

**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.

ÍNDICE

	<u>Página</u>
I. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO.....	1
II. ELEMENTOS DE HECHO (MEDIDAS APLICADAS A LA EXPORTACIÓN DE CUEROS DE BOVINO)	2
A. ALCANCE DE LA RECLAMACIÓN	2
B. PRODUCTOS ABARCADOS: PRODUCCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE CUEROS EN BRUTO Y SEMICURTIDOS	2
C. CIFRAS RELATIVAS A LA PRODUCCIÓN, PRECIOS Y COMERCIO DE CUEROS EN BRUTO, SEMIACABADOS Y ACABADOS.....	3
1. Cifras relativas a la producción de cueros en bruto en la Argentina.....	3
2. Cifras relativas a la exportación de cueros en bruto y semicurtidos ("wet blue")	4
3. Cifras relativas a la importación de cueros en bruto y semicurtidos ("wet blue").....	5
D. CONTEXTO DE LAS MEDIDAS ADOPTADAS EN LA ARGENTINA POR EL GOBIERNO EN RELACIÓN CON LA EXPORTACIÓN DE CUEROS DE BOVINO EN BRUTO.....	5
E. LA RESOLUCIÓN 2235.....	8
F. APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA RESOLUCIÓN 2235/96	9
III. PRETENSIONES DE LAS PARTES.....	10
IV. PRINCIPALES ARGUMENTOS	10
A. INFRACCIÓN DEL PÁRRAFO 1 DEL ARTÍCULO XI DEL GATT DE 1994.....	10
1. Prohibiciones o restricciones a la exportación mantenidas por una parte contratante, aplicadas mediante "otras medidas"	11
2. Motivos por los que se promulgó la Resolución	16
3. Supuesto efecto restrictivo provocado por la presencia de representantes de la ADICMA	21
4. La supuesta revelación de informaciones confidenciales a los representantes de la ADICMA	22
5. La fuerza comercial de las curtiembres frente a los frigoríficos y la supuesta existencia de un cártel.....	26
6. Alegación de que las cifras de las exportaciones y los precios reflejan el efecto restrictivo de la medida sobre las exportaciones de cueros de bovino en bruto.....	30
a) Interpretación de las cifras de producción de cuero de la Argentina	30
b) Interpretación de las cifras de las exportaciones de la Argentina	32
c) El diferencial de precios entre los cueros argentinos y los estadounidenses	36
d) El argumento de que la "escasez" de cueros en bruto hace aumentar las importaciones de cueros en bruto y "wet blue"	39
e) La afirmación de que la proporción entre la producción y las exportaciones de la Argentina es baja	41

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>

Página

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.....	122
B.	ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON EL PÁRRAFO 3 A) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994.....	122

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)	Normas sustantivas y administración.....	147
d)	Leyes de aplicación general	148
3.	La Resolución 2235 ¿es uniforme, imparcial y razonable?	149
a)	Consideración general.....	149
b)	Uniformidad.....	149
c)	Razonabilidad	151
d)	Imparcialidad	153
C.	ALEGACIONES EN RELACIÓN CON LA PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994	155
1.	Elementos de hecho.....	155
a)	Impuesto al valor agregado (IVA)	155
i)	<i>El IVA.....</i>	<i>155</i>
ii)	<i>Pago anticipado del IVA.....</i>	<i>156</i>
	Pago anticipado del IVA sobre las importaciones	156
	Pago anticipado del IVA sobre las ventas interiores	157

	<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

I. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO

1.1 El 23 de diciembre de 1998 las Comunidades Europeas solicitaron la celebración de consultas con la Argentina de conformidad con el artículo 4 del Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias ("ESD") y el artículo XXII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 ("GATT de 1994") en relación con la supuesta prohibición *de facto* de las exportaciones mantenida por la Argentina respecto de las pieles de bovino en bruto y semicurtidas; un "IVA adicional" del 9 por ciento percibido por la Argentina sobre la importación de productos en su territorio; y un "adelanto del impuesto a las ganancias", basado en el precio de las mercancías importadas, que se aplica a los agentes cuando importan mercancías en la Argentina.¹

1.2 Las consultas se celebraron en Ginebra el 5 de febrero de 1999, pero en ellas no se llegó a una solución mutuamente satisfactoria de la cuestión. El 31 de mayo de 1999, las Comunidades Europeas solicitaron al Órgