²⁴⁹	Exentas

8.176 El mero hecho de que, en determinadas circunstancias, las importaciones estén gravadas a un tipo inferior al de las ventas interiores no basta para excluir una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, conforme al principio bien establecido de que no se puede compensar el trato más favorable otorgado a las importaciones en determinados casos con un trato menos favorable aplicado a las importaciones en otros casos.²⁵⁰

x) *La salvedad de minimis a tenor de lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994*

8.177 La **Argentina** sostiene que, si el Grupo Especial aceptase que el párrafo 2 del artículo III abarca las "pérdidas de intereses" y que esas cargas son superiores a las que gravan los productos nacionales, lo que la Argentina niega, el concepto debería regirse por un criterio *de minimis*.

8.178 La Argentina afirma que todos los precedentes citados conducentes a la consolidación de la doctrina de la exclusión de un criterio *de minimis* al analizar la primera frase del párrafo 2 del artículo III, eran casos en los que lo que estaba en juego era el tipo impositivo de los impuestos internos que gravaban las mercancías importadas. En el caso presente, los elementos de hecho

internos conforme a tipos impositivos idénticos respecto de los productos importados y de los nacionales. La carga superior aducida por las Comunidades Europeas comprendería la diferencia de

8.183 Las Comunidades Europeas afirman además que, aunque se considerasen comparables el IG que grava las importaciones y el IG que grava las ventas interiores, las siguientes diferencias de tipo impositivo y cobertura bastarían para considerar que el gravamen que pesa sobre los productos importados es "superior" al de los productos nacionales similares:

- 1) el tipo al que se percibe el IG a cuenta sobre las importaciones (el 3 por ciento o el 11 por ciento) es superior al tipo de retención que grava las ventas interiores (el 2 por ciento o el 4 por ciento);
- 2) el IG a cuenta se percibe sobre las importaciones de mercancías para uso o consumo del importador. En cambio, en las transacciones interiores, no se retiene ningún IG sobre los pagos efectuados por personas físicas, salvo que hayan sido hechos a consecuencia del ejercicio de una actividad económica; y
- 3) en tanto que el IG a cuenta se percibe sobre todas las importaciones, con independencia de su valor, no se retiene ningún IG sobre las ventas interiores por debajo de determinados umbrales.

8.184 La **Argentina** dice que las Comunidades Europeas efectúan un análisis simplista de los tipos de las percepciones (pagos a cuenta) aplicados a las importaciones (el 3 por ciento y el 11 por ciento), en comparación con los tipos de las retenciones -pagos a cuenta- aplicados en el mercado interior (el 2 por ciento y el 4 por ciento).

8.185 A juicio de la Argentina, las Comunidades Europeas confunden la naturaleza de la percepción (pago a cuenta) con la obligación fiscal basada en el tipo de obligación fiscal (ganancias), que se determina anualmente, pero además pasan por alto el hecho de que, por ser anual el ciclo de fijación del IG, en el caso del mercado interior el contribuyente está obligado a una retención mensual, mientras que en el caso de los importadores, las aduanas efectúan la percepción únicamente cuando las mercancías son objeto de despacho en aduana para entrar en el país.

8.186 A juicio de la Argentina, en el caso del IG, las Comunidades Europeas efectúan una vez más una lectura estática de los tipos impositivos, pasando por alto lo que cabría denominar el ciclo de la fijación del impuesto, que en el caso de las ganancias es el ejercicio fiscal anual.

8.187 La Argentina observa que el tipo del 11 por ciento establecido en virtud de la Resolución 3543 respecto de las importaciones de mercancías destinadas a uso o consumo personales del importador se estableció en conjunción con su contraparte (la Resolución 3995), a fin de ampliar el alcance del régimen de exención de impuestos teniendo en cuenta la capacidad real de abono de impuestos de los responsables y para ayudar a mejorar la equidad horizontal aumentando la eficacia de las medidas de lucha contra el fraude fiscal, como se desprende de los párrafos segundo y tercero del preámbulo de la Resolución mencionada.

8.188 De lo anterior se desprende con claridad que el diferencial de tipos impositivos criticado por las Comunidades Europeas (el 11 por ciento según la Resolución 3543 y el 4 por ciento según la Resolución 2784) se basa en los distintos usos a que están destinadas las mercancías, ya que la primera categoría de mercancías no pasa a una cadena de comercialización y por lo tanto no estará sujeta de ningún otro régimen de percepción o retención impositivas.

8.189 Antes bien, la *retención* del 4 por ciento a que se refiere el artículo 14.3.2 de la Resolución 2784 se aplica a quienes perciben ingresos no inscriptos para el IG, es decir, que en lugar de limitarse a una sola fase, se aplica a todas las fases del producto, salvo la fase final de comercialización.

8.190 Cabe, pues, insistir con razón en que las cuantías de que se trata, ya sean percibidas o retenidas, son pagos de impuestos a cuenta. En el caso de los importadores, el pago a cuenta del 3 por ciento, que se aplica a los responsables inscriptos o no inscriptos, no es superior al promedio de las cuotas impuestas en el mercado interior, que son del 2 y el 4 por ciento para los responsables inscriptos y no inscriptos, respectivamente.

8.191 Las **Comunidades Europeas** dicen que la justificación aducida por la Argentina es errónea jurídicamente, ya que, como se recordó antes, la primera frase del párrafo 2 del artículo III no permite "equilibrar" un trato más favorable en determinados casos con uno menos favorable en otros. Además, es dudosa, por no decir otra cosa, la justificación alegada para promediar ambos tipos impositivos, ya que en la práctica es probable que las importaciones de responsables no inscriptos sean relativamente poco importantes en comparación con las efectuadas por responsables inscriptos. Las Comunidades Europeas se preguntan por qué la Argentina no aplica distintos tipos impositivos a las importaciones efectuadas por importadores inscriptos y no inscriptos, al igual que hace con el IVA adicional.

8.192 En cuanto al tipo impositivo del 11 por ciento aplicado a las importaciones efectuadas para uso o consumo del importador, las Comunidades Europeas afirman que el argumento de la Argentina no explica por qué está eximida de esta retención aplicada a tenor de la Resolución 2784 la venta en el mercado interior de mercancías para uso o consumo del comprador.²⁵⁵

8.193 La **Argentina** afirma que el régimen de *retención* simplifica la recaudación y el control al disminuir el número de contribuyentes que está sujeto a él. Teniendo presente que una de las premisas de cualquier régimen tributario es reducir al mínimo los costos de la recaudación, está claro que, al no haberse fijado una cantidad mínima por debajo de la cual no se efectúa la *retención*, el régimen resultaría ineficaz tanto para el contribuyente como para las autoridades fiscales.

8.194 La inexistencia de una cantidad mínima para la *percepción* dentro del régimen aplicable a las mercancías importadas establecido por la Resolución 3543, similar al mínimo de 3,75 pesos establecido por su homóloga, la Resolución 2784, respecto de los productos nacionales, se puede explicar por los hechos siguientes:

- a) el número de contribuyentes a los que se aplica el régimen de la Resolución 2784 es considerablemente superior al de los abarcados por el régimen de la Resolución 3543. Si no se hubiese fijado un mínimo para el primer régimen mencionado, el régimen fiscal habría perdido eficacia y no cumpliría la premisa de reducir al mínimo los costos de la recaudación;
- b) como se da por supuesto que las transacciones de importación entrañan siempre cantidades mayores, no se consideró necesario fijar cantidades mínimas. Además, las muestras importadas de un valor que no supere determinado umbral tampoco están sujetas al IG.

8.195 Las cantidades mensuales mínimas no sujetas a la *retención* a que se refiere el artículo 15 de la Resolución 2784 se justifican porque la importación que da lugar al pago en aduana constituye una transacción imponible inmediatamente que se completa una vez concluida la operación. En el mercado interior, en cambio, se tienen en cuenta todas las transacciones imponibles que se efectúan a lo largo de cada período mensual a fin de computar la *retención*; dicho de otra manera, tiene lugar toda una serie de transacciones, lo que justifica la fijación de las cantidades mínimas en cuestión.

²⁵⁵ Las personas físicas deben retener el IG únicamente cuando hacen un pago a un responsable a resultados del ejercicio de una actividad económica. Véanse la primera comunicación de las Comunidades Europeas, párrafos 68 y 96 2), y el artículo 3 f) de la Resolución 2784.

8.211 Ahora bien, la reclamación de las Comunidades Europeas no se refiere a los importadores que al final del ejercicio fiscal pertinente tienen pérdidas, sino al costo financiero adicional que las percepciones imponen durante el ejercicio fiscal, costo en el que se incurre tanto si el importador puede acreditar totalmente las percepciones dentro del ejercicio fiscal pertinente como si no puede hacerlo.

ii) *Mecanismos de devolución en los casos de exceso en el pago efectivo de los impuestos*

8.212 La **Argentina** afirma que, si los anticipos por concepto de IG superasen la obligación impositiva determinada, el contribuyente podrá solicitar el reintegro de las cantidades abonadas en exceso "a cuenta del IG" conforme a lo dispuesto en la Resolución 2224.

8.213 La **Argentina** observa además que la Resolución 1253/98, dictada por el entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos²⁵⁹, fijó el tipo de interés (el 0,5 por ciento mensual) pagadero por el Estado si los anticipos por concepto de IG superasen la obligación impositiva fijada respecto del período. Se calcula este interés a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro por el contribuyente.

8.214 Las **Comunidades Europeas** afirman que, por motivos similares a los del mecanismo de exención, el mecanismo de reintegros tampoco rebate la reclamación de las Comunidades Europeas, pues no permite reclamar el reintegro de los costos financieros impuestos por las percepciones durante el ejercicio fiscal, sino únicamente solicitar el reintegro de la cantidad en que las percepciones ya abonadas superen la cuota tributaria final del contribuyente al final del ejercicio fiscal. Si se acepta la solicitud de reintegro, las autoridades tributarias abonarán intereses únicamente sobre la cantidad reintegrada desde el momento en que se presentó la solicitud. Pues bien, para evitar las consecuencias discriminatorias objeto de la reclamación de las Comunidades Europeas, las autoridades fiscales tendrían que abonar intereses sobre la cuantía total de las percepciones desde el momento en que las recaudan las aduanas.

iii) *La salvedad de minimis a tenor del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994*

8.215 La **Argentina** sostiene que, si el Grupo Especial aceptase que las "pérdidas de intereses" quedasen abarcadas por el párrafo 2 del artículo III y se aceptase que esas cargas son superiores a las que gravan los productos nacionales, lo que la Argentina rechaza, el concepto debería regirse por un criterio *de minimis*.

8.216 La Argentina aduce que todos los precedentes citados conducentes a la consolidación de la doctrina de la exclusión de un criterio *de minimis* al analizar la primera frase del párrafo 2 del artículo III fueron casos en que lo que estaba en juego era el tipo impositivo de los impuestos internos asignados a mercancías importadas. En este caso, los elementos de hecho estudiados son muy distintos de los de los casos mencionados. La Argentina asigna los impuestos internos conforme a tipos impositivos idénticos respecto de los productos importados y de los nacionales. La carga superior puesta en entredicho por las Comunidades Europeas comprendería la diferencia de los intereses supuestamente perdidos por un importador durante el breve período durante el cual no pudiese compensar la cuantía de su pago a cuenta con sus deudas fiscales respecto del período y los intereses que hubiesen correspondido a un comprador de mercancías nacionales.

8.217 Las **Comunidades Europeas** dicen que el Órgano de Apelación recordó en el asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas* que la primera frase del párrafo 2 del artículo III no está

²⁵⁹ Véase la Prueba documental ARG-XXXVII.

matizada (a diferencia de la segunda frase de ese artículo) por una norma *de minimis*.²⁶⁰ Así pues, "por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es 'superior', esa cuantía es excesiva".²⁶¹ Además, las Comunidades Europeas afirman que los efectos de estos diferenciales de los impuestos están lejos de ser insignificantes, pues cabe estimar que, en 1999, los costos financieros que el IVA adicional y los anticipos sobre el IG supusieron para los importadores ascendieron a 36 millones de pesos.

8.218 Las Comunidades Europeas rechazan también las cifras aducidas por la Argentina y afirman que el costo financiero impuesto por los anticipos sobre el IG asciende al 7 por ciento de la percepción.

4. El requisito de la "protección" en la aplicación del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

8.219 La **Argentina** afirma que la "protección de la producción nacional" es -junto con la existencia de un "impuesto superior"- un requisito necesario para determinar la incompatibilidad de una medida con el párrafo 2 del artículo III.

8.220 La Argentina afirma que las Comunidades Europeas tienen razón al afirmar que el Órgano de Apelación, en su informe sobre el asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, falló que para determinar la existencia de una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no era necesario que la parte reclamante demostrara, como requisito aparte, que la medida impugnada se aplica para proteger la producción nacional.

8.221 Ahora bien, el Órgano de Apelación estableció claramente que el primer párrafo del artículo III del Acuerdo informa la primera frase del párrafo 2 del mismo artículo. A continuación señaló que "la primera frase del párrafo 2 no hace referencia específica al párrafo 1" y que "no se alude de manera específica en esa primera frase al principio general establecido en el párrafo 1, que advierte a los Miembros de la OMC que no apliquen medidas "de manera que se proteja la producción nacional". Por lo anterior, concluye que "esta omisión debe tener algún sentido". Según el Órgano de Apelación, ese sentido es "*simplemente* que para mostrar que una medida tributaria es incompatible con el principio general establecido en la primera frase no es necesario establecer la presencia de una aplicación protectora *separadamente* de los requisitos específicos incluidos en la primera frase". [Cursivas añadidas.]

8.222 La Argentina observa que se debe prestar atención a las dos palabras empleadas por el Órgano de Apelación, es decir, *simplemente* y *separadamente*, pues el Órgano de Apelación dice *simplemente* porque no está tratando de extraer de esa omisión una exención de un requisito que informa claramente todo el artículo III. La palabra *simplemente* subraya el hecho de que no queda nada fuera de la norma general, nada excepcional, sino *simplemente* que no es necesario determinar *separadamente* la existencia del requisito de la protección de la industria nacional.

8.223 El Órgano de Apelación empleó el adverbio "*separadamente*", no el adjetivo "*separada*". Dicho de otro modo, el análisis se debe hacer conjuntamente, no "*separadamente*". El Órgano de Apelación no se refiere a la existencia o no del requisito, sino a la manera en que se debe determinar su existencia, es decir, conjuntamente con otros "requisitos específicos", no "*separadamente*". En otras palabras, el pronunciamiento del Órgano de Apelación no entraña en absoluto que no sea necesario demostrar la existencia del mencionado elemento de protección.

²⁶⁰ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²⁶¹ *Ibid.*

8.224 La Argentina aduce que su afirmación se aclara aún más teniendo en cuenta que el Órgano de Apelación, a propósito del mismo asunto, sigue diciendo que "... esto no significa que el principio general del párrafo 1 del artículo III no se aplique a esta frase [la primera del párrafo 2 del artículo III]", añadiendo inmediatamente después: "leída en su contexto y a la luz del objetivo y finalidad generales del Acuerdo sobre la OMC, la primera frase [del párrafo 2 del artículo III] requiere un examen de la conformidad de una medida tributaria interna con el artículo III ...".

8.225 A juicio de la Argentina, lo anterior demuestra irrefutablemente que la declaración mencionada por las Comunidades Europeas no debe interpretarse fuera del contexto general de la sección F., *Interpretación del artículo III*, de ese informe, en el que se explica repetidamente que el objeto perseguido por los Miembros en el artículo III es prohibir la aplicación de impuestos mayores para proteger la industria nacional. Según ello, en la página 17 se establece claramente que "el objetivo general y fundamental del artículo III es evitar el proteccionismo en la aplicación de los impuestos y medidas reglamentarias interiores. Más concretamente, el propósito del artículo II 'es el de que las medidas interiores no se apliquen a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional'".

8.226

expectativas de la relación de competencia en condiciones de igualdad entre los productos importados y los nacionales."

8.234 Las Comunidades Europeas aducen que la posición de la Argentina recuerda el planteamiento denominado "finalidades y efectos" aplicado por el Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta*²⁶⁵, que el Órgano de Apelación rechazó a propósito del asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*.²⁶⁶

8.235 El análisis efectuado por el Órgano de Apelación en el asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas* confirma más allá de toda duda que la presencia de una "obligación protectora" no es un criterio pertinente para la determinación de un producto similar.²⁶⁷ Las Comunidades Europeas añaden que la existencia de una "aplicación protectora" no es pertinente para determinar si los productos importados están gravados "más" que los productos nacionales. Como recordó el Órgano de Apelación en el asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, "por más escasa que sea la cuantía [...] es excesiva". La prohibición de impuestos discriminatorios recogida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III no está supeditada a un criterio de los efectos sobre el comercio ni está matizada por una norma *de minimis*.²⁶⁸

B. LA EXCEPCIÓN GENERAL DEL APARTADO D) DEL ARTÍCULO XX DEL GATT DE 1994

8.236 La **Argentina** afirma que, en caso de que el Grupo Especial considerase que los pagos a cuenta infringen el párrafo 2 del artículo III, estarían abarcados por las disposiciones del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994.

8.237 Las **Comunidades Europeas** dicen que el apartado d) del artículo XX es una excepción

1. Apartado d) del artículo XX del GATT de 1994

8.238 La **Argentina** afirma que el apartado d) del artículo XX fija dos tipos de requisitos para justificar la existencia de una medida: debe ser "necesaria" y tener por finalidad lograr la observancia de "las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones" del Acuerdo General.

- a) "lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones del presente Acuerdo"

8.239 La **Argentina** señala, primero, que las Leyes sobre el IVA y el IG son compatibles con el Acuerdo General y que no han sido impugnadas por las Comunidades Europeas. De igual modo, los regímenes de percepción de adelantos establecidos por las Resoluciones 3431 (percepción de adelantos del IVA) y 3543 (percepción de adelantos del IG) como método de recaudación fiscal no han sido puestos en entredicho por las Comunidades Europeas, que las han aceptado completamente como compatibles con las obligaciones dimanantes de la OMC.

8.240 Las "medidas" (Resoluciones 3431 y 3543) fueron escogidas por el Estado argentino como instrumentos para evitar que se infringieran las Leyes sobre el IVA y el IG, por ejemplo, el impago del impuesto asignado. Las normas sobre la recaudación en aduana de los anticipos sobre el IVA y el IG se redactaron para hacer observar las respectivas Leyes.

8.241 Además del interés general del Estado en evitar la evasión fiscal, las medidas mencionadas son instrumentos para establecer la obligación de abonar un porcentaje a cuenta en el momento de la importación, es decir, un "pago anticipado" que cubre la siguiente fase del pago de los impuestos en el caso del IVA y el pago a cuenta sobre las ganancias que se obtendrán en el futuro en el caso del IG. Los pagos a cuenta sirven de reserva obligatoria que garantiza la observancia de la obligación fiscal en el momento adecuado. Así pues, las Resoluciones 3431 y 3543 se concibieron específicamente para asegurar la observancia de las obligaciones impuestas por las Leyes sobre el IG y el IVA. En el caso del IG, el objetivo buscado es obtener el pago de los impuestos pagaderos a las autoridades fiscales por las ganancias obtenidas por personas físicas o jurídicas conforme a lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley del IG. En cuanto al IVA, su finalidad es garantizar el pago de las cantidades pagaderas respecto de las transacciones imponibles respectivas a que se refieren el artículo 1 de la Ley sobre el IVA (ventas, importaciones, servicios, etc.), los artículos 69 y 90 de la Ley del IG y el artículo 28 de la Ley sobre el IVA, entre otros.

8.242

propias disposiciones introductorias de ese artículo, junto con una interpretación textual del párrafo pertinente, en este caso, el apartado d), que inmediatamente después especifica el elemento condicionante o matizador que fija el alcance del concepto de medidas "necesarias", que deben ser necesarias para lograr la observancia de las leyes y los reglamentos.

8.251 La Argentina afirma que no sería correcto que los grupos especiales

8.262 La Argentina sostiene que las medidas han sido sumamente eficaces²⁸¹:

1. Gracias a los regímenes de retención y percepción, se logró un 30 por ciento de percepción del IVA (total de la recaudación por concepto del IVA en 1999: 21.894.964.000 pesos; recaudación por pagos a cuenta: 6.703.655.000 pesos). Este porcentaje atestigua la importancia del régimen, habida cuenta en particular de que los ingresos correspondientes a pagos a cuenta se distribuyen a lo largo del ejercicio fiscal.
2. El 48 por ciento de los ingresos totales por concepto de impuesto a las ganancias se obtuvo gracias a los regímenes de retención y percepción en la fuente (total de ingresos por concepto del impuesto a las ganancias: 9.239.968.000 pesos; ingresos obtenidos mediante retenciones y percepciones: 4.507.305.000 pesos).

8.263 Las diferencias existentes entre el tipo impositivo aplicable a las transacciones de importación o a las transacciones interiores se deben a que las mercancías importadas constituyen un porcentaje considerable, en tanto que, en el mercado interior, para obtener el mismo producto, la materia prima pasa por una serie de procesos y cambios.

8.264 La Argentina explica que hay vigentes 19 regímenes de pago a cuenta en el mercado interior, algunos de los cuales se aplican a las distintas fases de comercialización de un mismo producto, evaluando los distintos pagos a cuenta en las diversas fases de la cadena. En cambio, la recaudación en aduana es una operación única, y por consiguiente, se justifican tipos de pago a cuenta que dan por supuesta la incorporación de valor agregado, por lo general de hasta el 50 por ciento.

8.265 Las **Comunidades Europeas** dicen que el argumento de la Argentina de que es necesario el diferencial de tipos impositivos para compensar el hecho de que los productos nacionales han sido objeto de percepciones y retenciones en fases anteriores a la producción está fuera de lugar en el contexto del artículo XX. De hecho, si fuese cierto, excluiría una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, y por consiguiente, haría innecesario que la Argentina invocase el artículo XX.

8.266 La **Argentina** alega además que existe un grado elevado de centralización de las transacciones formales y que, por consiguiente, los puestos de aduanas tienen una importancia esencial para recaudar los pagos anticipados que asegurarán la transparencia de transacciones posteriores. La motivación de los diferenciales de tipos impositivos radica en la diferencia genérica entre las transacciones de importación y las transacciones en el mercado interior. En éste, habida cuenta de la amplia difusión geográfica de las transacciones, es posible aplicar tipos inferiores que luego se suman hasta igualar y/o superar los tipos aplicados a las transacciones de importación. El motivo de que se aplique un tipo del 10 por ciento al anticipo sobre el IVA y del 3 por ciento al IG en aduanas es la mayor concentración de transacciones, dado que tiene un efecto multiplicador respecto de la recaudación de impuestos, pues actúa como incentivo para formalizar transacciones posteriores en la cadena de pagos. Este es el motivo de que se apliquen tipos impositivos superiores en aduana.

8.267 Las **Comunidades Europeas** rechazan el argumento de la Argentina y dicen que del hecho de que sea más fácil recaudar los impuestos sobre las importaciones no se sigue lógicamente que sea "necesario" gravar con impuestos superiores las importaciones. En todo caso, habría que extraer la conclusión contraria, es decir, que los tipos impositivos sobre las ventas interiores deberían ser superiores a los de las importaciones, para compensar el que más ventas interiores escapen a la imposición.

²⁸¹ Véase la Prueba documental ARG-XXXIX.

interior de bienes de producción nacional. De hecho, la Argentina no puede facilitar esas pruebas, porque la única diferencia entre ambos tipos de transacciones estriba en el origen de las mercancías vendidas.

8.275 La

8.282 Por todo lo dicho, la Argentina rechaza la afirmación de las Comunidades Europeas de que una disminución del tipo impositivo del pago a cuenta no influiría en la recaudación fiscal definitiva.

8.283 La Argentina observa además que una disminución del tipo del pago a cuenta provocaría otro problema financiero, habida cuenta de que las cuentas fiscales de la Argentina son revisadas trimestralmente por el FMI y de que los ingresos obtenidos con los pagos a cuenta contribuyen a alcanzar los objetivos fijados.

8.284 En otras palabras, conseguir ingresos de 14 millones de dólares EE.UU. por cada punto porcentual de pago a cuenta al final de un trimestre en el que hay un compromiso específico con el FMI en materia de déficit (con la posibilidad de no conseguir alcanzarlo y la necesidad

operadores en el mercado interior solicitan exenciones, habida cuenta de la mayor posibilidad de pagar en exceso al liquidar sus obligaciones fiscales.

8.289 Las **Comunidades Europeas**, comentando la respuesta de la Argentina, dicen que la Argentina no ha apartado pruebas de que el aumento del número de exclusiones esté vinculado a un aumento de los tipos impositivos de la percepción o la retención. El aumento registrado puede ser consecuencia de otros factores (por ejemplo, un incremento del número de contribuyentes gracias al éxito del sistema de percepciones y retenciones y de otras medidas adoptadas por la Argentina para

2. Relación entre las disposiciones introductorias del artículo XX del GATT de 1994 y el contenido del apartado d)

8.295 La **Argentina** dice que si una medida tiene por finalidad lograr la observancia de una ley o un reglamento compatible con la OMC, como sucede en el caso actual, no corresponde añadir al concepto de medidas necesarias otras obligaciones más que vayan más allá de una interpretación literal del texto.

8.296

8.307 Al instituir una red global de agentes de retención y percepción en la fuente en la Argentina, se efectuó un análisis de los principales canales operativos de los distintos sectores de la economía, que permitió detectar posibles evasiones fiscales "anteriores" y "posteriores", lo que a su vez aumentó la flexibilidad de la recaudación de impuestos al mejorar el flujo de fondos. A ese propósito, las aduanas tienen una importancia esencial como agente de percepción, ya que son un importante centro de coordinación en el que se puede valorar el tráfico económico y se concentran las transacciones comerciales, haciendo posible dotar de transparencia a los tratos comerciales y evitar la evasión fiscal "posterior". La Argentina analizó pormenorizadamente la importancia de la recaudación de impuestos en aduana en sus respuestas a las preguntas 56 y 57.

8.308 Habida cuenta de todo lo anterior, no cabe concluir que esos regímenes tienen por finalidad modificar las condiciones de competencia de los bienes importados en el mercado argentino, ni que, tal como han sido concebidos, los instrumentos específicos (el momento en que se efectúan los pagos) y los tipos impositivos fijados resulten tales que produzcan ese efecto (de manera que, a fin de cuentas, la única reclamación de las Comunidades Europeas se refiere a las pérdidas de intereses que, por lo que se refiere a la Argentina, no abarca el párrafo 2 del artículo III).

3. Justificación del anticipo sobre el IVA y el IG al amparo de las disposiciones introductorias del artículo XX del GATT de 1994

a)

del artículo XX, según los precedentes de la OMC, discriminación sería aplicar un trato diferente a países en los que prevalecen las mismas condiciones.

8.314 En el caso presente, todos los países que exportan mercancías a la Argentina reciben el mismo trato en lo que se refiere al mecanismo de pagos a cuenta. Se produce discriminación cuando se da un trato diferente en igualdad de condiciones, como podría haberse deducido de los distintos plazos fijados en el asunto *Camarones* a los tres Miembros reclamantes²⁸⁷ para que adaptasen sus métodos de pesca en comparación con el plazo otorgado a otros Miembros de la OMC.

8.315 En el mismo caso, estaba claro cuáles eran los "Miembros" en los que prevalecían las mismas condiciones. El mencionado Grupo Especial afirmó lo siguiente:

"... la medida estadounidense objeto de la diferencia se aplica a todos los Miembros que intentan exportar a los Estados Unidos camarones en libertad recogidos por medios mecánicos de aguas en las que viven tanto tortugas como camarones. Consideramos que estos Miembros son 'países en que [prevalecen] las mismas condiciones', en el sentido del artículo XX. Observamos además que algunos de esos países ... están sujetos a la pro41nicos de ag341nico36cues imlos EEI mencionplazoseSe plicn lo0.153

8.324 La **Argentina** afirma que la constatación efectuada en el asunto

sobre los productos de las obligaciones fiscales sobre la renta no lo convierte en un impuesto sobre la renta. Si se aplica el impuesto a productos importados de manera que infrinja el párrafo 2 del artículo III, esa infracción no se subsana deduciendo los ingresos correspondientes de las obligaciones por concepto de impuesto sobre la renta, a que no se refiere el párrafo 2 del artículo III.

9.8 Los Estados Unidos proponen que para resolver si un impuesto infringe el párrafo 2 del artículo III, el Grupo Especial deberá determinar primero si un plan de retención grava con impuestos productos o bien la renta. Si la retención afecta a la renta, no debe seguirse estudiando la cuestión a tenor del párrafo 2 del artículo III; si, en cambio, el impuesto grava productos, el Grupo Especial deberá decidir si se ha producido una infracción del párrafo 2 del artículo III.

9.9 Los Estados Unidos señalan que el estudio que han efectuado de las comunicaciones escritas las Comunidades Europeas y de la Argentina no ha arrojado informaciones suficientes para que los Estados Unidos opinen acerca de si el "anticipo" sobre el IG es en realidad un impuesto sobre los productos abarcado por el párrafo 2 del artículo III, o bien una retención del impuesto sobre la renta, que queda fuera del alcance del párrafo mencionado. Los Estados Unidos formulan las siguientes observaciones acerca de la retención del impuesto sobre la renta, en general, y acerca de cómo el "anticipo" del IG se puede comparar con la práctica habitual de retención sobre el impuesto de la renta.

9.10 Los Estados Unidos dicen que es normal que las autoridades fiscales impongan una retención del impuesto sobre la renta en la fuente para lograr la observancia de las normas relativas a aquél. La retención cautelar se aplica por lo general a amplias categorías de transacciones. Por lo general, un contribuyente puede descontar la retención cautelar de sus obligaciones netas por concepto de impuesto neto sobre la renta cumplimentando un formulario. Si la retención cautelar supera la imposición neta sobre la renta del contribuyente, se reintegra el excedente. La retención cautelar tiene por objeto aplicar la tributación sobre una base neta de los residentes y, por consiguiente, los sistemas de esa índole prevén en general la exención de las personas que no son contribuyentes en ese país. El "anticipo" sobre el IG de la Argentina no parece ser un mecanismo de retención cautelar porque se impone al comprador, no a la persona que debería estar sujeta al impuesto sobre el pago.

9.11 En segundo lugar, los Estados Unidos observan que es también improbable que el "anticipo" sobre el IG retenga impuestos aplicados a no residentes. La mayoría de los países aplican una retención fiscal sustantiva ("final") a los no residentes, los cuales por lo general no pueden ser obligados a cumplimentar un formulario y pagar impuestos sobre una base neta; si un país no recauda el impuesto cuando se efectúa el pago, es improbable que se abone nunca ese impuesto. Por lo general, estos impuestos gravan las rentas por concepto de inversión y otros tipos de rentas determinables; asimismo en general, los pagos de productos no están sujetos a retención de impuestos. La Argentina aplica un impuesto final a los no residentes respecto de los dividendos, intereses, regalías, derechos por servicios, rentas y determinadas ganancias de capital.

9.12 Como se observó antes, el "anticipo" sobre el IG se aplica al comprador, no a la persona que vende los productos. En teoría, puede estar más próximo a mecanismos de recaudación que tienen

X. REEXAMEN INTERMEDIO^{302, 303}**A. ANTECEDENTES**

10.1 Mediante cartas de fecha 25 de octubre de 2000, las Comunidades Europeas y la Argentina pidieron un reexamen intermedio por el Grupo Especial de ciertos aspectos del informe provisional del que se dio traslado a las partes el 13 de octubre de 2000. Ninguna de las partes pidió que se celebrara una reunión en la etapa intermedia de reexamen. Según lo acordado por el Grupo Especial, se permitió a cada una de las partes formular nuevas observaciones sobre la petición de reexamen intermedio de la otra parte. Las partes presentaron esas nuevas observaciones el 2 de noviembre de 2000.

10.2 Ninguna de las partes pidió que el Grupo Especial reexaminara sus constataciones acerca de las alegaciones de las Comunidades Europeas en relación con el párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994. Por consiguiente, las constataciones del informe provisional del Grupo Especial respecto de esta cuestión pasarán a ser las conclusiones definitivas del Grupo Especial. Las peticiones y observaciones relativas al párrafo 3 a) del artículo X, a la primera frase del párrafo 2 del artículo III, y al apartado d) del artículo XX del GATT de 1994 se examinan a continuación y en este orden.

B. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON EL PÁRRAFO 3 A) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

10.3 La Argentina plantea preguntas acerca de nuestra conclusión de que la Resolución (ANA) N° 2235/96 ("Resolución 2235") es una norma de aplicación general. Según la Argentina, se aplica únicamente a los representantes de la ADICMA, y no de forma general. Sólo se permite a esas personas específicas estar presentes durante el proceso de despacho aduanero. Por consiguiente, la medida no puede considerarse una norma de aplicación general. Las Comunidades Europeas han respondido que la Argentina ha interpretado incorrectamente las constataciones del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*.³⁰⁴ Las Comunidades Europeas también están en desacuerdo con ciertos aspectos del análisis del Grupo Especial de esta cuestión. Según las Comunidades Europeas, es la medida sustantiva administrada la que debe ser una norma de aplicación general, y no la medida administrativa misma, ya que esta última es lo que se plantea en relación con el párrafo 3 a) del artículo X.

10.4 En primer lugar, debemos señalar que hay desacuerdo en cuanto a la descripción por las Comunidades Europeas de una parte de las constataciones. No constatamos que sólo las normas aduaneras relativas a la clasificación y los derechos de exportación estuvieran sujetas a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X, y la medida administrativa contenida en la Resolución 2235 a lo dispuesto en el párrafo 3 a) del artículo X. Lo que dijimos es que las normas relativas a la clasificación aduanera y los derechos de exportación, entre otras, eran las normas sustantivas que debían examinarse de ser necesario en el marco de otras disposiciones del GATT de 1994. En cambio, la

³⁰² De conformidad con el párrafo 3 del artículo 15 del ESD, entre las conclusiones del informe definitivo del grupo especial figurará un examen de los argumentos esgrimidos en la etapa intermedia de reexamen. Por consiguiente, esta sección de nuestro informe forma parte de nuestras conclusiones.

³⁰³ Salvo indicación en contrario, las referencias a los párrafos y a las notas de pie de página que figuran en esta sección corresponden al informe provisional del Grupo Especial; cuando esas referencias figuran entre paréntesis, son referencias al informe definitivo del Grupo Especial.

³⁰⁴ Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas* ("*Comunidades Europeas - Productos avícolas*"), adoptado el 23 de julio de 1998, WT/DS69/AB/R.

Resolución 2235 es una medida administrativa aplicable a esas normas sustantivas, por lo que debe aplicarse de conformidad con el párrafo 3 a) del artículo X. Sin embargo, opinamos que tales

cuestiones, relativas a los detalles de la argumentación, no tienen que exponerse en la solicitud de establecimiento de un grupo especial ni incluirse por tanto en el mandato. Nos abstenemos de modificar nuestras constataciones a este respecto.

10.9 En lo concerniente a la cuestión más amplia de la confidencialidad en el marco del artículo X, estamos de acuerdo con la Argentina en que la parte del párrafo 1 del artículo X que estipula que no

las constataciones nos limitamos simplemente a aplicar las reglas. Según ciertas reglas los diversos Acuerdos de la OMC pueden constituir el contexto para la interpretación de los términos. También es importante reconocer que un término específico puede tener distintos significados en distintos lugares, como ocurre por ejemplo en el caso del término "producto similar".³⁰⁸ Sin embargo, no creemos que esto sea así en este caso. Examinamos cada uno de los casos en que se utilizaba el término "confidencial" en los Acuerdos de la OMC. Constatamos que en la mayoría de ellos no existía ninguna definición, pero en ninguno había incompatibilidad con la forma en que se empleaba el término en el Acuerdo Antidumping. Así pues, a los efectos de esta diferencia concreta, constatamos que la definición contenida en el párrafo 5 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping era una referencia útil, pero sólo una referencia. Pasamos luego a examinar lo que a nuestro juicio era información comercial confidencial en este caso. Nos abstenemos de modificar nuestras constataciones a ese respecto.

C. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON LA PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994

10.13 En lo concerniente a la nota de pie de página 456 (476), las Comunidades Europeas se refieren al informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Medidas aplicadas a la importación de determinados productos procedentes de las Comunidades Europeas*.³⁰⁹ En ese informe, el Grupo Especial constató que las cargas adicionales por concepto de intereses relacionadas con la imposición de fianzas adicionales destinadas a asegurar el pago de derechos de aduana más elevados eran incompatibles con la segunda frase del párrafo 1 b) del artículo II del GATT de 1994.³¹⁰ Las Comunidades Europeas sostienen que, según nuestro enfoque, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Determinados productos* debía haber considerado esas cargas como parte de los derechos de aduana y que, por consiguiente, debía haber constatado que infringían lo dispuesto en la primera frase del párrafo 1 b) del artículo II. Observamos que la mayoría de los integrantes de ese Grupo Especial consideraron que la compatibilidad con la OMC del requisito adicional en materia de fianzas debía determinarse por referencia, entre otras disposiciones, a la primera frase del párrafo 1 b) del artículo II. Si bien cabe sostener entonces que la compatibilidad con la OMC de la pérdida adicional de intereses puede evaluarse también a la luz de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 1 b) del artículo II, no adoptamos ninguna posición sobre la cuestión de si ese sería el análisis correcto de la cuestión planteada en *Estados Unidos - Determinados productos*. Consideramos que hemos interpretado y aplicado correctamente la primera frase del párrafo 2 del artículo III en relación con la cuestión que se ha planteado en el asunto que nos ocupa. Por consiguiente, no consideramos que haya motivo para modificar nuestras constataciones.³¹¹

³⁰⁸ Véase el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, adoptado el 1º de noviembre de 1996, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, páginas 25 y 26.

³⁰⁹ Informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto "*Estados Unidos - Medidas aplicadas a la importación de determinados productos procedentes de las Comunidades Europeas*" ("*Estados Unidos - Determinados productos*"), en apelación, WT/DS165/R.

³¹⁰ *Ibid.*, párrafo 6.62.

³¹¹ En respuesta a la observación de las Comunidades Europeas, cabe señalar además que no es incompatible decir, como hemos hecho, que los intereses perdidos o pagados en el caso que nos ocupa no constituyen en sí una carga, y afirmar que la Resolución General (DGI) N° 3431/91 ("RG 3431") y la Resolución General (DGI) N° 3543/92 ("RG 3543") pueden considerarse cargas. Del mismo modo no es incompatible decir que los intereses perdidos o pagados en el caso que nos ocupa se derivan del pago anticipado del IVA y el IG que exigen la RG 3431 y la RG 3543, y afirmar que la RG 3431 y la RG 3543 no "se derivan" de la Ley del IVA y la Ley del IG. De hecho, nos parecería ilógico concluir otra cosa.

10.14 Las Comunidades Europeas recuerdan que el tipo del 12,7 por ciento que los responsables no inscriptos adeudan con arreglo a la RG 3431 no puede ser computable y nos piden que reconsideremos el párrafo 10.202 (11.202) teniendo esto en cuenta. A nuestro juicio no es necesario hacerlo. Hemos puesto de relieve el carácter no computable del tipo del 12,7 por ciento en el párrafo 10.109 (11.109), en la nota de pie de página 453 (473) y en el propio párrafo 10.202. La utilización del término "pago anticipado" en relación con el tipo del 12,7 por ciento se ha examinado en el párrafo 10.109.

10.15 Las Comunidades Europeas han identificado un error técnico en el párrafo 10.203 (11.203). Hemos introducido las correcciones apropiadas en el párrafo 10.203 y en el párrafo 10.199 (11.199).

10.16 Las Comunidades Europeas han formulado observaciones sobre los párrafos 10.220-10.222 (11.220-11.222), y han dicho que nuestro razonamiento no rebata la defensa de la Argentina. No compartimos esta opinión. Además, hemos dicho claramente que las ventas internas por agentes de percepción/retención a agentes de percepción/retención no estaban sujetas al tipo del 5 por ciento previsto en la Resolución General (DGI) N° 3337/91 ni al tipo del 10,5 por ciento previsto en la Resolución General (AFIP) N° 18/97. En ningún lugar sugerimos que esas transacciones estén sujetas al pago anticipado de un tipo del 10,5 por ciento. La nota de pie de página 488 (508) no lo dice, sino que trata simplemente del argumento de la Argentina de que, de no estar exentas del requisito del pago de un anticipo, las transacciones en cuestión estarían sujetas a percepción y a retención.

10.17 En lo concerniente a la nota de pie de página 498 (518), las Comunidades Europeas se refieren al informe de 1970 del Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera en relación con la afirmación de que los denominados impuestos en cascada pueden ser objeto de ajustes fiscales en frontera. Las Comunidades Europeas no nos han convencido de que sea necesario referirnos al informe de ese Grupo de Trabajo en la nota de pie de página 498. En cambio consideramos procedente referirnos al informe del Segundo Grupo de Trabajo de Revisión sobre Listas de concesiones y cuestiones aduaneras porque en ese informe se aborda expresamente la cuestión jurídica planteada en el contraargumento de la Argentina. Las Comunidades Europeas también piden que suprimamos la referencia a las constataciones del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"*³¹², por considerar que ese asunto trataba de impuestos directos y que, por consiguiente, no es pertinente. No obstante, la opinión del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - EVE* incluye un razonamiento pertinente sobre las implicaciones que tiene la elección por los Miembros de sistemas de tributación mundiales o territoriales, y creemos que conviene señalarlo. Si Argentina hubiese presentado pruebas suficientes para apoyar su afirmación a este respecto, habríamos examinado a fondo esta cuestión. Por consiguiente, nos abstenemos de introducir las modificaciones solicitadas por las Comunidades Europeas.

10.18 En lo concerniente a la nota de pie de página 519 (539), las Comunidades Europeas afirman que sí formularon una alegación respecto del hecho de que las importaciones realizadas para uso o consumo del propio importador están sujetas a un anticipo del IG del 11 por ciento, mientras que las ventas internas están gravadas con tipos del 2 o del 4 por ciento. Nos parece evidente que la parte reclamante debe asumir el riesgo de las consecuencias de la falta de claridad y concreción al formular y fundamentar sus alegaciones.³¹³ A diferencia de otras alegaciones de las Comunidades Europeas, no

³¹² Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"* ("*Estados Unidos - EVE*"), adoptado el 20 de marzo de 2000, WT/DS108/AB/R.

³¹³ Sin embargo hacemos notar que hemos analizado todas las alegaciones de las Comunidades Europeas a fondo y de buena fe. Véanse, por ejemplo, la nota de pie de página 492 (512), y los párrafos 10.201 (11.201) y 10.208 (11.208) del presente informe.

se deduce en absoluto del párrafo 96 de la primera comunicación escrita de las CE ni de ninguna otra de sus comunicaciones posteriores que las Comunidades Europeas estén formulando una alegación en lo que respecta a los dos diferenciales de los tipos en cuestión (es decir, el 11 por ciento frente al 2 por ciento, y el 11 por ciento frente al 4 por ciento).³¹⁴

Resolución N° 2235/96 de la ANA
Cueros (Exportación). Apruébanse normas relacionadas con la
participación de ciertas Entidades privadas en la verificación

...

VISTO lo solicitado en el Expediente N° 412739/96, iniciado por la Asociación de Industrias del Cuero, sus Manufacturas y Afines (ADICMA), y

CONSIDERANDO:

Que por una presentación efectuada en el año 1993, la Cámara de la Industria Curtidora Argentina solicitó el restablecimiento de su presencia en la verificación de cueros destinados a la exportación;

Que por la Resolución N° 771/93 se autorizó a que personal designado por la aludida Cámara participe conjuntamente con personal aduanero en la verificación de cueros correspondientes a las mercaderías cuyas posiciones arancelarias se detallan en el Anexo IV de la presente;

Que por Resoluciones N°s 1650/93, 3208/93, 1024/94, 1380/94, 3746/94,

ANEXO II [A LA RESOLUCIÓN 2235]

Normas operativas

1. Las entidades nominadas en el Anexo III de la presente podrán designar personal a los fines de participar conjuntamente con los agentes que intervengan en la verificación de las mercaderías cuyas posiciones arancelarias se nominan en el Anexo IV.

1.1 A tales fines, comunicarán a esta Administración Nacional designando a los peritos representantes, confeccionando las listas de cada uno de los autorizados, con indicación de los datos pertinentes del domicilio, teléfono y fax o telex y las diferentes jurisdicciones aduaneras en las cuales intervendrán para proceder a las verificaciones conjuntas. Asimismo, mantendrán actualizada dicha nómina.

1.2 La autorización conferida por la presente será de aplicación en la totalidad de las jurisdicciones aduaneras.

1.3 En jurisdicción de las Aduanas de Buenos Aires y Ezeiza, si la modalidad y frecuencia de las destinaciones definitivas de exportación a consumo o temporarias lo justifican, podrá mantenerse personal en forma permanente para el desarrollo de su tarea de apoyo.

1.4 Igual facultad se podrá ejercer en las Dependencias Aduaneras del interior del país.

1.5 Serán verificadas las destinaciones de exportación para consumo a las que les haya correspondido CANAL ROJO de selectividad y la totalidad de las destinaciones suspensivas de exportación temporaria.

1.6 La verificación de las mercaderías será realizada por la unidad técnica de verificación y valoración pudiendo contar para ello con el apoyo del perito designado por la entidad respectiva, pero dicha tarea será realizada sin detener la operación de embarque ante la ausencia de éste.

11.3 La medida en cuestión fue aplicada primero en respuesta a una petición de la CICA.³²³ En la actualidad, se aplica mediante la presencia de representantes de la ADICMA³²⁴ en el proceso de exportación. Según ha explicado la Argentina, el proceso de despacho de exportación propiamente dicho funciona de la siguiente manera³²⁵:

11.4 Cuando la aduana recibe el aviso de carga del exportador o de su agente de aduanas, da noticia a la ADICMA de que se efectuará un despacho, indicando lugar, día y hora aproximada. El inspector de aduanas puede informar a la ADICMA mediante una llamada telefónica pero, en algunos casos, el propio agente de aduanas del exportador comunica a la ADICMA el lugar, fecha y hora aproximada en que se efectuará el despacho.

³²³ La CICA es la Cámara de la Industria Curtidora Argentina.

³²⁴ La ADICMA es la Asociación de Industrias del Cuero, sus Manufacturas y Afines. La CICA es miembro de la ADICMA.

³²⁵ Véanse los párrafos 2.38-2.44 del presente informe.

11.5 La Unidad Técnica de Verificación y Valoración (UTVV) efectúa la verificación, clasificación y valoración de la mercadería declarada. Verifica si lo declarado en el permiso de embarque es correcto, si la partida arancelaria propuesta corresponde a la descripción de la mercadería y si los derechos e impuestos que se proponen son los adecuados, y realiza además el cotejo de datos complementarios, número de bultos y su identificación. Todo esto se hace en presencia del funcionario de aduanas, el representante de la ADICMA y el exportador o su despachante. El exportador o su despachante de aduana debe concurrir al acto de verificación de la mercadería; de lo contrario, el exportador pierde el derecho a reclamar contra el resultado de la verificación establecido por el servicio aduanero.³²⁶

11.6 Si el agente verificador determina que la mercadería ha sido correctamente clasificada, se procede a su despacho. Si, por el contrario, el agente verificador observa irregularidades, no se permite el despacho de la mercadería. De constatare diferencias de cantidad, calidad y/o valor de las mercaderías se procede a elevar una denuncia al Departamento Contencioso del servicio de aduanas o a la dependencia aduanera competente del interior del país.

11.7 En los casos en que los representantes de la ADICMA estén en desacuerdo con la decisión de los funcionarios de aduanas, pueden presentar posteriormente una reclamación o, en su caso, presentar una reclamación penal ante un tribunal. Según la Argentina, no se detienen los envíos por razón de cualquier posible objeción de los representantes de la ADICMA. De conformidad con la Resolución 2235, no deben derivarse retrasos de la no participación de representantes de la ADICMA en la verificación.

11.8 Las Comunidades Europeas han reconocido que el Gobierno de la Argentina no está limitando manifiestamente las exportaciones, salvo mediante algunos impuestos a la exportación que no son objeto de la reclamación de las Comunidades Europeas. En cambio, se alega que el Gobierno de la Argentina ha establecido con conocimiento de causa un sistema que da lugar necesariamente a restricciones indebidas a la exportación. Las Comunidades Europeas han esgrimido varios argumentos en los que describen cómo funcionan esas supuestas restricciones a la exportación, pero creemos que la mejor forma de resumirlas es planteando a continuación una serie de preguntas, que procederemos a abordar:

- a) ¿Constituye una restricción a la exportación la mera presencia de la ADICMA?
- b) De no ser así, ¿constituye una restricción a la exportación el presunto hecho de que la ADICMA, debido a su presencia, tenga acceso a información comercial confidencial?
- c) De no ser así, ¿constituye una restricción a la exportación el presunto hecho de que la ADICMA tenga acceso a información comercial confidencial, si se tiene esto en cuenta junto con el presunto hecho de que los curtidores forman un cártel en el mercado argentino?

11.9 Para sustentar sus alegaciones, las Comunidades Europeas han presentado pruebas que examinaremos a su debido tiempo cuando evaluemos la validez de los argumentos. Hacemos notar concretamente que el aspecto principal de los hechos presentados por las Comunidades Europeas es la alegación de que lo único que explica el bajo nivel de las exportaciones de cueros bovinos de la Argentina, habida cuenta del nivel más elevado de los precios mundiales, son las restricciones a la exportación. Las Comunidades Europeas también han mencionado el prolongado historial de restricciones a la exportación de cueros de bovino y han alegado que las medidas actuales deben examinarse a la luz de ese historial.

³²⁶ Véase el artículo 340 del Código Aduanero de la Argentina.

11.10 La Argentina ha refutado todas las alegaciones formuladas por las Comunidades Europeas. La Argentina ha afirmado que se exportan efectivamente cueros de bovino y que su nivel de exportaciones no difiere en gran medida del de otros países, incluidos algunos miembros de las Comunidades Europeas.³²⁷

las Comunidades Europeas logran fundar tal presunción, nuestra tarea consistiría en sopesar las pruebas de que disponemos para determinar si, a fin de cuentas, estamos convencidos de que la Argentina ha impuesto medidas incompatibles con las disposiciones del GATT de 1994.

11.14 Esta diferencia ha planteado algunas dificultades del Grupo Especial en lo que respecta al desarrollo de los hechos. Siempre que se afirma que hay una restricción *de facto* al comercio, el análisis fáctico adquiere mayor importancia. Hemos planteado a las partes una extensa serie de preguntas con el fin de tratar de comprender el funcionamiento del mercado y la medida en litigio en esta diferencia. Consideramos que había hechos de los que no teníamos conocimiento y que tal vez fueran importantes y, por lo tanto, no hemos quedado plenamente convencidos de que hayamos tenido una visión realmente completa de algunos aspectos de la situación. En último término, en cualquier diferencia corresponde al reclamante la carga de probar sus alegaciones.

3. Naturaleza de la reclamación que tiene ante sí el Grupo Especial

11.15 Las Comunidades Europeas alegan que la Argentina mantiene una restricción a la exportación "aplicada" mediante la Resolución 2235. Las Comunidades Europeas reconocen que nada en la Resolución 2235 restringe expresamente las exportaciones de cueros de bovino. Las Comunidades Europeas sostienen más bien que la Resolución 2235 constituye una restricción *de facto*.

11.16 La Argentina ha respondido que la participación de representantes del sector privado en la verificación de las exportaciones de cueros de bovino en bruto no puede infringir el artículo XI, que se refiere específicamente a restricciones cuantitativas atribuibles a una acción gubernamental. A juicio de la Argentina, tampoco hay en este caso infracción en forma de restricciones gubernamentales *de facto*. La Argentina sostiene que la expresión "otras medidas" en el sentido del artículo XI no puede referirse a cualquier tipo de medidas. Según la práctica del GATT/OMC, las prescripciones del artículo XI han de cumplirse mediante la autorización de una acción privada de carácter obligatorio o vinculante, y esas prescripciones no se cumplen en este caso.

11.17 A nuestro juicio, no puede haber la menor duda de que las disciplinas del párrafo 1 del artículo XI se aplican también a las restricciones *de facto*.³³² También salta a la vista que la Resolución 2235, en caso de que efectivamente aplique una restricción, entra dentro de la categoría residual general, mencionada expresamente en el párrafo 1 del artículo XI, de "otras medidas".³³³

cambio, en lo concerniente al artículo XX del GATT de 1994, invocado por la Argentina como defensa afirmativa en lo que respecta a las alegaciones relativas al párrafo 2 del artículo III, corresponde a la Argentina la carga de la prueba.

³³² Véase el informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Comercio de semiconductores*, adoptado el 4 de mayo de 1988, IBDD 35S/130, párrafos 105-109. En otros contextos, véase el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos* ("*Comunidades Europeas - Bananos*"), adoptado el 25 de septiembre de 1997, WT/DS27/AB/R, párrafos 232-234, en el que se mencionan los asuntos *Comunidad Económica Europea - Importaciones de carne de bovino procedentes del Canadá*, adoptado el 10 de marzo de 1981, IBDD 28S/97; *España - Régimen arancelario del café sin tostar*, adoptado el 11 de junio de 1981, IBDD 28S/109, y *Japón - Arancel aplicado a las importaciones de madera de picea, pino, abeto, aserrada en tamaños corrientes*, adoptado el 19 de julio de 1989, IBDD 36S/191.

³³³ La RG 2235 no establece un "contingente" ni un régimen de "licencias de exportación".

11.18 Además, y a pesar de que la Argentina afirme lo contrario, la Resolución 2235 es, a nuestro juicio, una medida gubernamental jurídicamente vinculante.³³⁴ Está claramente establecido en la jurisprudencia del GATT/OMC que sólo las medidas gubernamentales entran en el ámbito de aplicación del párrafo 1 del artículo XI. Dicho esto, recordamos la declaración del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Medidas que afectan a las películas y el papel fotográficos de consumo*, en el sentido de que:

[Los] asuntos sustanciados anteriormente en el GATT demuestran que el hecho de que una determinada acción sea realizada por particulares no excluye la posibilidad de que pueda considerarse una medida gubernamental si hay una intervención suficiente del gobierno en ella. No obstante es difícil establecer reglas claras al respecto, por lo que esa posibilidad habrá de ser examinada caso por caso.³³⁵

11.19 Estamos de acuerdo con la opinión expresada por el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Películas*. Sin embargo, no creemos que se deduzca de esa declaración del Grupo Especial, ni pueda considerarse de

relación causal entre la medida impugnada y el bajo nivel de exportaciones.³³⁹ Opinamos que, independientemente de los demás elementos que pueda requerir, la demostración de la existencia de causalidad debe consistir en una explicación convincente de la forma precisa en que la medida en litigio causa el bajo nivel de exportaciones o contribuye a él.

4. La mera presencia de representantes de los curtidores como restricción a la exportación

11.22 Las Comunidades Europeas reconocen que los representantes de la industria curtidora no tienen la capacidad *de jure* de detener la exportación de cueros de bovino. Sin embargo, según las Comunidades Europeas, habida cuenta de los elementos de hecho de esta diferencia, la presencia de esos representantes durante el proceso de despacho de exportación en sí restringe las exportaciones. Las Comunidades Europeas han mencionado varios motivos por lo que esto podría ser así. Las Comunidades Europeas se refieren a la diferencia planteada en el GATT en relación con el asunto *Japón - Semiconductores* para afirmar que puede haber restricciones a la exportación sin que el gobierno tome medidas manifiestas para detener físicamente las exportaciones. Según las Comunidades Europeas, en ese caso era suficiente que el gobierno estableciera un sistema en el que se recurriera a la presión del medio para desalentar las exportaciones. En el asunto que nos ocupa, las Comunidades Europeas piden que se constate que la Argentina ha infringido el artículo XI al alentar -como consecuencia de la autorización de la presencia de la CICA/ADICMA- a las curtiembres a que ejerzan presión en los frigoríficos para que no exporten. En este caso no se trata de una presión del medio, ejercida por otros exportadores de cueros, sino que los frigoríficos se verían inhibidos por una presión más fuerte, la de los consumidores, que podrían negarse a comprar cueros en el país de un frigorífico que se haya constatado que exporta cueros.

11.23 Las Comunidades Europeas afirman asimismo que, al participar en el proceso, los curtidores pueden ejercer presión sobre los funcionarios de aduanas para impedir la expedición de cueros. Las Comunidades Europeas sostienen además que los representantes de la ADICMA pueden demorar los envíos durante semanas o incluso meses y que tales demoras pueden ser sumamente perjudiciales desde el punto de vista comercial. En efecto, las demoras pueden tener como resultado un deterioro físico inaceptable de los productos.

11.24 Las Comunidades Europeas han afirmado que el nivel extraordinariamente bajo de los envíos de cueros bovinos de la Argentina apoya estas alegaciones. Las Comunidades Europeas sostienen que las estadísticas de exportación demuestran que las exportaciones de cueros en bruto sólo representan 1/1.500 de la producción argentina de cueros de bovino, y que esta proporción es extraordinariamente baja habida cuenta de la diferencia existente entre los precios internos de la Argentina y los del mercado internacional. Las Comunidades Europeas se refieren a la información

11.29 Las pruebas circunstanciales que nos han presentado las Comunidades Europeas no nos resultan convincentes. Estas pruebas sencillamente no llevan a la conclusión de que haya una restricción a la exportación debida a la mera presencia de personal de la ADICMA. Nos parece que el nivel de exportación de cueros de la Argentina puede ser inferior a lo que podría esperarse normalmente. Esto es particularmente cierto si se toma en consideración la evidente ventaja en relación con el precio que los frigoríficos pueden obtener al exportar, aun teniendo en cuenta los derechos de exportación. Reconocemos que es casi seguro que el costo de exportación es más elevado que el costo de venta en el país, aunque el 20 por ciento mencionado por la Argentina tal vez sea demasiado elevado. También puede haber algunas diferencias de calidad, pero no creemos que las pruebas apoyen la afirmación de la Argentina de que las diferencias son espectaculares. Así pues, opinamos que, en general, los frigoríficos obtendrían al exportar cierta ventaja, no definida, en relación con el precio, ventaja que tal vez no corresponda al bajo nivel de las exportaciones. Sin embargo, esto no basta para demostrar que haya limitaciones a la exportación o, en caso de haberlas, que *esta* medida en litigio sea el medio por el que tal restricción a la exportación es "aplicada".

11.30 Por ejemplo, no hay motivos claros por los que la ADICMA necesite tener derecho a estar presente en la verificación aduanera de determinadas exportaciones para poder ejercer presión en los funcionarios de aduanas. La ADICMA y los distintos curtidores también podrían tratar de influir en las decisiones de los funcionarios de aduanas fuera de la oficina de aduanas, es decir, sin estar presentes en la verificación aduanera de las exportaciones de cueros en bruto.

11.31 Hay que decir además que si la ADICMA lograra ejercer presión en los funcionarios de aduanas encargados de una verificación determinada, esos funcionarios estarían actuando de forma contraria a la legislación argentina.³⁴¹ Sin embargo, dado que no hay pruebas de lo contrario, no se puede suponer simplemente que los funcionarios de aduanas ceden a la posible presión de la ADICMA. Aun haciendo caso omiso de esto, si constatáramos que la Argentina infringe el párrafo 1 del artículo XI sobre la base de que un comportamiento intolerable e ilícito de sus funcionarios de aduanas tendría un efecto restrictivo del comercio estaríamos interpretando el artículo XI de forma muy amplia, lo que no se justifica si se tiene en cuenta el texto de ese artículo o la jurisprudencia del GATT/OMC que se ha desarrollado en relación con el mismo.³⁴²

11.32 De lo anterior se deduce claramente que, para tener peso, el argumento de las Comunidades Europeas de que los representantes de la ADICMA pueden tratar de ejercer presión en los funcionarios de aduanas tiene que apoyarse en pruebas fácticas suficientes. Sin embargo, las Comunidades Europeas no han presentado tales pruebas. Además, en respuesta a una pregunta del Grupo Especial, las Comunidades Europeas declararon que no tenían conocimiento de ningún caso en que los funcionarios de aduanas se hubieran negado injustificadamente a autorizar el despacho de un envío de exportación concreto.³⁴³

11.33 Sobre la base de estas consideraciones, no podemos aceptar el argumento de las Comunidades Europeas de que la mera presencia de representantes de la ADICMA durante las verificaciones de aduana constituyan una restricción a la exportación, porque esos representantes pueden tratar de ejercer presión en los funcionarios de aduanas encargados. Tampoco estamos de acuerdo en que esta situación de hecho tenga para el exportador un "efecto de amedrentamiento" inherente, equiparable a una restricción a la exportación en el sentido del artículo XI.

³⁴¹ Véanse los párrafos 461 y 462 del presente informe.

³⁴² Por ejemplo, las Comunidades Europeas tendrían que demostrar además que esta acción de particulares era atribuible al Gobierno argentino conforme a la doctrina de la responsabilidad de los Estados, pero como no se ha establecido el elemento de hecho inicial, no es necesario que examinemos aquí este asunto.

³⁴³ Respuestas de las CE a la pregunta 6 del Grupo Especial.

11.37 Según las Comunidades Europeas, los frigoríficos, al igual que cualquier empresa, no desean revelar información comercial confidencial a sus clientes; ya que ello produce un efecto inhibitor en el exportador, habida cuenta del carácter delicado de la información divulgada y las partes a las que se facilita.

11.38 La Argentina niega que se facilite a los curtidores la información comercial confidencial de los frigoríficos. La Argentina dice que el documento en el que figura la firma de la ADICMA no es pertinente a la diferencia. Se trata de un documento de la ADICMA y no de un documento del Gobierno, y dicho documento se refiere a las exportaciones de "wet blue" divididos de una curtiembre y no a las exportaciones de cueros en bruto de un frigorífico. La Argentina dijo asimismo que se tratara daiet bida4 y sostuvo Argentihe(Gobia Argehuc 0.ae" di que fe07 jo gundala ADICMA no es) Tj 0 -4 -12 T
facilita.

clientes nacionales. Las Comunidades Europeas sostienen que la medida en cuestión, la Resolución 2235, proporciona los medios de aplicar estas restricciones a la exportación.

11.48 En respuesta a las alegaciones de las Comunidades Europeas la Argentina afirma que éstas no han presentado ninguna prueba concreta que sustente esas alegaciones. Una declaración hecha por los frigoríficos en interés propio no basta para demostrar nada. Los frigoríficos ni siquiera presentan pruebas acerca de las alegaciones que formulan. La Argentina señala que el organismo de defensa de la competencia de ese país no ha recibido ninguna reclamación. Además, las alegaciones de las Comunidades Europeas no son lógicas. Los curtidores y los frigoríficos tienen en general el mismo poder de negociación, particularmente teniendo en cuenta que el valor de los cueros en bruto sólo representa el 10 por ciento aproximadamente del valor del animal sacrificado. El hecho de que los cueros no sean para los frigoríficos más que un subproducto es la razón real por la que no han prestado mucha atención a la exportación; los riesgos y los costos que ésta supone no corresponden a los beneficios que se pueden obtener de una actividad comercial secundaria. Además, globalmente, las ventas de los frigoríficos son mayores que las de los curtidores, por lo que es difícil suponer que los curtidores ejerzan presión sobre ellos para que no exporten sus cueros en bruto.

11.49 Para comenzar, hacemos notar que es posible que exista un cártel de curtidores y que es posible que haya connivencia entre ellos para fijar los precios, pero esto nos lleva a otra cuestión, es decir, que no está claro en absoluto cuál es la relación entre el supuesto cártel de precios (que funciona verticalmente u horizontalmente -las Comunidades Europeas han dado una explicación poco clara a este respecto-) y las presuntas restricciones a la exportación. En efecto, aun suponiendo que se trate de un cártel que funciona de forma vertical (es decir, que haya un acuerdo entre los miembros del cártel para no pagar por las materias primas más que un determinado precio) y que afecta a los abastecedores de cueros en bruto, no hay ninguna relación directa con una limitación cuantitativa de las exportaciones resultante de ello. Habría que hacer un análisis más detallado para pasar de una cuestión a la otra (por ejemplo, el cártel de precios ha creado e impuesto una oferta nacional excedentaria de cueros al restringir las exportaciones) y cada etapa del análisis tendría que fundamentarse con alguna prueba. Las alegaciones de un parlamentario (incluso de alguien que es ahora Secretario de Estado) y las distintas referencias que figuran en artículos de prensa no sirven para demostrar que exista un cártel y mucho menos cómo funciona y por qué su funcionamiento da lugar a restricciones a la exportación.

11.50 Como hemos dicho anteriormente, es cierto que el nivel de las exportaciones de cueros de la Argentina parece ser extraordinariamente bajo. También parece que el precio de los cueros en la Argentina es inferior al precio mundial y no parece corresponder al bajo nivel de las exportaciones. Sin embargo, esto no es suficiente. Como hemos dicho también, en los casos en que se recurra a pruebas circunstanciales, éstas deben conducir de forma clara y convincente a la conclusión que se trata de sacar. Debe prescindirse de las alternativas razonables. Sencillamente no basta con que las Comunidades Europeas afirmen que la Resolución 2235 no tiene otra *ratio legis* que el propósito de restringir las exportaciones. Las Comunidades Europeas deben demostrarlo y, a nuestro juicio no lo han hecho.

11.51 En nuestra opinión, es posible que un gobierno aplique una medida que tenga por efecto restringir las exportaciones debido a su interacción con un cártel privado. Habría que esgrimir otros argumentos y demostrarlos (por ejemplo, si el Gobierno conocía o tenía que conocer las prácticas del cártel) o, como se ha dicho anteriormente, habría que establecer que los actos se atribuyen debidamente al Gobierno argentino con arreglo a las normas sobre la responsabilidad de los Estados, pero no hemos llegado aquí a esa etapa. Puede darse el caso de que a un Miembro le resulte difícil demostrar que en la jurisdicción de otro Miembro opera un cártel. Sin embargo, no podemos hacer caso omiso de la necesidad de contar con pruebas suficientes de las alegaciones de una parte simplemente porque sea difícil obtener esas pruebas.

11.52 Las pruebas de que disponemos son bastante escasas. Tenemos un artículo y un editorial de prensa, un comunicado de prensa de los frigoríficos y una declaración de un diputado del Congreso de la Nación. Es evidente que esas pruebas no permitirían sustentar una alegación en un tribunal nacional. Puede que haya que determinar si se necesita la misma cantidad de elementos de prueba para apoyar las alegaciones formuladas en una diferencia planteada en la OMC en relación con el artículo XI del GATT de 1994, pero es evidente que no puede ser muy diferente. Lo que está claro es que cualquiera que sea el nivel probatorio que se necesite, no fue alcanzado en este caso. Observamos nuevamente que el artículo XI no impone a los Miembros (la Argentina en este caso) la obligación de asumir plenamente la carga de la "debida diligencia" en relación con la investigación de los cárteles y la prevención de su funcionamiento como restricciones privadas a la exportación.

11.53 Sigue siendo posible que los distintos curtidores utilicen indebidamente la información obtenida a través de su participación en el trámite aduanero. Sin embargo, como han reconocido implícitamente las Comunidades Europeas por la forma en que han presentado su argumento, sólo una acción colectiva puede dar lugar a una restricción a la exportación. Porque un curtidor utilice indebidamente la información, no dejan de ser posibles las ventas de un frigorífico a otro.³⁶¹ Asimismo, debemos hacer hincapié en que las Comunidades Europeas tampoco han presentado pruebas suficientes para sustentar siquiera la alegación de que se produce un efecto de amedrentamiento que da lugar a una restricción de las exportaciones debido a la posibilidad de que los distintos curtidores usen indebidamente la información.

11.54 Como dijimos anteriormente las Comunidades Europeas deben demostrar que esta medida se adopta con el fin de aplicar una restricción a la exportación. En efecto, es perfectamente posible concluir que un cártel que limita las exportaciones puede funcionar con total independencia de esta medida. Las Comunidades Europeas debían haber demostrado que había una relación causal y no una coincidencia. Aun cuando estuviéramos de acuerdo en que funcionaba un cártel en esta industria, sencillamente no hay pruebas de que la Resolución 2235 sea lo que cause (o aplique) la restricción a la exportación.

11.55 Así pues, para concluir, no consideramos que las pruebas sean suficientes para demostrar que existe una restricción a la exportación aplicada mediante la medida en cuestión en el sentido del artículo XI del GATT de 1994.

B. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON EL PÁRRAFO 3 A) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

1. Medida en litigio y exposición general de los argumentos de las partes

11.56 El párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 establece lo siguiente:

Cada parte contratante aplicará de manera uniforme, imparcial y razonable sus leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 de este artículo.

11.57 El párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, al que se remite el párrafo 3 a) de ese mismo artículo, dispone lo siguiente:

Las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de

refieran a la clasificación o a la valoración en aduana de productos, a los tipos de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas, o a las prescripciones, restricciones o prohibiciones de importación o exportación, o a la transferencia de pagos relativa a ellas, o la venta, la distribución, el transporte, el seguro, el almacenamiento, la inspección, la exposición, la transformación, la mezcla o cualquier otra utilización de dichos productos, serán publicados rápidamente a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos. Se publicarán también los acuerdos relacionados con la política comercial internacional y que estén en vigor entre el gobierno o un organismo gubernamental de una parte contratante y el gobierno o un organismo gubernamental de otra parte contratante. Las disposiciones de este párrafo no obligarán a ninguna parte contratante a revelar informaciones de carácter confidencial cuya divulgación pueda constituir un obstáculo para el cumplimiento de las leyes o ser de otra manera contraria al interés público, o pueda lesionar los intereses comerciales legítimos de empresas públicas o privadas.

11.58 La alegación formulada por las Comunidades Europeas en el marco del párrafo 3 a) del artículo X se refiere a la Resolución 2235 de la Argentina, es decir a la misma Resolución que impugnan al amparo del párrafo 1 del artículo XI. Las Comunidades Europeas aducen que la presencia de representantes "parciales e interesados" de la industria curtidora hace imposible la aplicación imparcial de las normas aduaneras pertinentes.³⁶² Las Comunidades Europeas consideran además que no es "razonable" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X que la industria interesada sea informada de todas las exportaciones (intentos de) de aquellos de quienes desean y efectivamente consiguen obtener el derecho exclusivo de comprar cueros.³⁶³ Las Comunidades Europeas sostienen que la aplicación de sus leyes por la Argentina tampoco ha sido "uniforme". Según las Comunidades Europeas, era improcedente que la Argentina estableciera un conjunto especial de procedimientos para la aplicación de sus leyes de exportación en relación únicamente con un solo tipo de productos. Otros productos están sujetos a derechos de exportación o pueden beneficiarse de reintegros a la exportación, por lo que no habría razón para dar un trato distinto a los cueros.

11.59 La Argentina considera que la alegación formulada por las Comunidades Europeas en relación con el párrafo 3 a) del artículo X debe desestimarse. En primer lugar, señala que las Comunidades Europeas no han podido explicar qué tiene de no razonable la participación de la industria en el procedimiento aduanero en litigio.³⁶⁴ La legislación era imparcial, porque el exportador también tenía derecho a estar presente. Además, la Ley no se había aplicado de manera no uniforme porque otras industrias que se encontraban en posición análoga podían obtener ese trato, aunque no se habían recibido peticiones en ese sentido. Además, la Argentina aduce que, en cualquier caso, el párrafo 3 a) del artículo X sólo afecta a la aplicación por un Miembro de sus normas comerciales respecto de otros Miembros. En consecuencia, sólo cabría constatar que la Argentina violaba el párrafo 3 a) del artículo X si, por ejemplo, la Resolución 2235 sólo requiriera la presencia de la industria cuando los cueros se exportaran a las Comunidades Europeas.³⁶⁵ Ahora bien: la

11.65 En nuestra opinión, en su apelación en *Comunidades Europeas - Bananos*, las Comunidades Europeas no aducían en ese caso ante el Órgano de Apelación que el ámbito del párrafo 3 a) del artículo X estuviera limitado a los supuestos de aplicación de leyes y reglamentos aduaneros no conforme con el principio NMF. Las Comunidades Europeas aducían precisamente lo contrario y sostenían que el error consistía en dar una interpretación que incluía una prescripción NMF en el artículo X:

Según las Comunidades Europeas, el Grupo Especial ha tergiversado de tal forma esa disposición que, con arreglo a su interpretación, el artículo X duplica la disposición sobre el trato de la nación más favorecida ("NMF") del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.³⁶⁸

11.66 De hecho, el Órgano de Apelación hizo suya en este punto la posición de las Comunidades Europeas.³⁶⁹ Además, esto es precisamente lo que ha aducido la Argentina al sostener que el párrafo 3 a) del artículo X no es aplicable en el asunto que examinamos porque en él se trata de una norma sustantiva que debe abordarse exclusivamente en el marco de las disposiciones sustantivas del GATT de 1994.

11.67 En nuestra opinión, no existe ninguna prescripción en virtud de la cual el párrafo 3 a) del artículo X sólo pueda aplicarse en los casos en que se establezca que un Miembro ha aplicado sus leyes y reglamentos aduaneros de manera incompatible con esa disposición respecto de las importaciones o exportaciones de dos o más Miembros.

11.68 Además, el párrafo 3 a) del artículo X, por sus propios términos, exige una aplicación uniforme, imparcial y razonable de los reglamentos relacionados con el comercio. En ninguna parte de ese párrafo se hace referencia a Miembros o a productos originarios de territorios de determinados Miembros o destinados a ellos, como hacen expresamente otros artículos del GATT de 1994, como los artículos I, II y III. El párrafo 1 del artículo X exige la rápida publicación de los reglamentos relacionados con el comercio "a fin de que los gobiernos y los *comerciantes* tengan conocimiento de ellos". De forma análoga, el párrafo 3 b) de ese mismo artículo obliga a los Miembros a instituir procedimientos internos de revisión en relación con las cuestiones aduaneras, a los que normalmente sólo tendrían acceso los comerciantes particulares y no los Miembros.³⁷⁰ Esas referencias contradicen el argumento de la Argentina de que el artículo X sólo puede aplicarse en casos de discriminación entre *Miembros* de la OMC.

c) Normas sustantivas y administración

11.69 La Argentina ha aducido que las Comunidades Europeas no tienen razones para alegar la existencia de una infracción del párrafo 3 a) del artículo X, porque impugnan esencialmente el contenido sustantivo de una reglamentación y no su aplicación, lo que según la Argentina, contradice expresamente las declaraciones del Órgano de Apelación en *Comunidades Europeas - Bananos* y *Comunidades Europeas - Productos avícolas*. Según la Argentina, la Resolución 2235 es una norma sustantiva que, como tal, no está sujeta al párrafo 3 a) del artículo X.

11.70 No nos parecen convincentes los argumentos de la Argentina a este respecto. En nuestra opinión, la Argentina ha tratado de extender el alcance de la constatación del Órgano de Apelación según la cual el artículo X no es aplicable cuando la supuesta incompatibilidad afecta al contenido de

³⁶⁸ *Ibid.*, párrafo 32.

³⁶⁹ *Ibid.*, párrafo 201.

³⁷⁰ De hecho, el párrafo 3 b) del artículo X utiliza, en su segunda frase, el término "importadores".

otra disposición del GATT de 1994 para sostener que no puede invocarse el artículo X cuando se impugna el contenido sustantivo de una medida. Desde luego, un Miembro de la OMC puede impugnar el contenido sustantivo de una medida al amparo del artículo X. La cuestión pertinente es si el contenido de esa medida es de naturaleza administrativa o implica cuestiones sustantivas reguladas más adecuadamente en otras disposiciones del GATT de 1994.

11.71 Si, aun en el caso de que una norma es de naturaleza administrativa, no pudiera impugnarse su contenido sustantivo, no se ve claramente qué podría impugnarse al amparo del artículo X. En primer lugar, no hay en el párrafo 3 a) del artículo X ninguna prescripción según la cual éste sólo sea aplicable a normas "no escritas". Esa prescripción estaría además en contradicción con el propio texto de esta disposición, que la vincula al párrafo 1 del artículo X. En segundo lugar, esa interpretación estaría asimismo probablemente en contradicción con el otro aspecto de la declaración del Órgano de Apelación en *Comunidades Europeas - Productos avícolas* acerca del artículo X, en el sentido de que éste es aplicable a las normas de aplicación general y no a cada uno de los envíos.³⁷¹ Con toda probabilidad, si se atendiera únicamente a los actos concretos de aplicación de los funcionarios de aduanas y no a las medidas tales como la Resolución 2235, como sugiere la Argentina, habría que examinar un caso concreto de abuso y no la norma general aplicable.³⁷² Este modo de proceder privaría de hecho de existencia al párrafo 3 a) del artículo X, resultado con el que no podemos estar de acuerdo.³⁷³

11.72 En consecuencia, hemos de analizar una situación en la que hay una norma escrita, la Resolución 2235, y hemos de determinar si esa Resolución tiene carácter sustantivo o administrativo. A nuestro entender, se trata de una disposición de carácter administrativo, y por ello sujeta a examen en el marco del párrafo 3 a) del artículo X. La Resolución 2235 no establece normas aduaneras sustantivas para la aplicación de leyes de exportación. La Argentina ha indicado que ese tipo de normas se recogen fundamentalmente en el Código Aduanero (Ley N° 22415), la Resolución (ANA) N° 1284/95 y la Resolución (ANA) N° 125/97.³⁷⁴ Tc 3Arg esa RTf -0t9cto dmarco del1284/954olucie del 41rrafo 3

este precepto, a su vez, se aclara que el mismo es aplicable a "las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general [...]". Según la Argentina, la Resolución 2235 se refiere únicamente al derecho de los representantes de la ADICMA a estar presentes en el momento del despacho de envíos determinados, y, por consiguiente, sólo afecta a esos envíos. Se trata, según la Argentina de un reglamento que se refiere estrictamente a envíos específicos.

11.74 No podemos coincidir con la Argentina en este punto. A nuestro juicio, la Resolución 2235 establece, en general, el derecho de los representantes de la ADICMA a estar presentes. El hecho de que esos representantes estén o no efectivamente presentes en un supuesto determinado no es pertinente a nuestro examen. Estamos examinando la existencia de ese derecho a estar presentes en conexión con otros factores derivados del mismo, como el acceso a la información.

11.75 Como hemos indicado en la sección anterior, el argumento de la Argentina nos plantea otra dificultad. A juzgar por la utilización que hace la Argentina de esa expresión en otras partes de su argumentación, parece que según ese país habría que considerar que cualquier norma de "aplicación general" es una norma sustantiva, lo que traería como consecuencia que el artículo X no podría

de las Comunidades Europeas se refieren a la aplicación de la Resolución 2235 en general. Las dificultades que plantea la administración por la Argentina de su legislación aduanera en virtud de la Resolución 2235 están adecuadamente tratadas en las demás disposiciones del párrafo 3 a) del artículo X.

c) Razonabilidad

11.86 Como cuestión previa, observamos que, de conformidad con el párrafo 3 a) del artículo X la aplicación de las leyes, reglamentos y disposiciones aduaneras debe ser uniforme, imparcial y razonable. Aunque normalmente abordaríamos esos tres aspectos por el mismo orden en que figuran en el texto del tratado, observamos que, en el presente caso, los tres requisitos son jurídicamente independientes, por cuanto las leyes, reglamentos y disposiciones aduaneras han de ajustarse a todos y cada uno de esos tres criterios, lo que nos da cierta libertad en cuanto a la forma de analizarlos. En el caso que nos ocupa consideramos que el requisito de razonabilidad plantea la cuestión de la información y de si es razonable dar a determinadas personas determinada información que no es pertinente a la finalidad expresa de la legislación de que se trata. A nuestro parecer, el requisito de imparcialidad afecta en este caso a la cuestión de quién tiene acceso a esa información por su presencia en el proceso aduanero. Aunque los requisitos de razonabilidad e imparcialidad son de naturaleza distinta, en el caso que examinamos afectan ambos a la cuestión de la información. Nos

11.92 Concretamente, por ejemplo, los representantes de la ADICMA no deberían tener acceso a la información sobre precios de los proveedores de miembros de la ADICMA, por tratarse de una información que los miembros de la ADICMA pueden utilizar para conseguir ventajas comerciales en las negociaciones con los *frigoríficos*. A ese respecto, hay que destacar que los derechos de exportación establecidos por la Argentina se basan en los precios que alcanzan los cueros en los

11.96 Las Comunidades Europeas señalan que la industria curtidora ha hecho durante muchos años campañas a favor de la restricción de las exportaciones de su materia prima, es decir de los cueros y que, de hecho, los esfuerzos de los curtidores han tenido éxito. Habida cuenta de ello, hay que considerar que el hecho de permitir su participación en el despacho de las exportaciones constituye una administración parcial de la legislación aduanera.

11.97 La Argentina responde que esta situación no supone ningún tipo de parcialidad, porque los exportadores de cueros también tienen derecho a que esté presente un representante suyo, por lo que hay equilibrio de intereses, que es el elemento esencial de la imparcialidad. Los representantes de la ADICMA no están presentes para detener los envíos ni tienen facultades para hacerlo. No se trata de parcialidad, sino de la transparencia y la eficiencia de la administración de aduanas.

11.98 Los únicos particulares que tienen un interés jurídico contractual en el producto y en la transacción son el exportador (y su agente) y el comprador extranjero. El Gobierno tiene asimismo un interés jurídico pertinente en la transacción, basado en el derecho soberano a regular las exportaciones y establecer impuestos sobre ellas. Por el contrario, los representantes de la ADICMA no tienen, aparte de la propia medida en cuestión, ninguna relación jurídica con los productos o con los contratos de venta. De hecho, la ADICMA representa un interés comercial opuesto, ya que las exportaciones no redundan en beneficio de sus miembros, por cuanto pueden incrementar los costos de los cueros. Además, los miembros de la ADICMA son competidores de los compradores extranjeros de cueros.³⁷⁹

11.99 Sin perjuicio de nuestra preocupación general por la presencia de particulares con intereses comerciales en conflicto en los procesos aduaneros, el requisito de administración imparcial no se reduce, en nuestra opinión, en la presente diferencia a la mera presencia de representantes de la ADICMA en esos procesos. Todo depende de lo que se permita hacer a esas personas.³⁸⁰ A nuestro juicio, la respuesta a esta cuestión está vinculada directamente a la cuestión del acceso a la información como parte del proceso de clasificación de los productos, que se ha analizado en la sección anterior. Nuestras preocupaciones se centran en este punto en la necesidad de salvaguardias que impidan la transmisión inadecuada de un particular a otro de información confidencial como consecuencia de la administración de la legislación de aduanas, en este caso concreto de la Resolución 2235 relativa a la aplicación.

11.100 Todos los supuestos en los que se autoriza a una parte con un interés comercial opuesto, pero que no tiene un interés jurídico pertinente³⁸¹ a participar en una transacción de exportación entrañan el riesgo de que las leyes, reglamentos y disposiciones aduaneras se apliquen de forma parcial, en la medida en que se permite a personas con intereses comerciales opuestos obtener información confidencial que no tienen derecho a recibir.

³⁷⁹ A este respecto, tomamos nota de lo dispuesto en el párrafo 14 del artículo 2 del Acuerdo sobre Inspección previa a la Expedición. Este Acuerdo se ocupa específicamente de la intervención de entidades privadas en determinadas transacciones aduaneras y reconoce expresamente el problema de los conflictos de intereses.

³⁸⁰ A este respecto, recordamos que en el marco de este artículo no nos ocupamos de las restricciones a la exportación. Hemos resuelto ya, en la sección anterior, que no han quedado probadas las alegaciones de que en virtud de la RG 2235 se han establecido restricciones a la exportación en el sentido del artículo XI. Por consiguiente, no se ha establecido la existencia de un efecto de amedrentamiento en relación con las exportaciones consideradas en sí mismas.

³⁸¹ Observamos asimismo que puede aducirse que hay un "interés jurídico" creado por la propia RG 2235. No obstante, al tratarse de la medida en litigio no debe considerarse que autogenera una relación jurídica que de no ser por ella no existiría.

11.101 Aunque cabe rectificar esta situación mediante salvaguardias adecuadas, no consideramos que se hayan establecido esas salvaguardias. En consecuencia, no puede considerarse que la Resolución 2235 constituya una manera imparcial de aplicar las leyes, reglamentos y disposiciones aduaneros descritos en el párrafo 1 del artículo X, por lo que esa Resolución es incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.

C. A

inscritos. En cambio, cuando responsables inscritos efectúan ventas a responsables no inscritos, los primeros son directamente responsables de los impuestos pagaderos por los últimos sobre las reventas posteriores. En consecuencia, los responsables inscritos deben percibir, no sólo el IVA pagadero por sus ventas a responsables no inscritos, sino además una cantidad adicional que se supone que corresponde al IVA exigible sobre las reventas posteriores efectuadas por los responsables no inscritos. Esta cantidad adicional se calcula aplicando el tipo correspondiente del IVA al 50 por ciento del precio neto de las ventas de los bienes de que se trate.³⁸⁶ Así pues, cuando el tipo del IVA aplicable es el 21 por ciento, la cantidad adicional equivale al 10,5 por ciento del precio neto de venta.

ii) *Pago anticipado del IVA*

11.108 La Dirección General Impositiva ha publicado, entre otras, las Resoluciones Generales N° 3431/91³⁸⁷ y N° 3337/91³⁸⁸, que establecen, respectivamente, la percepción en la fuente del IVA sobre la importación de bienes muebles y sobre determinadas ventas interiores de bienes muebles.

Pago anticipado del IVA sobre las importaciones

11.109 La RG 3431 establece que el momento de la importación definitiva de cosas muebles en el territorio argentino, la Dirección General de Aduanas debe percibir de los importadores no sólo el IVA exigible sobre la propia operación de importación, sino también una suma adicional. Cuando el importador sea un responsable inscripto, esa suma adicional corresponde al pago anticipado de parte de la cantidad exigible en concepto de IVA cuando los bienes importados se revendan en la Argentina. La cantidad pagada a cuenta se descontará en el momento de la liquidación del débito fiscal definitivo por ese impuesto.³⁸⁹ En los casos en que el importador sea un responsable no inscripto, se considera que la suma adicional constituye un pago anticipado del monto total del IVA exigible sobre la reventa de los bienes importados. El anticipo no puede descontarse porque, como ya se ha indicado, los responsables no inscritos no están directamente obligados al pago del IVA con respecto a sus ventas interiores.

11.110 El monto de los anticipos sobre las importaciones se determina aplicando las siguientes alícuotas *ad valorem*³⁹⁰:

- importaciones efectuadas por responsables inscritos: 10 por ciento
- importaciones efectuadas por responsables no inscritos: 12,7 por ciento

11.111 Por regla general, todas las transacciones de importación están sujetas al pago anticipado del IVA de conformidad con la RG 3431. No obstante, no se percibe ningún anticipo en el caso de las siguientes operaciones de importación³⁹¹:

³⁸⁶ Véanse los artículos 4, 30 y 38 de la Ley del IVA.

³⁸⁷ Prueba documental EC II.5 ("RG 3431").

³⁸⁸ Prueba documental EC II.6 ("RG 3337").

³⁸⁹ Véase el artículo 4 de la RG 3431.

³⁹⁰ Véase el artículo 3 de la RG 3431. Se aplican alícuotas inferiores a las transacciones de importación de determinados productos, incluidos los animales vivos de la especie bovina, los despojos de animales de la

- reimportación de cosas muebles a las que sea aplicable la exención de derechos de importación³⁹²;
- importación de mercaderías y efectos de uso o consumo personal del importador³⁹³;
- importaciones de los llamados bienes de uso, esto es, bienes para ser utilizados en la actividad económica del importador, excepto si se trata de importaciones realizadas por responsables no inscriptos; e
- importaciones de animales vivos de la especie bovina, en ciertas condiciones.

Pago anticipado del IVA sobre las ventas interiores

11.112 La RV4ollicable

- ventas que darían lugar a un anticipo del IVA inferior a 21,30 pesos por transacción.⁴⁰⁰

b)

11.121 El monto de los anticipos sobre las importaciones se calcula aplicando las siguientes alícuotas *ad valorem*:

- importaciones en general⁴⁰⁹: 3 por ciento
- importaciones de bienes que tengan como destino el uso o consumo particular del importador⁴¹⁰: 11 por ciento

11.122 En general, todas las transacciones de importación están sujetas al pago anticipado del IG de conformidad con la RG 3543. No obstante, no se percibe ningún anticipo sobre las siguientes transacciones de importación:

- reimportación de cosas muebles a las que fuera aplicable la exención de derechos de importación⁴¹¹; e
- importación de bienes de uso.⁴¹²

Pago anticipado del IG sobre las ventas interiores

11.123 La RG 2784 establece que determinadas personas deben retener y abonar al Erario una cierta suma a cuenta del IG cuando hagan pagos correspondientes a determinadas categorías de bienes vendidos a ellas por personas ónta de.0251 Tw (Ei85ue qo3 Td (s8 TD -0.1701 Tespondias3n de1 no7uma a cuenta

- productos en curso de elaboración⁴¹⁸;
- hacienda (ganado en pie)⁴¹⁹;
- cereales, oleaginosas, frutas y demás productos de la tierra, excepto explotaciones forestales⁴²⁰;
- bienes muebles amortizables⁴²¹; y
- otros bienes incluidos dentro del artículo 65 de la Ley del IG;

11.126 El monto de las retenciones a cuenta sobre las ventas interiores se calcula aplicando las siguientes alícuotas *ad valorem*⁴²²:

- | | |
|---|--------------|
| - ventas efectuadas por responsables inscriptos: | 2 por ciento |
| - ventas efectuadas por responsables no inscriptos: | 4 por ciento |

11.127 Excepcionalmente, no se retienen cantidades a cuenta sobre las siguientes ventas interiores:

- ventas que dan lugar a pagos mensuales de 11.242,7 pesos o menos⁴²³;
- ventas que dan lugar a un pago anticipado del IG inferior a 3,75 pesos.⁴²⁴

2. **Exposición general de los argumentos de las partes y planteamiento analítico adoptado**⁴²⁵

11.128 La primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 establece lo siguiente:

2. Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a

11.134 Las Comunidades Europeas discrepan de la interpretación que da la Argentina al informe del Órgano de Apelación sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II*. A su juicio, del informe se desprende claramente que no es necesario que la parte reclamante demuestre, como requisito independiente, la existencia de una aplicación protectora de la medida impugnada. Tampoco es necesario, según las Comunidades Europeas, demostrar la existencia de una aplicación de esa naturaleza a efectos de la determinación relativa a los "productos similares" ni a una determinación de si los productos importados están sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares.

11.135 En su informe sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II*, el Órgano de Apelación analizó de la siguiente forma la inexistencia en la primera frase del párrafo 2 del artículo III⁴²⁶ de una referencia específica al párrafo 1 del artículo III:

*Esta omisión debe tener algún sentido. Creemos que este sentido es simplemente que para mostrar que una medida tributaria es incompatible con el principio general establecido en la primera frase no es necesario establecer la presencia de una aplicación protectora separadamente de los requisitos específicos incluidos en la primera frase. No obstante, esto no significa que el principio general del párrafo 1 del artículo III no se aplique a esa frase. Por el contrario, creemos que la primera frase del párrafo 2 del artículo III es, en efecto, una aplicación de ese principio general.*⁴²⁷

11.136 La Argentina atribuye gran importancia a la parte de la declaración anterior que figura en, eo principio general del párrafo 2 del artículo III ea apliciblean la primera frase del párrafo 2 dea II, ye que no es necesario establecer la presencia de una aplicación protectora.

artículo III, no es necesario ni procedente recurrir al principio general del párrafo 1 del artículo III.⁴²⁸ Los únicos requisitos cuya concurrencia ha de demostrar la parte reclamante son los incluidos en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁴²⁹

11.138 Sobre la base de las consideraciones precedentes, concluimos que no hay ningún requisito que obligue a establecer, separadamente o de otra forma, la existencia de una aplicación protectora para demostrar una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

3. Aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III

11.139 Como hemos indicado, comenzamos nuestros análisis de las alegaciones de las Comunidades Europeas examinando si las medidas impugnadas, es decir, la RG 3431 y la RG 3543, están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III. En nuestra opinión, para que el párrafo 2 del artículo III sea aplicable a esas medidas, es necesario que i) establezcan impuestos o cargas de otro tipo, ii) sean medidas internas y iii) se apliquen, directa o indirectamente, a los productos importados y nacionales. Examinamos a continuación sucesivamente cada uno de esos requisitos.

a) Medidas fiscales

11.140 Ninguna de las partes niega que el IVA y el IG sean impuestos. Coinciden también en que la RG 3431 y la RG 3543 son mecanismos para la percepción de esos impuestos. En cambio, hay discrepancia entre las partes acerca de si los mecanismos utilizados por la Argentina para percibir esos impuestos están o no sujetos a las disciplinas del párrafo 2 del artículo III.

11.141 Las Comunidades Europeas consideran que los mecanismos para el pago anticipado del IVA y del IG están comprendidos en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III y se refieren sistemáticamente a esos mecanismos como "impuestos" o "medidas fiscales". Las Comunidades

⁴²⁸ La siguiente declaración del Órgano de Apelación en su informe sobre *Comunidades Europeas* -

Europeas señalan que el texto del párrafo 2 del artículo III, y especialmente las expresiones "directa o indirectamente" e "impuestos interiores y otras cargas interiores, de cualquier clase que sean", pone claramente de manifiesto que los redactores tuvieron intención de abarcar todas las formas posibles de discriminación fiscal. En consecuencia, según las Comunidades Europeas, no es procedente establecer una distinción entre medidas fiscales "sustantivas" como el IVA y el IG y "medidas de administración de impuestos", como las medidas en litigio en el presente caso. De lo contrario, resultaría sumamente fácil a los Miembros eludir la prohibición establecida en el párrafo 2 del artículo III, frustrando así el objeto y fin de ese precepto.

11.142 La Argentina considera que los mecanismos de percepción impugnados no están confundidos en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III. Según la Argentina, resulta difícil asimilar esos mecanismos a "impuestos interiores" u "otras cargas interiores, de cualquier clase que sean". La Argentina aduce que la RG 3431 y la RG 3543 no establecen impuestos. Constituyen medidas de administración y percepción de impuestos que no modifican el débito fiscal definitivo derivado de la ley del impuestos correspondiente, es decir, de la Ley del IVA o de la Ley del IG. La Argentina sostiene que las disciplinas de la OMC no son aplicables a los sistemas de percepción de los impuestos y, en consecuencia, considera que los Miembros gozan de un margen de discrecionalidad en relación con las medidas destinadas a conseguir una administración eficiente de los impuestos.

11.143 Estimamos que la RG 3431 y la RG 3543 no deben considerarse impuestos en sentido estricto, sino mecanismos para la percepción del IVA y el IG. Lo peculiar, no obstante, de la RG 3431 y la RG 3543 como mecanismos para la percepción del IVA y el IG estriba en que prevén la imposición de cargas. Recordamos que el párrafo 2 del artículo III abarca las cargas "*de cualquier clase que sean*" (sin cursivas en el original). El término "carga" denota, entre otras cosas, una "carga pecuniaria" y la "obligación de pagar dinero impuesta a una persona".⁴³⁰ A nuestro juicio, no cabe ninguna duda de que tanto la RG 3431 como la RG 3543 imponen una carga pecuniaria y crean una obligación de pagar dinero.⁴³¹ Además, las cargas establecidas en la RG 3431 y la RG 3543 constituyen pagos a cuenta del IVA y el IG. La RG 3431 y la RG 3543 imponen en efecto a los importadores el pago de parte de su débito definitivo por el IVA y el IG.⁴³² En consecuencia, nos parece evidente que las cargas en cuestión reúnen las condiciones necesarias para ser consideradas medidas fiscales y, como tales, pueden ser evaluadas de conformidad con el párrafo 2 del artículo III.

11.144 Con respecto al argumento de la Argentina de que la RG 3431 y la RG 3543 son medidas destinadas a conseguir la administración y percepción eficiente de los impuestos y que, como tales, no están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III, habría que señalar que no ha aportado elementos que apoyen este argumento, y se ha limitado a manifestar que corresponde a los Miembros determinar cuál es la mejor forma de conseguir una administración eficiente de los impuestos. Coincidimos en que los Miembros, dentro de límites máximos definidos por disposiciones como el párrafo 2 del artículo III, pueden administrar y recaudar los impuestos interiores como

⁴³⁰ The New Shorter Oxford English Dictionary, volumen I, Oxford (1993), página 374.

⁴³¹ Véanse por ejemplo los artículos 1, 3 *in fine*, y 5 de la RG 3431 y los artículos 1 y 5 de la RG 3543. Aunque es cierto que los pagos efectuados en virtud de la RG 3431 y la RG 3543 pueden deducirse de la deuda tributaria definitiva derivada de la Ley del IVA y de la Ley del IG, ello no impide que esos mecanismos de percepción generen una obligación financiera. La Argentina ha reconocido este hecho al manifestar que la RG 3543 "[...] establece [...] la obligación de ingresar un pago a cuenta del IG". Véase la intervención oral de la República Argentina en la segunda audiencia del Grupo Especial, página 5.

⁴³² Reconocemos que la Argentina ha manifestado que se trata de una deuda presunta, ya que en el momento en el que se efectúan los pagos anticipados del IVA y el IG de conformidad con la RG 3431 y la RG 3543, no se ha determinado aún el débito definitivo en virtud de la Ley del IVA y la Ley del IG. Este hecho no afecta a nuestro análisis.

consideren conveniente.⁴³³ No obstante, cuando, como en este caso, esas medidas de "administración de los impuestos" adoptan la forma de una carga interior y se aplican a los productos, tales medidas deben, a nuestro juicio, estar en conformidad con el párrafo 2 del artículo III.⁴³⁴ No hay en el párrafo 2 del artículo III ninguna disposición de la que se desprenda una conclusión distinta. La admisión de la tesis de que las medidas de "administración de los impuestos" están radicalmente excluidas del ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III generaría posibilidades de abuso y de elusión de las obligaciones recogidas en el párrafo 2 del artículo III. Además, hay que aclarar que la aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III no está supeditada a la finalidad de política general de una medida fiscal.⁴³⁵ En función de lo expuesto, no podemos aceptar la tesis de la Argentina de que las cargas destinadas a promover la administración o percepción eficientes de los impuestos estén excluidas *a priori* del ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III.

b) Medidas interiores

11.145 Nos ocupamos en primer lugar del pago anticipado del IVA establecido por la RG 3431. Ninguna de las partes en las presentes actuaciones ha puesto en tela de juicio que la RG 3431 sea una medida interior en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. No encontramos ninguna razón para adoptar un punto de vista distinto. La RG 3431 se aplica a transacciones de importación definitivas, pero sólo si los productos importados se revenden posteriormente en el mercado interno de la Argentina.⁴³⁶ Dicho de otra forma, la RG 3431 establece el pago anticipado del IVA que grava una transacción *interior*.⁴³⁷ Hay que destacar, además, que el hecho de que el monto establecido por la RG 3431 se perciba en el momento y en el lugar de la importación⁴³⁸ no impide que reúna las condiciones para ser considerado una medida fiscal interior.⁴³⁹ Coincidimos asimismo con las partes en que la RG 3337 puede considerarse como el equivalente interior de

⁴³³ Recordamos, sin embargo que otras disposiciones del GATT de 1994, como el párrafo 3 a) del artículo X pueden restringir la libertad de acción de los Miembros a ese respecto.

⁴³⁴ Naturalmente, los Miembros conservan el derecho a recurrir a excepciones como las establecidas en el artículo XX del GATT de 1994.

⁴³⁵ Véanse los informes de los Grupos Especiales sobre *Estados Unidos - Impuestos sobre el petróleo y sobre determinadas sustancias importadas*, adoptado el 17 de junio de 1987, IBDD 34S/157, párrafo 5.2.4 y *Comunidad Económica Europea - Reglamento relativo a la importación de piezas y componentes*, adoptado el 16 de mayo de 1990, IBDD 37S/147, párrafo 5.6.

⁴³⁶ Las transacciones de importación destinadas al uso o consumo privado del importador están expresamente excluidas del ámbito de aplicación de la RG 3431. Véase el artículo 2.1 de la RG 3431 y el artículo 5 de esa misma Resolución General.

⁴³⁷ Ello se desprende también claramente del artículo 3 *in fine* de la RG 3431.

⁴³⁸ Véase el Artículo 1 de la RG 3431.

⁴³⁹ La Nota al artículo III establece lo siguiente:

Todo impuesto interior u otra carga interior [...] que se aplique al producto importado y al producto nacional similar y que haya de ser percibido o impuesto, en el caso del producto importado, en el momento o en el lugar de la importación, será, sin embargo, considerado como un impuesto interior u otra carga interior [...] y estará, por consiguiente, sujeto a las disposiciones del artículo III.

la RG 3431.⁴⁴⁰ Esta última Resolución se aplica a operaciones de venta de bienes muebles nacionales e importados (revendidos en el mercado interno).⁴⁴¹

11.146 Por lo que se refiere, en segundo lugar, al pago anticipado del IG establecido por la RG 3543, las Comunidades Europeas consideran que esa Resolución es una medida fiscal interior, sujeta al párrafo 2 del artículo III. Aducen, no obstante, que no hay un mecanismo de percepción equivalente a la RG 3543 que rijan las ventas en el mercado interior. Más concretamente, las Comunidades Europeas ponen en tela de juicio que pueda considerarse como tal el mecanismo de retención establecido por la RG 2784. Señalan que los pagos anticipados efectuados por los importadores de conformidad con la RG 3543 se abonan además del precio de venta facturado por los vendedores extranjeros y tienen, por consiguiente, el efecto de aumentar el precio de los productos para los importadores. En cambio, conforme al mecanismo de retención establecido en la RG 2784, los pagos a cuenta que ha de hacer el vendedor se deducen del precio cobrado por éste, y, por consiguiente, no incrementan el precio de los productos para los compradores.

11.147 La Argentina niega que la RG 3543 esté comprendida en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III, pero considera que la RG 2784 es el equivalente interno de la RG 3543.

11.148 Habría que señalar que la RG 3543 se aplica únicamente a las operaciones de venta que implica la importación definitiva de bienes y que el abono se produce en el momento y el lugar de la importación.⁴⁴² Este hecho tampoco sustrae *per se* a la RG 3543 del ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁴⁴³ No obstante, hay discrepancia entre las partes en cuanto a si la RG 2784 es el equivalente de la RG 3543 en el ámbito interior. Observamos que la RG 2784 se aplica tanto a los productos nacionales como a los productos importados (y revendidos en el mercado interior).⁴⁴⁴ No se aplica a la importación definitiva de bienes.⁴⁴⁵ La diferencia entre la RG 3543 y la RG 2784 en lo que respecta a sus respectivos ámbitos de aplicación es compatible, a nuestro juicio, con la afirmación de la Argentina de que la RG 2784 es el equivalente interior de la RG 3543.

11.149 Otra diferencia entre la RG 3543 y la RG 2784 consiste en que la primera prevé un régimen de recaudación y define como sujeto imponible al comprador, en tanto que la RG 2784 establece un régimen de retención y define como sujeto imponible al vendedor. En lo que respecta a esas diferencias, consideramos pertinente la siguiente declaración hecha por el Grupo Especial del GATT de 1947 que se ocupó del asunto *Japón - Bebidas alcohólicas I*:

⁴⁴⁰ La Argentina señala que en uno de los considerandos de la RG 3431 se declara expresamente que "el régimen a instrumentar procura dispensar a las mencionadas operaciones de comercialización un tratamiento simétrico respecto de aquéllas comprendidas en el régimen de percepción establecido por la Resolución General 3337 (mercado interno)". Véase el párrafo 8.325 del presente informe y la correspondiente nota de pie de página.

⁴⁴¹ Véanse los artículos 1 y 4 de la RG 3337, el último de los cuales incorpora por referencia el artículo 5 de la Ley del IVA y la respuesta de la Argentina a la pregunta 44 del Grupo Especial.

⁴⁴² Véanse los artículos 1, 2, 3 y 5 de la RG 3543.

⁴⁴³ Véase la Nota al artículo III.

⁴⁴⁴ Respuesta de la Argentina a la pregunta 54 del Grupo Especial.

⁴⁴⁵ Véase el artículo 1 f) de la RG 2784.

párrafo 2 del artículo III. Por el contrario, en nuestra evaluación, es procedente que consideremos que las transacciones abarcadas por la RG 3543 constituyen el equivalente transfronterizo de las transacciones sujetas a la RG 2784. La RG 2784 se aplicaría o podría aplicarse a una transacción

11.161 A la luz de todas las consideraciones que hemos expuesto en la sección XI.C.3, constatamos que la RG 3431 y la RG 3543 son medidas fiscales interiores aplicadas a los productos. En consecuencia, llegamos a la conclusión general de que las disposiciones del párrafo 2 del artículo III son aplicables a la RG 3431 y la RG 3543.

4. Similitud entre los productos importados y los nacionales

11.162 Pasamos ahora a la cuestión de si los productos importados y nacionales sujetos a los mecanismos de percepción en litigio en el presente caso son "similares" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

11.163 Las Comunidades Europeas señalan que los tipos aplicables conforme a esos mecanismos dependen exclusivamente de si los productos gravados se importan a la Argentina o son vendidos en su territorio, y no de sus características materiales o de los usos finales a que se destinen. Ahora bien, las Comunidades Europeas consideran que el mero hecho de que un producto sea de origen argentino no basta *per se* para dotar a ese producto de propiedades que lo hagan "disimilar" de un producto importado.

11.164 Las Comunidades Europeas observan además que, conforme a los mecanismos de percepción

apoyo de este argumento, la Argentina se remite al Decreto N° 1439/96⁴⁵⁹, según el cual los productos que se importan para ser elaborados en la Argentina y reexportados posteriormente no deben abonar un pago anticipado del IVA o el IG. La Argentina recuerda además la multiplicidad de regímenes existentes para la percepción del IVA, que varían en función de factores como las categorías de compradores o las cantidades de que se trate. Por ello, a juicio de la Argentina, no cabe concluir, sin referencia a productos concretos, que los distintos mecanismos de percepción traten menos favorablemente a los productos importados.

11.167 Conviene recordar desde un principio que el Órgano de Apelación, en su informe sobre *Canadá - Publicaciones*, afirmó que "... la primera frase del párrafo 2 del artículo III dispone que normalmente debe realizarse una comparación entre los productos importados y los productos nacionales similares ...".⁴⁶⁰ En ese mismo informe, el Órgano de Apelación observó además que la determinación de la similitud a los efectos de la primera frase del párrafo 2 del artículo III debe hacerse examinando los factores pertinentes, entre los que cabe citar el uso final de un producto en un mercado determinado, los gustos y hábitos del consumidor y las propiedades, naturaleza y calidad de los productos.

11.168 En el caso que estamos examinando, las Comunidades Europeas no han comparado productos específicos ni se han ocupado de los criterios adecuados para determinar la similitud, porque consideran que no les corresponde hacerlo, en lo que estamos de acuerdo con ellas. En circunstancias como las del presente caso, no es necesaria ninguna comparación de productos específicos.⁴⁶¹ Lógicamente, no se impone examinar los distintos criterios pertinentes para determinar la similitud.

11.169 Consideramos que, en el contexto concreto de una reclamación basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, la cantidad y la naturaleza de las pruebas necesarias para que una parte reclamante satisfaga la carga de probar, la existencia de una infracción dependerán, sobre todo, de la estructura y el diseño de la medida impugnada.⁴⁶² Debido a la estructura y el diseño de la RG 3431 y la RG 3543 y de las correspondientes normas de ámbito interno, la RG 3337 y la RG 2784, el nivel del pago anticipado del impuesto no está determinado por las características materiales ni los usos finales de los productos a que se aplican esas Resoluciones, sino por factores que no son pertinentes a la definición de la similitud, por ejemplo, el hecho de que un determinado producto se importe definitivamente en la Argentina o se venda en el mercado interno, o las características del vendedor o el comprador del producto.⁴⁶³ Resulta, pues, inevitable, a nuestro juicio, que productos similares estén

⁴⁵⁹ Prueba documental ARG-XVI ("Decreto 1439").

⁴⁶⁰ Informe del Órgano de Apelación sobre *Canadá - Publicaciones*, *supra*, página 24.

⁴⁶¹ Esta manifestación no debe interpretarse en el sentido de que no consideremos adecuado, en circunstancias fácticas distintas, el planteamiento expuesto en líneas generales por el Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Publicaciones*.

⁴⁶² Como ha afirmado el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Camisas y blusas*, *supra*, en la página 17:

En el contexto del GATT de 1994 y del *Acuerdo sobre la OMC*, la cuantificación precisa y la determinación del tipo de pruebas que se necesitará para establecer esa presunción variará necesariamente para cada medida, para cada disposición y para cada caso.

⁴⁶³ A nuestro juicio, el mero hecho de que un producto no sea de origen argentino o de que se importe definitivamente en la Argentina no lo diferencia -en lo que se refiere a sus características materiales y usos finales- de un producto de origen argentino o de un producto que se venda en el interior de la Argentina. La similitud tampoco se basa en que los vendedores o compradores de los productos comparados tengan en la legislación fiscal argentina la condición de responsables, inscriptos o no inscriptos o de agentes de percepción.

sometidos a la RG 3431 y su correspondiente norma de ámbito interno, la RG 3337. Lo mismo cabe

11.172 La Argentina señala, además, que en varias resoluciones que regulan las ventas internas, se establecen regímenes de percepción en la fuente del IVA y que, en consecuencia, no cabe declarar, en general, que el nivel del pago anticipado del impuesto dependa del origen del producto. Recordamos

*legumbres y hortalizas elaboradas*⁴⁷⁰ que, a su juicio, avala la tesis de que los "intereses perdidos" constituyen una carga a los efectos del párrafo 1 b) del artículo II del GATT de 1994. Las Comunidades Europeas consideran que, de forma análoga, debe considerarse que los "intereses perdidos" son asimismo una carga a los efectos del párrafo 2 del artículo III.

11.178 La Argentina recuerda que los tipos generales del IVA y del IG son idénticos respecto de los productos importados y nacionales y que las medidas impugnadas por las Comunidades Europeas se limitan a disponer el pago anticipado del IVA y del IG. A juicio de la Argentina, no es acertado adoptar una visión estática del proceso de asignación de impuestos centrándose únicamente en el momento en que se efectúan los pagos anticipados del IVA y del IG. La Argentina observa que esos pagos anticipados son deducibles en el momento de abonar la deuda tributaria definitiva por concepto del IVA y del IG. La Argentina considera que, por consiguiente, ni el IVA ni el IG imponen a los productos importados una carga fiscal mayor que la que pesa sobre los productos nacionales similares.

11.179 En cuanto a la afirmación de las Comunidades Europeas de que los importadores deben soportar un costo financiero mayor porque en los mecanismos de percepción aplicables a las importaciones se establecen tipos de percepción superiores, la Argentina considera que ese costo financiero adicional es un costo de oportunidad asociado a la importación y afirma que si los compradores deciden importar un producto en vez de adquirirlo en el mercado local, deben abonar determinados costos de oportunidad. La Argentina afirma que el costo financiero relacionado con la importación en el presente caso, es decir, los intereses perdidos, no es diferente, por ejemplo, del que supone la contratación de un despachante en aduana para llevar a cabo el despacho de mercancías en aduana. El hecho de que los bienes nacionales no soporten ese costo, no es base suficiente, a juicio de la Argentina, para considerar que se produce una discriminación.

11.180 La Argentina niega, en cualquier caso, que el párrafo 2 del artículo III abarque "los intereses perdidos", pues, a su juicio, no cabe considerar que los "intereses perdidos" sean "j -36 -1a"interiorer

buscan los Miembros, sino a sus consecuencias económicas en las posibilidades de competencia entre los productos importados y los nacionales similares, de lo que se desprende, a nuestro juicio, que lo que se ha de comparar son las cargas fiscales impuestas a los productos gravados.

11.183 Consideramos que la primera frase del párrafo 2 del artículo III exige lo

11.188 Nos parece claro que ambas situaciones generan una carga financiera, en un caso un "costo" de oportunidad y en otro el "costo" de financiación de una deuda.⁴⁷⁴ De forma análoga, es evidente que esa carga financiera es accesoria a la RG 3431 y la RG 3543 y es causada directamente por esas Resoluciones.⁴⁷⁵ Por estos motivos, es procedente considerar la parte integrante de la carga fiscal real impuesta por la RG 3431 y la RG 3543.⁴⁷⁶ Como tal, está claramente comprendida en el ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

11.189 Por consiguiente, concluimos que, incluso desde una perspectiva dinámica, la RG 3431 y la RG 3543 imponen cargas fiscales reales a los productos a los que se aplican.

11.190 Antes de analizar la alegación de las Comunidades Europeas de que los productos importados están sometidos a una carga fiscal real superior a la que pesa sobre los productos nacionales similares, es necesario una vez más que centremos nuestra atención en el vínculo causal directo existente entre los pagos anticipados del impuesto previstos específicamente en la RG 3431 y la RG 3543, y la carga financiera accesoria en forma de intereses perdidos o pagados. Así pues, en la medida en que, en virtud de la RG 3431 y la RG 3543, se aplican al pago anticipado *tipos nominales* que son superiores en el caso de los productos importados que en el de los productos nacionales similares, ello implica necesariamente que se impone una *carga* fiscal real superior a los productos importados.

⁴⁷⁴ Recordamos que no es posible determinar *a priori* en quién recae esa carga financiera. Según la situación del mercado, es posible que la carga haya de ser soportada por la persona sujeta al impuesto, que obtendrá márgenes inferiores de beneficios, o que, cuando esa situación permita a esta última vender un producto a mayor precio sea soportada por quien adquiera el producto. Con independencia de quién soporte la carga, ésta tiene consecuencias inmediatas para las posibilidades de competencia de los productos a los que afecta.

⁴⁷⁵ Observamos que si dejasen de existir la RG 3431 y la RG 3543, desaparecerían también esas cargas. Hay que señalar a este respecto que no estamos de acuerdo con la afirmación de la Argentina de que la carga financiera adicional consistente en intereses perdidos o pagados es un "costo" asociado necesariamente a todas las transacciones de importación, al igual que determinados costos inherentes a las importaciones, por ejemplo, los del despacho en aduana, o determinados costos de flete y seguro. A este propósito, es importante recordar que los mecanismos de pago anticipado establecidos por la RG 3337 y la RG 2784, es decir, los que rigen las transacciones de venta internas, imponen una carga financiera de la misma naturaleza a los vendedores o compradores que intervienen en esas transacciones.

⁴⁷⁶ Tomamos nota de la tesis de las Comunidades Europeas de que los intereses perdidos o pagados por los importadores constituyen, en sí mismos, "impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean", en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. En apoyo de esta tesis, las Comunidades Europeas se remiten al informe del Grupo Especial del GATT de 1947 que examinó el asunto *CEE - Frutas, legumbres y hortalizas*. Es cierto que en ese caso, que se refería al párrafo 1 b) del artículo II del GATT de 1947, el Grupo Especial determinó que los intereses perdidos y otros costos conexos eran "otros derechos o cargas de cualquier clase aplicados a la importación o con motivo de ésta" en el sentido del párrafo 1 b) del artículo II. Véase *CEE - Frutas, legumbres y hortalizas, supra*, párrafo 4.15. Aun teniendo en cuenta que el mencionado Grupo Especial no se ocupó de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, consideramos que nuestro planteamiento no es incompatible con la constatación de ese Grupo Especial. Las cargas y costos por concepto de intereses examinados en el asunto *CEE - Frutas, legumbres y hortalizas*

11.191 Habida cuenta de que la Argentina no compensa total o parcialmente a los importadores sujetos a la RG 3431 y la RG 3543 los intereses perdidos o pagados⁴⁷⁷, basta, para determinar que se

11.195 Observamos que las importaciones a las que se aplica la RG 3431 están sujetas al pago anticipado del IVA a un tipo del 10 por ciento, en tanto que, conforme a la RG 3337, las ventas internas de productos similares a responsables inscriptos efectuadas por agentes de percepción están sujetas al pago anticipado del IVA a un tipo inferior, del 5 por ciento.

11.196 Aunque se reconociera que se impone a las transacciones de venta internas regidas por la RG 18 (que fija un tipo de retención del 10,5 por ciento) una carga fiscal superior a la que se aplica a las transacciones de importación comprendidas en el ámbito de aplicación de la RG 3431 (que establece un tipo de retención del 10 por ciento) y que afectan a productos similares, ese hecho no obstaría a la alegación de las Comunidades Europeas. Las disposiciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III son aplicables a todas y cada una de las transacciones de importación. Ha quedado demostrado que el hecho de que algunos productos importados sean objeto de un trato fiscal más favorable que los productos nacionales similares no se puede invocar para justificar el trato fiscal menos favorable dado a otros productos importados.⁴⁸²

11.197 A la luz de lo anterior, concluimos que la RG 3431, al establecer, en el caso de las importaciones efectuadas por responsables inscriptos, tipos de pago anticipado superiores a los que se aplican a las ventas internas de conformidad con la RG 3337, es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

Inexistencia de pagos anticipados sobre las ventas internas a responsables no inscriptos

11.198 Las Comunidades Europeas señalan que, en tanto que no se exige el pago anticipado del IVA en el caso de las ventas internas a responsables no inscriptos, ese pago anticipado debe efectuarse en el caso de las importaciones efectuadas por responsables no inscriptos.

11.199 La Argentina reconoce que no hay obligación de pago anticipado del IVA cuando se trata de transacciones internas entre responsables no inscriptos, pero afirma que en la práctica los responsables no inscriptos no pueden ser importadores habituales, porque los responsables cuyos ingresos por transacciones superan el límite establecido deben inscribirse obligatoriamente. La Argentina afirma además, que la situación de "responsable no inscripto" es voluntaria, ya que cualquier persona puede adquirir la condición de "responsable inscripto" solicitándolo a las autoridades fiscales.

11.200 En cuanto a las ventas efectuadas por responsables inscriptos a responsables no inscriptos, la Argentina recuerda que los primeros deben actuar, en esas transacciones, como agentes de percepción respecto de los responsables no inscriptos y recaudar una cantidad adicional que corresponde a una estimación del IVA que deben abonar los responsables no inscriptos al revender los productos adquiridos. La Argentina considera, pues, que no existe discriminación entre los responsables no inscriptos que adquieren bienes a vendedores extranjeros y quienes los adquieren a responsables inscriptos nacionales. Observa además que el mencionado mecanismo especial de percepción facilita el pago del IVA y reduce el número de contribuyentes sujetos a inspección.

11.201 Entendemos que la alegación de las Comunidades Europeas se basa en una comparación entre el pago anticipado exigido respecto de las transacciones de importación y el exigido en cualquiera de los dos tipos de transacciones de venta internas.⁴⁸³ Esos dos tipos son: i) las ventas internas

⁴⁸² Véase el informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Medidas que afectan a la importación y a la venta y utilización en el mercado interno de tabaco* (a partir de ahora, "*Estados Unidos - Tabaco*"), adoptado el 4 de octubre de 1994, DS44/R, párrafo 98. En cuanto a los informes relativos al párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, véanse los informes de los Grupos Especiales que examinaron los asuntos *Estados Unidos - Artículo 337, supra*, párrafo 5.14, y *Estados Unidos - Gasolina*, adoptado el 20 de mayo de 1996, WT/DS2/R, párrafo 6.14.

⁴⁸³ Véase la respuesta de las CE a la pregunta 33 del Grupo Especial.

efectuadas por responsables no inscriptos a responsables no inscriptos, y ii) las ventas internas efectuadas por responsables inscriptos a responsables no inscriptos.

11.202

11.205 Por último, por lo que se refiere a la afirmación de la Argentina de que la percepción de una cuantía adicional del IVA por los responsables inscriptos sobre sus ventas internas a responsables no inscriptos facilita el pago del IVA y disminuye el número de contribuyentes sujetos a inspección, observamos que no nos parece evidente, a falta de informaciones concretas sobre este punto, por qué la Argentina, considera, a pesar de ello, que todas las importaciones efectuadas por responsables no inscriptos deben ser objeto de esa inspección. En cualquier caso, no hay en la primera frase del párrafo 2 del artículo III ninguna disposición que permita apartarse de lo prescrito en él por el hecho de que hacerlo redunde en beneficio de una administración fiscal eficaz.⁴⁹¹

11.206 Así pues, concluimos que la RG 3431, al exigir el pago anticipado del IVA sobre las importaciones efectuadas por responsables no inscriptos, siendo así que no exige el pago anticipado del IVA ni un pago adicional del IVA de cuantía igual sobre las ventas internas a responsables no inscriptos, no es compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

Inexistencia de pago anticipado sobre las ventas internas efectuadas por quienes no son agentes de percepción

11.207 Las Comunidades Europeas dicen que el pago anticipado del IVA sólo se exige en el caso de las ventas internas efectuadas por agentes de percepción, en tanto que ese pago debe efectuarse en el caso de la práctica totalidad de las transacciones de importación.

11.208 Según entendemos, la alegación de las Comunidades Europeas se refiere al hecho de que la RG 3337 no es aplicable a las transacciones de venta internas en que los vendedores no sean agentes de percepción⁴⁹², siendo así que se debe pagar por anticipado el IVA, conforme a lo dispuesto en la RG 3431, sobre la práctica totalidad de las transacciones de importación⁴⁹³, con independencia de la "condición" del vendedor extranjero. Más concretamente, creemos que la alegación general de las Comunidades Europeas deriva del hecho de que no se exige ningún pago anticipado sobre: i) las transacciones de venta internas en que vendedores y compradores son responsables inscriptos⁴⁹⁴, y ii) las transacciones de venta internas entre vendedores que son responsables no inscriptos y compradores que son responsables inscriptos.^{495, 496}

⁴⁹¹ Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 30 del Grupo Especial.

⁴⁹² Véase el artículo 1 de la RG 3337.

⁴⁹³ Conforme al artículo 2 de la RG 3431, ésta no se aplica a determinadas categorías de transacciones de importación. Su existencia no afecta a nuestras constataciones, que no abarcan esas categorías exentas.

⁴⁹⁴ Las ventas internas efectuadas por responsables inscriptos a agentes de retención están sujetas a una retención al tipo del 10,5 por ciento según la RG 18. Consideramos que la alegación de las Comunidades Europeas no se refiere a esas transacciones, habida cuenta de que las transacciones de importación están sujetas a percepción en la fuente al tipo del 10 por ciento.

⁴⁹⁵ Según el artículo 4 de la RG 18, no están sujetas a retención las transacciones de venta internas en las que los vendedores son responsables no inscriptos.

⁴⁹⁶ No es necesario que consideremos las transacciones de venta internas entre vendedores que sean responsables inscriptos o no inscriptos, de un lado, y compradores que sean responsables no inscriptos, de otro pues ya las hemos abordado en el apartado anterior.

11.209 La Argentina no ha dado una respuesta concreta a esta alegación de las Comunidades Europeas⁴⁹⁷, aunque ha explicado que los regímenes de percepción en la fuente contribuyen, entre otras cosas, a evitar la evasión fiscal ya que entrañan controles contradictorios entre los agentes de percepción y quienes adeudan impuestos.⁴⁹⁸ Aunque, en el caso de las importaciones, es la Administración Nacional de Aduanas la que actúa como agente de percepción, en el caso de las transacciones de venta internas la Argentina designa a determinadas personas, a menudo grandes empresas, para que actúen como agentes de percepción.

11.210 No es procedente hacer especulaciones acerca de los motivos por los que la Argentina decidió no designar a otras personas agentes de percepción y por qué razones no consideró adecuado someter al pago anticipado del IVA las ventas internas efectuadas por personas que no son agentes de percepción. Baste con observar que no conocemos, ni se nos ha dado a conocer, ningún motivo para que no sea posible, conforme a la legislación argentina o en la práctica, que personas que no sean agentes de percepción intervengan como vendedores en transacciones de venta internas. Añadiremos que, en el contexto de una investigación en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, el mero hecho de que un producto nacional sea vendido por una persona que no sea un agente de percepción no convierte, a nuestro juicio, a un producto que, aparte de ello, sea similar a un producto importado, en un producto no similar al último.⁴⁹⁹

11.211 A la luz de lo anterior, no podemos por menos que concluir que la Argentina, al exigir el pago anticipado del IVA en el caso de los productos importados, en tanto que los productos nacionales similares vendidos por una persona que no sea un agente de percepción no están sujetos a ningún pago anticipado del IVA, actúa de manera incompatible con las obligaciones que le incumben en virtud de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁵⁰⁰

Inexistencia de pago anticipado sobre las ventas internas a determinadas entidades financieras o agentes de percepción/retención

11.212 Las Comunidades Europeas dicen que no se exige ningún pago anticipado del IVA sobre las ventas internas a determinadas categorías de compradores, en particular las entidades financieras regidas por la Ley N° 21526 y los agentes de percepción/retención, en tanto que se debe abonar por anticipado el IVA prácticamente sobre todas las transacciones de importación.

⁴⁹⁷ Observamos que la Argentina no ha negado que las transacciones de venta internas en las que los vendedores son personas que no son agentes de percepción no estén sujetas a percepción en la fuente. Nos hemos ocupado ya de la excepción de las transacciones a las que es aplicable la RG 18.

⁴⁹⁸ Primera comunicación escrita de la Argentina, párrafo 128.

⁴⁹⁹ Véanse también los informes del Grupo Especial en los asuntos *Estados Unidos - Gasolina, supra*, párrafo 6.11, y *Estados Unidos - Bebidas a base de malta, supra*, párrafo 5.19. Esos Grupos Especiales sostuvieron que no se pueden mantener tratos reguladores o fiscales diferenciados sobre los productos importados y los productos nacionales similares, de conformidad con el artículo III, basándose en que son diferentes las características y las circunstancias de sus productores. A nuestro juicio, debe aplicarse la misma lógica a los asuntos en que las diferencias fiscales entre los productos importados y nacionales similares se basan en las características y las circunstancias de los vendedores y compradores de esos productos.

⁵⁰⁰ En cuanto al alcance de esta conclusión, debe decirse, como se ha explicado anteriormente, que sólo se aplica a las transacciones de importación objeto de la RG 3431. Debe recordarse asimismo que se ha llegado a esta conclusión teniendo únicamente en cuenta determinados tipos de transacciones de venta internas, concretamente aquellas en las que los vendedores son responsables inscriptos o no inscriptos y los compradores son responsables inscriptos.

11.218 Lo anterior nos lleva a la conclusión de que, al someter a los productos importados por entidades financieras a una carga fiscal mayor que la que pesa sobre los productos nacionales adquiridos por esas entidades, la Argentina infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

11.219 Pasamos ahora a examinar la alegación de las Comunidades Europeas concerniente a la exención de la RG 3337 de las ventas internas efectuadas por agentes de percepción a agentes de percepción/retención. Según el artículo 3 b) de la RG 3337, los agentes de percepción/retención que compran a agentes de percepción/retención no deben pagar por anticipado el IVA.⁵⁰⁶ En cambio, los importadores están generalmente obligados al pago anticipado del IVA en virtud de la RG 3431.⁵⁰⁷

11.220 La Argentina dice que la exención de las compras efectuadas por agentes de percepción/retención es necesaria para evitar que una misma venta interna esté sujeta a percepción anticipada y a retención en la fuente. A los efectos del presente examen, no es menester que determinemos si esta exención es realmente necesaria.⁵⁰⁸ La primera frase del párrafo 2 del artículo III prohíbe imponer cargas fiscales distintas a los productos importados y a los productos nacionales similares. A nuestro juicio, la identidad y las circunstancias de las personas que

importados que no son muestras, sigue habiendo un trato diferenciado y por ende un diferencial de carga fiscal.

11.228 Basándonos en lo anterior, concluimos que, al establecer un mínimo de exención al adelanto exclusivamente en beneficio de los productos nacionales, la Argentina impone a los productos importados a los que se aplica la RG 3431 una carga fiscal superior a la que pesa sobre los productos nacionales similares, en contra de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

ii) *Contraargumentos generales de la Argentina*⁵¹⁵

Ajuste por los pagos anticipados en etapas anteriores

11.229 La Argentina afirma que los productos importados no soportan una carga fiscal mayor que los productos nacionales similares si se tienen en cuenta los pagos anticipados del IVA efectuados en las fases de comercialización previas a la venta de los productos nacionales acabados. Sostiene que la cuantía total de los pagos anticipados del IVA que soportan los productos nacionales acabados es igual o superior a la del pago anticipado del IVA percibido sobre los productos acabados importados cuando se importan.⁵¹⁶ La Argentina afirma que del informe del segundo Grupo de Trabajo de revisión sobre Listas de concesiones y cuestiones aduaneras⁵¹⁷ puede inferirse que a los efectos de un análisis del párrafo 2 del artículo III deben tenerse en cuenta esos pagos anticipados "internos" del IVA efectuados en etapas anteriores.

11.230 Las Comunidades Europeas admiten que la Argentina puede tener derecho a compensar los costos financieros impuestos a los productos nacionales en fases anteriores de su elaboración, pero indican que lo que podría ser objeto de compensación no es la cuantía de los pagos anticipados del IVA efectuados en fases anteriores de la elaboración nacional, sino únicamente el costo financiero adicional impuesto a los contribuyentes en forma de intereses perdidos. Sostienen además que la Argentina no ha aportado pruebas de que la diferencia entre los tipos aplicados a las importaciones y a las ventas interiores corresponda a la diferencia real entre los costos que han de soportar los productos importados y los productos nacionales similares o, al menos serán, una estimación razonable de esa diferencia. Las Comunidades Europeas añaden que los tipos aplicados a las importaciones no varían en función del grado de elaboración de los productos. Según las Comunidades Europeas, deberían aplicarse tipos superiores en el caso de las importaciones de productos elaborados, ya que es probable que los productos nacionales hayan sido objeto de pagos anticipados en más ocasiones que los productos no elaborados.

11.231 Observamos que las dos partes en el presente procedimiento consideran que la Argentina puede en principio gravar los productos importados con un impuesto u otra carga equivalente, pero no superior, a los impuestos u otras cargas recaudados en la Argentina en las distintas fases de producción del producto nacional similar. No es preciso que adoptemos una posición sobre esta

cuestión jurídica en el presente caso.⁵¹⁸ Aun suponiendo que la opinión de las partes fuese acertada jurídicamente, consideramos que la Argentina no ha expuesto argumentos ni ha presentado pruebas suficientes para que modifiquemos nuestras constataciones anteriores a propósito de la RG 3431.

11.232 La Argentina no ha presentado ninguna prueba de que los intereses perdidos o pagados por razón de la percepción en la fuente del IVA sobre los productos importados sean equivalentes a los intereses perdidos o pagados acumulados por razón de la percepción o la retención en la fuente del IVA sobre los productos nacionales similares en las diversas fases de su producción.⁵¹⁹

⁵¹⁸ Nos limitamos a observar que esta cuestión fue abordada específicamente, aunque no resuelta, por el

11.233 Además, la Argentina tampoco ha dado una explicación convincente de la razón por la cual las importaciones están sujetas a un tipo de percepción uniforme a pesar de los distintos grados de elaboración de los productos importados.⁵²⁰ A nuestro juicio, de la afirmación de la Argentina de que los diferenciales de tipos corresponden a las cargas fiscales que soportan en fases anteriores los productos nacionales se deduce que normalmente la cuantía del ajuste debería ser mayor (y, por consiguiente, los tipos de percepción más elevados) en el caso de los productos importados de mayor grado de elaboración. Y ello porque, en el caso de los productos importados con un alto grado de elaboración, cabe presumir razonablemente que los productos nacionales similares han pasado por un número mayor de fases de producción y elaboración y, por tanto, han dado lugar a un número de pagos anticipados del IVA mayor que los productos nacionales con un grado menor de elaboración.

11.234 A la luz de las consideraciones precedentes, no podemos aceptar el argumento de la Argentina de que los productos importados a los que se aplica la RG 3431 no están sometidos a una carga fiscal mayor que los productos nacionales similares, si se tiene en cuenta la carga fiscal que soportan en fases anteriores los productos nacionales similares.

Mecanismo de exención

11.235 La Argentina dice que la Resolución General (AFIP) N° 17/97⁵²¹ establece un mecanismo de exención de los contribuyentes de los distintos mecanismos de percepción o retención en la fuente del IVA. Según la Argentina, esa exención se concede automáticamente en los casos en que esos regímenes de percepción anticipada puedan dar lugar a pagos anticipados del IVA por una cuantía superior a la deuda tributaria definitiva del contribuyente en virtud de la Ley del IVA.⁵²² La Argentina afirma que el mecanismo de exención tiene por objeto precisamente evitar que se produzcan casos en los que los diferenciales de tipos impugnados por las Comunidades Europeas generen un costo financiero que altere las oportunidades de competencia de los productos importados y los productos nacionales.

11.236 Las Comunidades Europeas afirman que la RG 17 no subsana la discriminación objeto de su reclamación. Afirman que sólo se puede conceder a los importadores la exención de la obligación de pagar por anticipado el IVA en situaciones en las que quepa prever que se hallarán en situación de pérdidas *al final* del período fiscal correspondiente. Ahora bien, la reclamación de las Comunidades Europeas se refiere al costo financiero adicional generado por los pagos anticipados del IVA *durante* el período fiscal.

posibilidad de tener en cuenta, a los fines del ajuste fiscal en frontera, el hecho de que en algunos casos puede ser difícil calcular la cuantía exacta del ajuste, véase el informe del Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera, *supra*, párrafo 16.

⁵²⁰ Debe recordarse que la reclamación de las Comunidades Europeas se refiere únicamente a los tipos generales de percepción establecidos en el artículo 3 de la RG 3431. Las Comunidades Europeas no impugnan los tipos especiales e inferiores de percepción a que establece también ese artículo, y que se aplican a las transacciones de importación de determinados productos especificados, como los animales de la especie bovina vivos, la carne y despojos de animales de la especie bovina y las frutas, legumbres y hortalizas frescas.

⁵²¹ Prueba documental CE II.7 ("RG 17").

⁵²² La Argentina observa que el exceso en el pago puede deberse, por ejemplo, a que el margen con el que opere un contribuyente sea inferior al valor agregado que presuponen los distintos regímenes de percepción. Véase la respuesta de la Argentina a la pregunta 45 b) del Grupo Especial.

11.237 Como cuestión de hecho, lo primero que hay que destacar es el limitado alcance del mecanismo de exención previsto en la RG 17.⁵²³ Para que el contribuyente pueda beneficiarse de ese mecanismo, es necesario que demuestre que en el mes inmediatamente anterior a la fecha de la solicitud de la exención tenía un saldo fiscal a su favor.⁵²⁴ Dicho de otra manera, para poder acogerse al mecanismo, los contribuyentes tienen que haber efectuado ya pagos anticipados del IVA superiores a su deuda tributaria definitiva.

11.238 En cuanto al beneficio que el mecanismo confiere, puede concederse la exención total o parcial del pago anticipado del IVA según las circunstancias de cada caso.⁵²⁵ Las exenciones se conceden únicamente por el período fiscal siguiente a la fecha de solicitud de la exención. La Argentina ha confirmado que no es posible otorgar exenciones para los períodos fiscales precedentes a la solicitud.⁵²⁶ Entendemos, pues, que no es posible recuperar los pagos anticipados que superen la deuda tributaria real.

11.239 Basándonos en lo anterior, nos parece claro que el mecanismo de exención beneficia exclusivamente a una categoría limitada de contribuyentes, y ello sólo respecto del futuro. Además, cuando se conceden exenciones, éstas no compensan los pagos anticipados del IVA efectuados en exceso ni los intereses perdidos que esos pagos excesivos conllevan. En tales circunstancias, no vemos cómo puede decirse que el mecanismo de exención previsto en la RG 17 evita que la RG 3431 infrinja la primera frase del párrafo 2 del artículo III, ni siquiera en relación con los importadores que cumplen los criterios necesarios para acogerse al mecanismo. *A fortiori*, la RG 17 no puede amparar jurídicamente a la Argentina en relación con la categoría de los importadores que no cumplen esos criterios.

11.240 Por consiguiente, no podemos aceptar el argumento de la Argentina basado en el mecanismo de exención previsto en la RG 17.

Magnitud y duración de los diferenciales de carga fiscal

11.241 La Argentina alega que el diferencial de carga fiscal impugnado por las Comunidades Europeas es *de minimis*.⁵²⁷ Según la Argentina, el caso actual es muy distinto de otros en que se ha establecido que la primera frase del párrafo 2 del artículo III no contiene una excepción *de minimis*. La Argentina afirma que todos los casos anteriores se basaban en diferenciales del tipo impositivo, mientras que en el presente la Ley del IVA dispone la aplicación de tipos impositivos idénticos a los productos importados y a los productos nacionales. La Argentina afirma además que las consecuencias de las pérdidas de intereses alegadas por las Comunidades Europeas se limitan a 30 días como máximo.

11.242 Las Comunidades Europeas dicen que el Órgano de Apelación ha confirmado en el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas II* que la primera frase del párrafo 2 del artículo III no está matizada por una norma *de minimis*. Las Comunidades Europeas ponen asimismo en entredicho la afirmación de

⁵²³ En respuesta a la pregunta 45 a) del Grupo Especial, la Argentina ha confirmado que los importadores pueden acogerse al mecanismo de exención previsto en la RG 17.

⁵²⁴ Véase el artículo 2 de la RG 17.

⁵²⁵ Véase el artículo 5 de la RG 17.

⁵²⁶ Respuesta de la Argentina a la pregunta 77 del Grupo Especial.

⁵²⁷ Véanse los párrafos 8.179 y 8.181 de este informe para una estimación cuantitativa efectuada por las partes de un diferencial de gravamen impositivo determinado.

la Argentina de que las consecuencias de los intereses perdidos se limitan a 30 días, y afirman que pueden durar más de 30 días cuando, por ejemplo, un importador no revenda las mercancías importadas en ese período.

11.243 En cuanto a la admisibilidad de los diferenciales de carga fiscal, el Órgano de Apelación declaró en *Japón - Bebidas alcohólicas II* que:

Por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es "superior", esa cuantía es excesiva. "La prohibición de los impuestos discriminatorios, enunciada en la primera cláusula del párrafo 2 del artículo III, no está supedita a un 'criterio de los efectos sobre el comercio' ni está matizada por una norma *de minimis*."⁵²⁸

11.244 A la luz de esta declaración, no estamos de acuerdo con el argumento de la Argentina de que el diferencial de carga fiscal resultante de la RG 3431 y la RG 3337 es compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III porque su magnitud es *de minimis*. Tampoco nos convence la afirmación de la Argentina de que los diferenciales de carga fiscal en el presente caso son cualitativamente diferentes de los impugnados en asuntos anteriores planteados ante el GATT/OMC.⁵²⁹

11.245 En cuanto a la afirmación de la Argentina de que el diferencial de carga fiscal se limita a un período de 30 días, consideramos innecesario determinar si lo aseverado por la Argentina se ajusta a la realidad, porque, aunque las consecuencias de ese diferencial se limitaran a un período de 30 días, ello no eliminaría ni justificaría ninguna de las infracciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III que hemos constatado anteriormente. La primera frase del párrafo 2 del artículo III prohíbe la existencia de diferenciales de tipo impositivo independientemente de que sean o no de duración limitada. Además, dado que hemos constatado anteriormente que incluso el más pequeño diferencial de carga fiscal infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no sería lógico que admitiéramos diferenciales de carga fiscal basándonos en que sus consecuencias se limitan a un período de 30 días.

11.246 A la luz de lo anterior, no aceptamos los argumentos de la Argentina basados en la magnitud y la duración de los diferenciales de carga fiscal.

Disposiciones de la legislación interna

11.247 El artículo 45 de la Ley del IVA dispone lo siguiente:

a los efectos de esta Ley, no se admitirán tratamientos discriminatorios en lo referente a tasas o exenciones, que tengan como fundamento el origen nacional o foráneo de los bienes.

11.248 La Argentina sostiene que, habida cuenta de la existencia del artículo 45, no puede decirse que el régimen de pago anticipado del IVA establezca una discriminación desfavorable a los productos importados. Según la Argentina, lo dispuesto en el artículo 45 coincide con lo dicho en el párrafo 2 del artículo III. La Argentina afirma que, en virtud del artículo 45, cualquier persona puede actuar contra el Estado si considera que la Administración Pública le perjudica de alguna manera.

⁵²⁸ Informe del Órgano de Apelación sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II*, *supra*, página 22 (no se reproduce la nota de pie de página).

⁵²⁹ A ese respecto recordamos que carece de importancia, a los fines de la evaluación jurídica de la RG 3431, que, en virtud de la Ley del IVA, se apliquen los mismos tipos impositivos finales a los productos importados y a los productos nacionales similares.

La Argentina considera, en consecuencia, sumamente significativo que los importadores sujetos al mecanismo de pago anticipado del IVA no hayan entablado una serie de acciones legales contra el Estado para reclamar indemnizaciones por los diferenciales de carga fiscal alegados por las Comunidades Europeas.

11.249 Las Comunidades Europeas afirman que la mera existencia de un recurso interno contra la discriminación impositiva no bastaría *per se* para excluir una infracción del párrafo 2 del artículo III. Sostienen además que el derecho de un Miembro a someter un asunto a un grupo especial no está supeditado al agotamiento previo de los recursos existentes en el ordenamiento nacional. Las Comunidades Europeas añaden que no es en absoluto cierto que el artículo 45 establezca un recurso efectivo. A juicio de las Comunidades Europeas, la redacción del artículo 45 difiere de la del párrafo 2 del artículo III y, en todo caso, la Argentina interpreta el artículo 45 en un sentido que se aparta de la interpretación firmemente arraigada del párrafo 2 del artículo III.

11.250 No estamos convencidos de que con la referencia que en el artículo 45 se hace a "esta Ley" se haga referencia necesariamente a la RG 3431 en conexión con ella. El texto del artículo 45 se refiere únicamente a las tasas o exenciones establecidas en la Ley del IVA y no hace ninguna referencia al mecanismo de percepción previsto en la RG 3431. Además, la Argentina ha afirmado que, con arreglo a la legislación argentina, hay una diferencia, por lo menos en cuestiones de tributación, entre una ley, como la Ley del IVA, y una resolución, como la RG 3431.⁵³⁰ Por esos motivos, a diferencia de la Argentina, no consideramos significativo el hecho de que los importadores sometidos a la RG 3431, y que se consideren discriminados por ella, no hayan entablado, al parecer, procedimientos legales al amparo del artículo 45.⁵³¹

11.251 Aunque el artículo 45 implicase una vinculación con la RG 3431, habría que tener presente que hemos constatado, como cuestión de hecho, que la RG 3431 discrimina negativamente las importaciones, a pesar de lo dispuesto en el artículo 45. La existencia de una vinculación con la RG 3431 sólo podría modificar esta constatación si el artículo 45 anulase las disposiciones de la RG 3431 en caso de conflicto entre las disposiciones del artículo 45 y de la RG 3431. Ahora bien, la Argentina no ha abordado las consecuencias jurídicas, en su legislación interna, de las posibles incompatibilidades entre la Ley del IVA y la RG 3431, por lo que no consideramos necesario seguir examinando esta cuestión.

11.252 Por las razones expuestas, no podemos aceptar el argumento de la Argentina de que el artículo 45 "sana" cualesquiera incompatibilidades que hubiera entre la RG 3431 y la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

⁵³⁰ Según la Argentina, al menos en cuestiones tributarias, las leyes son promulgadas por el Congreso de la Nación, mientras que las resoluciones son dictadas por órganos administrativos. Véase la segunda declaración oral de la Argentina, páginas 6 y 7.

⁵³¹ Cabe señalar que, en la medida en que la legislación argentina requiera la iniciación de procedimientos legales para lograr la conformidad de la RG 3431 con la primera frase del párrafo 2 del artículo III, de propia legislación, podría no ser acorde con la observancia incondicional y plena a que están obligados los Miembros. Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial sobre *Argentina - Medidas que afectan a las importaciones de calzado, textiles, prendas de vestir y otros artículos*, adoptado el 22 de abril de 1998, WT/DS56/R, párrafo 6.68.

iii) *Conclusiones*

11.253 Como no podemos aceptar los contraargumentos generales de la Argentina, confirmamos las conclusiones a que hemos llegado en la sección XI.C.5 b) i) acerca de las alegaciones de las Comunidades Europeas de que los productos importados a los que se aplica la RG 3431 están sometidos a una carga fiscal superior a la que grava los productos nacionales similares.

11.254 De lo anterior se deduce, pues, que, al mantener la RG 3431, la Argentina actúa de forma incompatible con las obligaciones que le incumben en virtud de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

c) Pago anticipado del IG

i) *Alegaciones de las Comunidades Europeas*

11.255 Las Comunidades Europeas han formulado además una serie de alegaciones según las cuales, en aplicación de la RG 3443, las transacciones de importación están sometidas a pagos anticipados del IG superiores a los que gravan las ventas internas de productos similares o están sujetas a esos pagos anticipados cuando las transacciones de venta internas de productos similares no lo están. La Argentina ha formulado contraargumentos con respecto a cada una de las alegaciones de las Comunidades Europeas. Además, ha formulado varios contraargumentos de carácter general. Examinaremos las alegaciones de las Comunidades Europeas relativas a la RG 3543 de forma similar a como hemos examinado las alegaciones relativas a la RG 3431 a propósito de los pagos anticipados del IVA. Por consiguiente, en caso de que el examen que realizamos en esta sección nos llevara a la conclusión de que una u otra de las alegaciones de las Comunidades Europeas está justificada, esa conclusión no puede considerarse definitiva hasta que hayamos llegado, en su caso, en la sección XI.C.5 c) ii) *infra*, a la conclusión de que los contraargumentos generales de la Argentina no son sostenibles.

Aplicación de tipos menores en los pagos anticipados correspondientes a las ventas internas efectuadas por responsables inscriptos

11.256 Las Comunidades Europeas señalan que el tipo al que debe calcularse el pago anticipado del IG, que es el 3 o el 11 por ciento, es mayor que el tipo de la retención sobre las ventas internas, que es el 2 o el 4 por ciento.

11.257 La Argentina aduce que la percepción del IG sobre las importaciones a una alícuota del 3 por ciento corresponde a la media de los tipos de retención aplicables a las transacciones de venta internas, que son el 2 y el 4 por ciento.

11.258 Recordamos que, de conformidad con la RG 3543, las importaciones están sujetas al pago anticipado del IG a una alícuota del 3 por ciento.⁵³² En el caso de las transacciones de venta internas, el monto del pago anticipado por el IG debe calcularse aplicando una alícuota del 2 por ciento, si se trata de ventas efectuadas por sujetos inscriptos en el IG y del 4 por ciento si se trata de ventas efectuadas por sujetos no inscriptos en el IG.⁵³³

⁵³² Véase el artículo 4 de la RG 3543. Dicho artículo 4 establece además que la importación definitiva de bienes que tengan como destino el uso o consumo particular del importador está gravada con una alícuota del 11 por ciento. En el próximo apartado nos ocupamos de esa alícuota del 11 por ciento.

⁵³³ Véase el artículo 14.3 de la RG 2784.

11.259 Es evidente que la alícuota del 3 por ciento aplicable a las importaciones es superior a la del 2 por ciento aplicable a los productos nacionales similares vendidos por sujetos inscriptos en el IG. Aunque, como indica la Argentina, la alícuota aplicable a las importaciones corresponde a la media de las alícuotas aplicables a las ventas internas, sigue siendo cierto que la alícuota aplicable a las importaciones es mayor que la aplicable a los productos nacionales similares vendidos por sujetos inscriptos en el IG.⁵³⁴

11.260 Hay que reconocer que el tipo del 3 por ciento aplicable a las importaciones es inferior al del 4 por ciento aplicable a los productos nacionales similares vendidos por sujetos no inscriptos en el IG. No obstante, la Argentina no puede utilizar como justificación esta discriminación de signo inverso. La primera frase del párrafo 2 del artículo III es aplicable a cada una de las transacciones de importación. Ese párrafo no permite a los Miembros equilibrar la concesión de un trato fiscal menos favorable a los productos importados en unos casos con la concesión de un trato fiscal más favorable a esos productos en otros.⁵³⁵

11.261 En consecuencia, concluimos que la RG 3543, al someter a las importaciones a una carga fiscal superior a la impuesta a los productos nacionales similares vendidos por sujetos inscriptos en el IG, no se ajusta a las prescripciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

No realización de pagos anticipados sobre las ventas internas de productos destinados al uso o consumo particular del comprador

11.262 Las Comunidades Europeas señalan que debe pagarse anticipadamente el IG sobre las importaciones de productos destinados al uso o consumo particular del importador. Añaden que cuando las personas físicas compran productos nacionales sólo están obligadas a retener el IG sobre sus pagos a los vendedores sujetos al impuesto. En corresponde a la media de

La7r cient 1.85dica laConvproo del rdar cie,os al 3foquilan un tralas impor TD -63n el p árrafo no p.1641 Tc 2.4862

11.264 No tenemos conocimiento, en el contexto de un examen en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, de ninguna justificación que pueda aducirse en apoyo de esta exención discriminatoria de la obligación de pago anticipado del IG en favor del tipo de transacciones de venta internas a que hemos hecho referencia. Por consiguiente, concluimos que la RG 3543, al exigir el pago anticipado del IG sobre las importaciones definitivas de bienes destinados al uso o consumo particular del importador, siendo así que ese pago anticipado no se exige en el caso de las ventas internas de productos nacionales similares destinados al uso o consumo particular de una persona física, no se ajusta a las prescripciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁵³⁹

Mínimo de exención al adelanto e importe mínimo mensual no sujeto a percepción en el caso de las ventas internas

11.265 Las Comunidades Europeas señalan que con arreglo a la RG 3543 deben efectuarse pagos anticipados del IG en el caso de la práctica totalidad de las transacciones de importación, con independencia de su valor y que, en cambio, de conformidad con la RG 2784 no se retiene ninguna cantidad en concepto de IG sobre las ventas internas i) cuando el monto del IG que habría de retenerse no alcance una cuantía mínima y ii) cuando los pagos mensuales que ha de efectuar el comprador no excedan de una determinada cantidad.

11.266 La Argentina aduce que el número de responsables sujetos a la RG 2784 es considerablemente mayor que el número de responsables sujetos a la RG 3543. Según la Argentina, si no se hubiera establecido una cuantía mínima para la retención, el mecanismo de retención habría resultado poco eficiente y no habría contribuido a reducir al mínimo los costos de recaudación. La Argentina sostiene además que las transacciones de importación implican siempre el pago de grandes cantidades de dinero, y que por ello no se consideró necesario establecer importes mínimos. La Argentina añade que, en todo caso, las muestras importadas cuyo valor no exceda de una cuantía mínima determinada tampoco están sujetas a la percepción en la fuente del IG.

11.267 Con respecto a los importes mínimos mensuales no sujetos a percepción con arreglo a la RG 2784, la Argentina sostiene que los importadores deben realizar un solo pago anticipado del IG, al efectuarse el despacho de aduana. Por el contrario, en el caso de las ventas internas, el responsable está obligado a practicar retenciones mensualmente y por ello se tienen en cuenta todas las

⁵³⁹ En nuestra opinión, las Comunidades Europeas no impugnan el hecho de que las importaciones destinadas al uso o consumo particular de los importadores estén sujetas a un pago anticipado del IG al tipo del 11 por ciento, en tanto que los tipos que gravan las transacciones de venta internas son el 2 o el 4 por ciento, en función de que las ventas sean efectuadas por responsables inscriptos o no inscriptos en el IG. De las comunicaciones de las Comunidades Europeas al respecto, globalmente consideradas, no se desprende que las Comunidades Europeas formulen una alegación en ese sentido. En cualquier caso, dichas comunicaciones no contienen argumentos específicos que la apoyen y justifiquen. Véanse la primera comunicación escrita de las CE, párrafo 96; la primera comunicación oral, párrafos 53 a 55; y la segunda comunicación escrita, párrafos 103 a 105. Por consiguiente, nos abstenemos de formular constataciones con respecto a esas diferencias entre los tipos. No obstante, habría que señalar que la Argentina ha expuesto argumentos destinados a justificar uno de esos diferenciales de tipos. Véanse los párrafos 8.187 a 8.189 del presente informe. Con respecto al argumento de la Argentina según el cual ese diferencial está justificado por razón de la capacidad de abono de impuestos de los responsables de que se trata, nos limitamos a recordar que hemos expuesto ya la opinión de que, de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no es admisible imponer cargas fiscales distintas a los productos importados y a los productos nacionales similares en función de las circunstancias o características de los compradores o vendedores de los productos. Por lo que se refiere al argumento de la Argentina según el cual el diferencial es imputable a los distintos usos a que están destinados los productos en cuestión, nos limitamos a señalar que, en nuestra opinión, lo pertinente a los efectos de una determinación relativa a los "productos similares" en relación con la primera frase del párrafo 2 del artículo III no es la utilización a que el usuario destina realmente el producto, sino los posibles usos finales de los productos.

transacciones que tienen lugar en cada período mensual, lo que justifica que se hayan establecido esos importes mínimos.

11.268 Observamos que la RG 2784 establece un mínimo de exención al adelanto.⁵⁴⁰ Cuando una transacción sujeta al impuesto genera la obligación de retener una cantidad inferior a ese mínimo, no corresponde efectuar la retención. En la RG 3543 no se establece un mínimo análogo. Señalamos además que la RG 2784 establece un importe mínimo mensual no sujeto a percepción. Los pagos mensuales correspondientes a ventas internas en las que intervienen un mismo vendedor y un mismo comprador y que no exceden de una cuantía determinada no están sujetos a retención. En la RG 3543 tampoco se establece esa cuantía mínima exenta de "impuestos" para las transacciones de importación que se realicen en circunstancias análogas.⁵⁴¹

11.269 Comenzamos analizando el mínimo de exención al adelanto. Según la Argentina, el mínimo establecido en la RG 2784 es necesario por razones de eficiencia de la administración de los impuestos. Según la Argentina, en la RG 3543 no se establece un mínimo análogo porque el número de responsables sujetos a esa Resolución es considerablemente menor y porque las transacciones de importación suponen siempre el pago de grandes cantidades de dinero. No podemos aceptar esos argumentos. La primera frase del párrafo 2 del artículo III no permite, ni expresa ni tácitamente, la imposición de cargas fiscales distintas a los productos importados y a los productos nacionales similares por el solo hecho de que las diferencias redunden en beneficio de la eficiencia administrativa.⁵⁴² De forma análoga, la afirmación de la Argentina de que el número de comerciantes en el mercado interior es mayor que el de importadores, aun en caso de ser cierta, no justificaría la discriminación de los productos importados. Por último, hemos de destacar que la Argentina no ha demostrado que las transacciones de importación supongan "siempre" el pago de grandes cantidades de dinero.

11.270 Nos ocupamos a continuación del importe mínimo mensual no sujeto a percepción para las ventas internas. La Argentina sostiene que esos mínimos están justificados en el caso de las transacciones internas en la medida en que éstas entrañan situaciones en las que en cada período mensual tiene lugar una serie de transacciones. Por el contrario, según la Argentina, las transacciones de importación son "imponibles" en el mismo momento de la importación. No nos parece convincente este argumento. Las ventas internas, al igual que las transacciones de importación, están sujetas al pago anticipado, "por cada transacción"⁵⁴³, y ello, según entendemos, aun cuando se realice dentro del mismo mes una serie de transacciones entre el mismo comprador y el mismo vendedor.⁵⁴⁴

⁵⁴⁰ Véase el artículo 16 de la RG 2784.

⁵⁴¹ Véanse los párrafos introductorios de los artículos 13 y 15 de la RG 2784 y el artículo 15.3 de esa Resolución.

⁵⁴² Respuestas de las partes a la pregunta 30 del Grupo Especial.

⁵⁴³ Véase el artículo 5 de la RG 2784. Observamos que la Argentina no aclara cómo puede conciliarse su afirmación de que las ventas internas están sujetas a retención mensualmente con las disposiciones del artículo 5 de la RG 2784. Véase la primera comunicación escrita de la Argentina, párrafo 125. Si fuera cierto que las ventas internas están sujetas a retenciones mensuales mientras que las transacciones de importación están sujetas a la percepción en la fuente "por cada transacción", este hecho, en nuestra opinión, vendría a sumarse a la diferencia entre las cargas fiscales impuestas a los productos importados y los productos nacionales similares. Dado que el hecho de que el IG sobre las ventas internas se retenga mensualmente o no afecta a nuestra conclusión general sobre la alegación de las Comunidades Europeas acerca del importe mínimo mensual no sujeto a percepción en el caso de las ventas internas, no es necesario que sigamos analizando esta cuestión.

⁵⁴⁴ Véase el artículo 13 de la RG 2784.

Por consiguiente, no entendemos que haya una diferencia fundamental a este respecto entre las ventas internas y las transacciones de importación. En todo caso, nos parece claro que, al establecer un importe mínimo mensual no sujeto a percepción para algunos vendedores nacionales en relación con las ventas realizadas a un comprador determinado, importe mínimo que no se establece respecto de los importadores de productos similares, la Argentina actúa de forma incompatible con las obligaciones que le impone la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁵⁴⁵

11.271 Por las razones expuestas, concluimos que la RG 3543 infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III, al no conceder a los productos importados el beneficio de un mínimo de exención al adelanto y de un importe mínimo mensual no sujeto a percepción, en tanto que los productos nacionales similares pueden beneficiarse de esos mínimos.

ii) *Contraargumentos generales de la Argentina*^{546, 547}

Mecanismo de exención

11.272 La Argentina señala que el artículo 28 de la RG 2784 establece un mecanismo para eximir de los diversos mecanismos de percepción o retención en la fuente del IG a los responsables. Observa que el artículo 28 prevé la expedición de un certificado especial de no retención cuando los pagos anticipados del IG en el período fiscal correspondiente puedan dar lugar a un exceso en el cumplimiento de la obligación tributaria definitiva derivada de la Ley del IG. La Argentina sostiene que el artículo 28 tiene como finalidad impedir que los diferenciales de los tipos impugnados por las Comunidades Europeas generen un costo financiero que altere las oportunidades de competencia de los productos importados y nacionales.

11.273 Las Comunidades Europeas consideran que el artículo 28 no remedia la discriminación objeto de su reclamación. Reconocen que los importadores pueden obtener una exención de la obligación de pagar anticipadamente el IG en los casos en que pueda preverse que registrarán pérdidas al final del período fiscal correspondiente, pero recuerdan que su reclamación se refiere al costo financiero suplementario que generan los pagos anticipados del IG durante el período fiscal.

⁵⁴⁵ Véanse los informes de los Grupos Especiales sobre *Estados Unidos - Gasolina, supra*, párrafo 6.11 y *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta, supra*, párrafo 5.19. Véase asimismo la nota 499 de pie de página al presente informe. Conviene señalar además que la Argentina no ha aclarado las razones por las que no sería posible establecer en beneficio de todos los importadores un importe mínimo mensual no sujeto a percepción equivalente al previsto en la RG 2784.

⁵⁴⁶ Hay que tener presente, en consonancia con lo que hemos manifestado anteriormente en la sección XI.C.5 b) ii), que los contraargumentos generales que se agrupan en este apartado no tienen el carácter de defensas afirmativas.

⁵⁴⁷ Entendemos que la Argentina no sostiene que la carga fiscal discriminatoria impuesta a los importadores por la RG 3543 implique un ajuste para tener en cuenta los pagos anticipados en etapas anteriores soportados por el producto nacional similar, sino que aduce que los intereses perdidos o pagados por los responsables como consecuencia del pago anticipado del IG previsto en la RG 2784 no pueden transferirse a la etapa siguiente de elaboración o comercialización. Véanse la respuesta de la Argentina a la pregunta 32 del Grupo Especial y la segunda declaración oral de la Argentina, página 8. En esas circunstancias, no vemos que haya razones para un ajuste en función del pago anticipado del IG en etapas anteriores. En consecuencia, no nos ocupamos aquí de este contraargumento. En todo caso, serían aplicables las consideraciones que hemos hecho sobre el mismo argumento con respecto a los pagos anticipados del IVA previstos en la RG 3431. Véase la sección XI.C.5 b) ii) *supra*.

11.274 La Argentina ha confirmado que el mecanismo de exención establecido en el artículo 28 de la RG 2784 se aplica tanto a los productos importados como a los nacionales.⁵⁴⁸ Según entendemos, la posibilidad de recurrir al mecanismo de exención está supeditada a que el responsable demuestre que los pagos anticipados del IG que deben efectuarse en el curso del ejercicio fiscal anual podrían dar lugar a un exceso en el cumplimiento de la obligación tributaria definitiva derivada de la Ley del IG. Las solicitudes de exención pueden presentarse antes de la liquidación de la deuda tributaria definitiva.⁵⁴⁹ Si las autoridades fiscales argentinas determinan que puede producirse un exceso en el pago, se concede una exención de la obligación de pagar anticipadamente el IG.⁵⁵⁰ Las exenciones son válidas para el período fiscal en que se haya presentado la solicitud de exención y abarcan además parte del siguiente período fiscal.

11.275 A la luz de lo expuesto, consideramos que, en virtud del artículo 28, el importador que reúna las condiciones necesarias para ello puede evitar en cierta medida que se produzcan situaciones de exceso en el pago. Como efecto secundario, el importador al que se conceda la exención puede eludir además la carga fiscal discriminatoria resultante de la RG 3543. No obstante, la Argentina no nos ha aclarado suficientemente qué recurso cabe, en su caso, a un importador que presente una solicitud de exención tras haber efectuado solamente un determinado número de pagos a cuenta del IG. En nuestra opinión, la Argentina sólo podría evitar una infracción de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III en la medida en que las cantidades anticipadas se devolvieran con los intereses correspondientes.⁵⁵¹ Aun prescindiendo de esta cuestión no resuelta, sigue siendo evidente que los importadores que no pueden demostrar la posibilidad de un exceso de pago en el curso de un determinado período fiscal no pueden recurrir *a priori* al artículo 28.

11.276 En consecuencia, aun basándonos en los supuestos más favorables a la Argentina, no estamos convencidos de que el artículo 28 garantice la conformidad de la RG 3543 con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

Mecanismo de devolución

11.277 La Argentina señala que, en caso de que los pagos a cuenta del IG realizados en el curso del período fiscal sean superiores a la deuda tributaria definitiva derivada de la Ley del IG, el responsable puede solicitar la devolución de las cantidades pagadas en exceso de conformidad con la Resolución 2224. Señala además que las cantidades efectivamente pagadas en exceso se devuelven con intereses de conformidad con la Resolución (MeyOySP) N° 1253/98.⁵⁵² La Argentina sostiene

⁵⁴⁸ Respuesta de la Argentina a la pregunta 45 a) del Grupo Especial. La respuesta de la Argentina concuerda con las disposiciones del artículo 9 de la RG 3543. La Argentina se refiere además a la circular 1277. Véase el párrafo 8.207 del presente informe.

⁵⁴⁹ vuelven

⁵⁵⁰ Véase el párrafo 8.a cuestión 8.a cuestión de la Argentina.
⁵⁵¹ Respuesta de la Argentina a la pregunta 45 a) del Grupo Especial. La respuesta de la Argentina concuerda con las disposiciones del artículo 9 de la RG 3543. La Argentina se refiere además a la circular 1277. Véase el párrafo 8.207 del presente informe.

que, al igual que el mecanismo de exención previsto en el artículo 28, el mecanismo de devolución sirve para impedir que los diferenciales de los tipos impugnados por las Comunidades Europeas generen un costo financiero que altere las oportunidades de competencia de los productos importados y nacionales.

11.278 Las Comunidades Europeas señalan que en el mecanismo de devolución no se prevé la devolución de los costos financieros debidos a los pagos anticipados del IG durante el período fiscal, sino que ese mecanismo únicamente hace posible la devolución de la cuantía en la que los pagos a cuenta del IG efectuados durante el período fiscal excedan de la deuda tributaria definitiva del responsable en virtud de la Ley del IG. En consecuencia, las Comunidades Europeas consideran que el mecanismo de devolución no invalida la reclamación de las Comunidades Europeas.

11.279 Observamos que, a pesar de que lo hemos solicitado, la Argentina no nos ha facilitado pruebas documentales con respecto al mecanismo de devolución, que según ese país ha sido establecido por la RG 2224. De las comunicaciones de la Argentina se desprende que la RG 2224 prevé la posibilidad de solicitar la devolución de los pagos anticipados del IG efectuados en los casos en que los responsables hayan efectuado pagos que excedan del importe de su deuda tributaria definitiva en virtud de la Ley del IG. Según la Argentina, cuando se concede la devolución, no sólo se devuelve el monto total de las cantidades pagadas en exceso, sino que se abonan intereses sobre ese monto de conformidad con la Resolución 1253.⁵⁵³ Los intereses se calculan a partir de la fecha de la presentación de la solicitud de devolución.⁵⁵⁴

11.280 Incluso prescindiendo de la falta de elementos documentales que respalden la argumentación de la Argentina, no estamos convencidos, a juzgar por las comunicaciones de ese país, de que el mecanismo de devolución evite que la RG 3543 infrinja lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Basta señalar a ese respecto que, al parecer, sólo los responsables, incluidos los importadores, que hayan pagado efectivamente por adelantado cantidades en exceso del IG, y no los demás, pueden recurrir al mecanismo de devolución. Además, los importadores a los que se concede la devolución sólo perciben intereses a partir de la fecha de la presentación de su solicitud de devolución y no de la fecha en que hayan efectuado los pagos anticipados del IG. En consecuencia, no parece que se les compense del monto total de los intereses perdidos o pagados como consecuencia de las cantidades pagadas a cuenta del IG en exceso de su deuda tributaria definitiva por ese impuesto.

11.281 A la luz de las consideraciones precedentes, no aceptamos el argumento de la Argentina basado en el mecanismo de devolución.

Magnitud del diferencial de carga fiscal

11.282 En relación con el argumento de la Argentina de que la magnitud del diferencial de carga fiscal resultante de la RG 3543 y la RG 2784 es *de minimis*, señalamos que nuestras consideraciones acerca de ese mismo argumento con respecto a los pagos anticipados del IVA previstos en la RG 3431 y la RG 3337 son también aplicables a este respecto.⁵⁵⁵ En consecuencia, no aceptamos el argumento de la Argentina relativo a la magnitud del diferencial fiscal.

⁵⁵³ Respuesta de la Argentina a la pregunta 45 e). La Resolución 1253 fija en el 0,50 por ciento mensual el tipo de intereses que han de abonarse.

⁵⁵⁴ Respuesta de la Argentina a la pregunta 45 e) del Grupo Especial.

⁵⁵⁵ Véase la sección XI.C.5 b) ii) *supra*. En esa sección se resumen también brevemente los argumentos de la parte sobre esta cuestión.

iii) Conclusiones

11.283 Al no haber podido aceptar los contraargumentos generales de la Argentina, confirmamos las conclusiones a las que hemos llegado en la sección XI.C.5 c) i) acerca de las alegaciones de las Comunidades Europeas según las cuales los productos importados comprendidos en el ámbito de aplicación de la RG 3543 están sujetos a una carga fiscal superior a la impuesta a los productos nacionales similares.

11.284 De ello se desprende, por consiguiente que, al mantener en vigor la RG 3543, la Argentina actúa de forma incompatible con las obligaciones que le impone la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

6. Defensa formulada al amparo del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994

a) Exposición general de los argumentos de las partes y enfoque analítico adoptado

11.285 El texto de la parte pertinente del artículo XX del GATT de 1994 es el siguiente:

A reserva de que no se apliquen las medidas enumeradas a continuación en forma que constituya un medio de discriminación arbitrario o injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones, o una restricción encubierta al comercio internacional, ninguna disposición del presente Acuerdo será interpretada en el sentido de impedir que toda parte contratante adopte o aplique las medidas:

[...]

d) necesarias para lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones del presente Acuerdo, tales como las leyes y reglamentos relativos a la aplicación de las medidas aduaneras, al mantenimiento en vigor de los monopolios administrados de conformidad con el párrafo 4 del artículo II y con el artículo XVII, a la protección de patentes, marcas de fábrica y derechos de autor y de reproducción, y a la prevención de prácticas que puedan inducir a error;

11.286 La Argentina afirma que, en caso de que constatáramos que los mecanismos impugnados de percepción del IVA y del IG son incompatibles con las disposiciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, tales mecanismos estarían no obstante amparados por las disposiciones del artículo XX del GATT de 1994. Más concretamente, la Argentina sostiene que esos mecanismos están comprendidos en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX.

11.287 Las Comunidades Europeas consideran que la Argentina no ha demostrado que los mecanismos en litigio cumplan los requisitos del apartado d) del artículo XX. Las Comunidades Europeas aducen asimismo que el artículo XX debe interpretarse restrictivamente.

11.288 Observamos que para que una medida cuya incompatibilidad con una o varias obligaciones sustantivas establecidas en el GATT de 1994 haya sido constatada esté justificada por el artículo XX debe superar un análisis en función de un doble baremo. En concreto, es necesario que la medida:

- i) esté comprendida en el ámbito de una de las excepciones admitidas que se enumeran en los apartados a) a j) del artículo XX para estar amparada por una justificación provisional y

- ii) cumpla los requisitos de la introducción general del artículo XX, el llamado *chapeau*.⁵⁵⁶

11.289 Al examinar la defensa afirmativa formulada por la Argentina al amparo del apartado d) del artículo XX, analizamos en primer término si las medidas impugnadas están comprendidas en el ámbito de ese apartado. En caso afirmativo, analizaremos esas medidas en relación con la introducción general del artículo XX.

b) Justificación provisional al amparo del apartado d) del artículo XX

11.290 Del texto del apartado d) del artículo XX se desprende que corresponde a la Argentina demostrar la existencia de tres elementos. Esos tres elementos son los siguientes:

- i) que las medidas que se pretende justificar están destinadas a lograr la observancia de otras leyes o reglamentos;
- ii) que esas otras leyes o reglamentos no son incompatibles con las disposiciones del GATT de 1994; y
- iii) que las medidas que se pretende justificar son necesarias para lograr la observancia de esas otras leyes o reglamentos.

11.291 En consecuencia, procedemos a analizar sucesivamente cada uno de esos tres elementos.

i) *Existencia de medidas destinadas a lograr la observancia de otras leyes o reglamentos*

11.292 La Argentina sostiene que los mecanismos impugnados de percepción en la fuente del IVA y del IG (la RG 3431 y la RG 3543) se establecieron para impedir actos que con arreglo a la Ley del IVA y la Ley del IG son ilícitos, como la falta de declaración o la falta de pago del IVA o el IG. En consecuencia, la Argentina aduce que la finalidad específica de esos mecanismos era lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG, respectivamente.

11.293 Las Comunidades Europeas no niegan que la RG 3431 y la RG 3543 sean medidas destinadas, entre otras cosas, a lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG, respectivamente.

11.294 Coincidimos con las partes en este punto. En lo que respecta a la RG 3431, el hecho de que los pagos anticipados realizados de conformidad con esa Resolución puedan deducirse, en el momento de la liquidación, de la deuda definitiva por el IVA constituye un incentivo para que los importadores declaren a las autoridades fiscales la reventa de los productos importados, reventa que está sujeta al impuesto con arreglo a la Ley del IVA.⁵⁵⁷ La RG 3543, por su parte, contribuye a garantizar la observancia de la Ley del IG en la medida en que los pagos anticipados que prevé esta Resolución reducen la evasión del IG resultante de la falta de declaración de ingresos imponibles.

11.295 En consecuencia, concluimos que la RG 3431 y la RG 3543 sirven para lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG, respectivamente.

⁵⁵⁶ Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*

ii) Compatibilidad de esas otras leyes o reglamentos con el GATT de 1994

11.296 La Argentina afirma que la Ley del IVA y la Ley del IG son compatibles con sus obligaciones en virtud del GATT de 1994.

11.297 Las Comunidades Europeas no ponen en duda la compatibilidad con el GATT de 1994 de la Ley del IVA y de la Ley del IG.⁵⁵⁸

11.298 En consecuencia, continuamos nuestro análisis partiendo de que hay que presumir que la Ley del IVA y la Ley del IG son compatibles con el GATT de 1994.

iii) Necesidad de las medidas adoptadas para lograr la observancia

En este punto de nuestro análisis, nos ocupamos de la relación entre el objetivo expreso de política general de la Argentina de lograr la observancia de la Ley del IVA y la Ley del IG y el diseño

otros argumentos o aportado otras pruebas que refuten la presunción establecida por la Argentina con respecto a la "necesidad" de la RG 3431 y la RG 3543.⁵⁶⁴

11.307 Habida cuenta de lo anterior, concluimos que, considerando su diseño general y su estructura, la RG 3431 y la RG 3543 son medidas "necesarias" en el sentido que a esta palabra se da en el apartado d) del artículo XX.

11.308 Como ha quedado, pues, establecido que la RG 3431 y la RG 3543 cumplen todas las condiciones establecidas en el apartado d) del artículo XX, concluimos asimismo que están provisionalmente justificadas conforme a lo dispuesto en el apartado d) del artículo XX.

c) Compatibilidad con las prescripciones de la introducción general del artículo XX

i) *Interpretación y aplicación de la introducción general*

11.309 La Argentina afirma que el pago anticipado del IVA y del IG tiene por objeto combatir la evasión fiscal, no limitar el comercio. Sostiene que, como un mayor comercio significa una mayor recaudación de impuestos, los mecanismos de recaudación impugnados no pueden ser considerados en modo alguno una "restricción encubierta al comercio internacional".

11.310 En cuanto al requisito adicional de la introducción general de que esos mecanismos no constituyan "un medio de discriminación arbitrario o injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones", la Argentina observa que el empleo de las palabras "arbitrario" e "injustificable" indica que podría haber una discriminación que fuese "no arbitraria" o "justificable". Opina además que la prescripción mencionada se refiere a la discriminación entre países exportadores, y no a la discriminación entre el país importador y los países exportadores. La Argentina afirma que el hecho de que el Órgano de Apelación constatará lo contrario en el asunto *Estados Unidos - Gasolina* no obsta a su opinión. Según la Argentina, el Órgano de Apelación formuló esa constatación por la única razón de que en aquel caso concreto las partes interpretaban de la misma forma esa prescripción.

11.311 Las Comunidades Europeas consideran que la introducción general *sí* se refiere a la discriminación entre el país importador y los países exportadores y recuerdan que el Órgano de Apelación aceptó esa interpretación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina* y la confirmó posteriormente en el asunto *Estados Unidos - Camarones*. Las Comunidades Europeas afirman que el hecho de que una infracción del artículo III presuponga una discriminación entre un país importador y un país exportador no hace que el artículo XX sea superfluo, ya que la discriminación de que se trata en la introducción general es de distinta naturaleza que aquella de la que trata el artículo III.

11.312 Conviene recordar desde un principio que la finalidad fundamental de la introducción general del artículo XX es evitar el abuso o el uso incorrecto de las excepciones concretas enunciadas en el

⁵⁶⁴ Aunque es cierto que las Comunidades Europeas niegan que los tipos más elevados aplicados a los productos importados en virtud de la RG 3431 y la RG 3543 sean "necesarios" para lograr la observancia de la Ley del IVA y la Ley del IG (véase la primera declaración oral de las CE, párrafos 79, 82 y 84) consideramos que su posición no se refiere a la cuestión de si la RG 3431 y la RG 3543, habida cuenta de su diseño general y su estructura, están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX, sino de si la Argentina utiliza inadecuadamente la excepción prevista en ese apartado. Por consiguiente nos ocupamos de la justificabilidad de la aplicación de tipos más elevados a los productos importados al evaluar la RG 3431 y la RG 3543 en relación con la introducción general del artículo XX. Este enfoque es conforme con el adoptado por el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*. Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, páginas 22 y 29 a 33.

artículo XX, en el caso presente de la excepción recogida en el apartado d) del artículo XX.⁵⁶⁵ Por consiguiente, en tanto que nos centramos en el diseño general y en la estructura de la RG 3431 y la RG 3543 cuando examinamos si estas medidas están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX, ahora examinaremos si su aplicación constituye un uso indebido de esa excepción.⁵⁶⁶

11.313 La introducción general establece tres criterios que debe cumplir una determinada medida.⁵⁶⁷ Esos criterios son de carácter acumulativo y, por ello, si la medida cuya justificación se impugna no cumple alguno de ellos, deja *ipso facto* de satisfacer los requisitos de la introducción general. Por consiguiente, el orden en que se examinen los criterios carece de importancia y, en el caso presente, consideramos adecuado analizar primero si la aplicación de la RG 3431 y la RG 3543 constituye un medio de "discriminación injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones".

11.314 Según el Órgano de Apelación, la frase "medio de discriminación injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones" es suficientemente amplia para abarcar no sólo la discriminación entre Miembros exportadores, sino también la discriminación entre Miembros exportadores y el Miembro importador de que se trate.⁵⁶⁸ Hay que añadir que, a nuestro juicio, la frase "discriminación entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones" es asimismo lo suficientemente amplia para abarcar la discriminación entre *productos* de los territorios de esos países.⁵⁶⁹

⁵⁶⁵ Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Gasolina, supra*, páginas 23 y 26.

⁵⁶⁶ La introducción general se refiere literalmente a la manera en que se "apliquen" las medidas impugnadas. Así pues, es evidente que la introducción general abarca los actos concretos de aplicación de una medida impugnada. Consideramos, además, que, si una medida *exige* determinada acción incompatible con las normas recogidas en la introducción general, forzosamente esa medida se *aplicará* de manera incompatible con ella. A este propósito, cabe observar que, a nuestro entender, en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, el Órgano de Apelación no se centró tanto en la manera en que se aplicaban las prescripciones sobre las líneas de base en casos concretos como en la cuestión de si los Estados Unidos podían "imponer" y aplicar, (en su Reglamentación sobre Gasolinas), una prescripción legal sobre líneas de base a los refinadores extranjeros y una prescripción que establecía una línea de base individual a los refinadores nacionales. El Órgano de Apelación se ocupó de la posibilidad de justificar esta diferenciación legislativa al amparo de la introducción general. Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Gasolina, supra*, páginas 26-30.

⁵⁶⁷ Dispone que la medida de que se trate no deberá aplicarse de manera tal que constituya i) un medio de "discriminación arbitrario [...] entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones", ii) un medio de "discriminación [...] injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones", o iii) una "restricción encubierta al comercio internacional".

⁵⁶⁸ Véanse los informes del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Camarones, supra*, párrafo 150, y *Estados Unidos - Gasolina, supra*, páginas 24 a 26. No compartimos la opinión de la Argentina de que el Órgano de Apelación adoptó esta interpretación de la frase "discriminación entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones" basándose únicamente en que, en aquel caso concreto, las partes la entendían del mismo modo. El Órgano de Apelación observó además en el asunto *Estados Unidos - Gasolina* que la palabra "países" de la introducción general no hacía ninguna salvedad. Véase *Estados Unidos - Gasolina, supra*, nota de pie de página 46. Por último, en el asunto *Estados Unidos - Camarones*, el Órgano de Apelación

11.315 Como ya hemos constatado que la RG 3431 y la RG 3543 dan lugar a discriminación entre productos importados y productos nacionales similares, lo único que queda por resolver es si la discriminación resultante de la aplicación de esas Resoluciones es "injustificable".⁵⁷⁰ Es importante tener presente que el criterio de discriminación "injustificable" es diferente por su naturaleza y calidad del criterio de discriminación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁵⁷¹ Como señala acertadamente la Argentina, la prohibición de discriminaciones injustificables en la aplicación de una medida implica necesariamente que puede haber una discriminación justificable. No implica, en cambio, que una discriminación sea siempre justificable. El que una discriminación sea o no justificable, en un caso concreto, y en caso de serlo, en qué medida, debe determinarse analizando las circunstancias concretas de cada caso.

ii) *Justificabilidad de la discriminación*

11.316 La Argentina sostiene que los tipos aplicables a las transacciones de importación con arreglo a la RG 3431 y la RG 3543 están justificados porque los puestos de aduana son un punto en que hay una gran concentración de transacciones formales. La Argentina señala que en los casos en que hay una concentración comparable de transacciones formales en el mercado interno, aplica tipos iguales o más elevados que los aplicados en aduana. La Argentina cita los ejemplos de la RG 18, con arreglo a la cual el IVA se retiene a un tipo del 10,5 por ciento y de la Resolución General N° 3316/91, que prevé una retención del 14 por ciento sobre los pagos de determinados honorarios profesionales.

11.317 En relación concretamente con el pago anticipado del IVA, la Argentina afirma que cualquier reducción del tipo del 10 por ciento aplicable a las transacciones de importación socavaría el objetivo de combatir la evasión fiscal y llevaría aparejada una pérdida de ingresos fiscales netos. Según la Argentina la razón de ello es que una disminución del tipo actual reduciría el incentivo para que los importadores declararan sus posteriores operaciones de reventa en el mercado interno, las cuales, en consecuencia, no podrían ser gravadas. La Argentina afirma que una reducción de 1 punto porcentual del tipo de percepción del 10 por ciento correspondiente a las importaciones se traduciría en una pérdida mensual de ingresos fiscales de 10 millones de dólares EE.UU. y señala a este respecto que los ingresos obtenidos mediante los diversos mecanismos de pago anticipado del IVA y el IG se utilizan para cumplir determinados compromisos asumidos por la Argentina frente al Fondo Monetario Internacional (FMI) en relación con el déficit trimestral. La Argentina sostiene que la

11.322 Comenzamos nuestro examen recordando que lo que hace incompatibles la RG 3431 y la RG 3543 con la primera frase del párrafo 2 del artículo III no son los diferenciales de los tipos⁵⁷³ *per se*, sino el hecho de que los importadores han de renunciar a intereses o pagar mayores intereses que sus homólogos "nacionales" en el período que media entre el pago anticipado del IVA y el IG y el descuento de las cantidades pagadas de la deuda tributaria definitiva derivada de la Ley del IVA y la Ley del IG. En consecuencia, lo que hay que justificar a efectos de nuestro análisis en el marco del artículo XX no son los propios diferenciales de los tipos, sino la carga fiscal suplementaria impuesta a los importadores como consecuencia de esos diferenciales.

11.323 Para evaluar la justificabilidad de esa carga fiscal suplementaria, es importante que recordemos nuestra anterior constatación de que la RG 3431 y la RG 3543 están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX porque son necesarias para lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG, respectivamente. La justificación al amparo del apartado d) del artículo XX no se extiende ni puede extenderse más allá. La Argentina no ha sostenido que la carga fiscal suplementaria impuesta a los importadores en forma de intereses perdidos o pagados tenga como finalidad específica lograr la observancia de la Ley del IVA o de la Ley del IG. En nuestra opinión, se ha puesto de manifiesto que esa carga no contribuye a esa finalidad específica.

11.324 Se plantea en consecuencia la cuestión de si la carga fiscal suplementaria impuesta a los importadores en forma de intereses perdidos o pagados es, no obstante, justificable, por ser inexcusable para la aplicación de la RG 3431 y la RG 3543, Resoluciones que, a nuestro juicio, están comprendidas en el ámbito de la protección del apartado d) del artículo XX.

11.325 Observamos a este respecto que la Argentina tiene a su alcance otra forma de proceder, que consistiría en reembolsar a los importadores los intereses adicionales perdidos o pagados. De forma análoga, la Argentina podría disponer que los intereses adicionales perdidos o pagados fueran deducibles de la deuda tributaria derivada de la Ley del IVA y de la Ley del IG. Cualesquiera que fuese la forma en que se compensara a los importadores, esa compensación no pondría en peligro, en nuestra opinión, la utilidad de la RG 3431 y la RG 3543 como medidas destinadas a lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG. En consecuencia, no consideramos que la carga fiscal suplementaria impuesta a los importadores en forma de intereses perdidos o pagados sea inevitable.

11.326 La Argentina aduce que no sería posible compensar a los importadores, porque sería prácticamente inviable cuantificar los intereses adicionales perdidos o pagados por un importador. Este argumento no nos parece convincente. Aunque es cierto que los tipos pertinentes del mercado para determinar los intereses perdidos o pagados están sujetos a variaciones en el curso del tiempo y que el nivel de esos tipos tiende a variar en función de la duración del período en el que se invierte o presta capital, de ello no se deduce que la compensación resulte por ello imposible. Aun en el caso de que administrativamente resultara demasiado difícil utilizar los tipos efectivos del mercado para calcular los intereses adicionales perdidos o pagados (lo que no se ha demostrado al Grupo Especial), seguiría siendo posible, en nuestra opinión, utilizar otros tipos apropiados⁵⁷⁴, como los tipos medios

, comITc 1.La ArDra

del mercado.^{575,576} Coincidimos también en que para cuantificar los intereses adicionales perdidos o pagados es necesario determinar el tiempo transcurrido entre los pagos anticipados del IVA y el IG y el descuento posterior de las cantidades pagadas, período que puede variar de una transacción a otra.⁵⁷⁷ A este respecto, nos parece que seguramente sería posible, por ejemplo, que las autoridades aduaneras de la Argentina y/o los propios importadores llevaran un registro de las fechas de los pagos anticipados del IVA y el IG.

11.327 La Argentina sostiene, además, que compensar a los importadores por la carga fiscal suplementaria en forma de intereses perdidos o pagados daría lugar a un costo administrativo excesivo para el Estado, que llevaría al fracaso de la RG 3431 y la RG 3543. Hay que reconocer que la compensación supondría ciertos costos administrativos para el Estado. No obstante, también suponen costos los mecanismos de exención previstos en la RG 17 (con respecto al pago anticipado del IVA) y la RG 2784 (con respecto al pago anticipado del IG), así como el mecanismo de devolución establecido en la RG 2224 (con respecto al pago anticipado del IG). La Argentina no ha puesto de manifiesto las razones por las que compensar a los importadores por los intereses adicionales perdidos o pagados sería mucho más gravoso administrativamente que la aplicación de los mecanismos citados. En cualquier caso, la Argentina, en nuestra opinión, podría atenuar la carga administrativa, por ejemplo exigiendo a los importadores que facilitaran la documentación justificativa de la reclamación de una compensación.⁵⁷⁸ Además, consideramos que el aumento de los ingresos fiscales netos que

parece convincente el argumento de la Argentina según el cual el hecho de compensar a los importadores por los intereses adicionales perdidos o pagados daría lugar a costos administrativos excesivos y llevaría al fracaso de la RG 3431 y la RG 3543.

11.328 Por último, examinamos la afirmación de la Argentina de que no es posible modificar los actuales mecanismos de pago anticipado, por cuanto su modificación podría impedir a la Argentina cumplir los compromisos que ha contraído en materia de déficit con el FMI. En apoyo de su afirmación, la Argentina nos ha remitido a un Memorándum de Política Económica y a un Memorándum Técnico, que, según la Argentina, forman parte de un acuerdo con el FMI.⁵⁸⁰ No obstante, en ninguno de esos instrumentos se declara que la Argentina esté obligada a imponer una carga fiscal discriminatoria a los importadores, ni encontramos en ellos ninguna prescripción que prohíba a la Argentina resarcir a los importadores de la discriminación sufrida. Además, la Argentina no ha expuesto 0.4683 T forman6uno de fzaohíbmndformutina

11.330 De las consideraciones precedentes se deduce que la aplicación de la RG 3431 y la RG 3543 da lugar a una "discriminación injustificable" en el sentido de la introducción general del artículo XX, en cuanto dichas medidas imponen a los importadores una carga fiscal suplementaria en forma de intereses perdidos o pagados. Una vez que hemos llegado a esta conclusión, no es necesario que procedamos a un examen de los demás criterios recogidos en esa introducción general.

11.331 En consecuencia, concluimos que la RG 3431 y la RG 3543 no cumplen los requisitos de la introducción general del artículo XX y por esa razón, a pesar de que esas Resoluciones están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX, no aceptamos la pretensión de la Argentina de que esas medidas están justificadas por el artículo XX considerado en su conjunto.

XII. CONCLUSIONES

12.1 Sobre la base de las constataciones que hemos formulado en la sección XI.A, concluimos que no se ha demostrado que la Resolución (ANA) N° 2235/96 sea incompatible con las obligaciones que incumben a la Argentina en virtud del párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994.

12.2 Sobre la base de las constataciones que hemos formulado en la sección XI.B, concluimos que la Resolución (ANA) N° 2235/96 es incompatible con las obligaciones que incumben a la Argentina en virtud del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.

12.3 Sobre la base de las constataciones que hemos formulado en la sección XI.C, concluimos que la Resolución General (DGI) N° 3431/91 es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

12.4 Sobre la base de las constataciones que hemos formulado en la sección XI.C, concluimos que la Resolución General (DGI) N° 3543/92 es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

12.5 Sobre la base de las constataciones que hemos formulado en la sección XI.C, concluimos que las Resoluciones Generales (DGI) N°s 3431/91 y 3543/92, aun cuando están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994, no cumplen los requisitos de la introducción general del artículo XX, por lo que no están justificadas de conformidad con el artículo XX considerado en su conjunto.⁵⁸³

12.6 Sobre la base de lo expuesto anteriormente y de conformidad con el párrafo 8 del artículo 3 del ESD, concluimos, además, que hay anulación o menoscabo de las ventajas resultantes para las Comunidades Europeas del GATT de 1994.

12.7 Recomendamos que el Órgano de Solución de Diferencias pida a la Argentina que ponga la Resolución (ANA) N° 2235/96, así como las Resoluciones Generales (DGI) N°s 3431/91 y 3543/92, en conformidad con las obligaciones que incumben a ese país en virtud del GATT de 1994.

⁵⁸³ En relación con las conclusiones que hemos formulado en la sección XI.C, deseamos señalar que dichas conclusiones no impiden que la Argentina siga exigiendo el pago anticipado del IVA y el IG con respecto a la importación y la venta de bienes en el mercado interno. No obstante, la Argentina debe asegurarse de que la prescripción que obliga al pago anticipado del IVA y el IG no establezca una discriminación en perjuicio de los importadores.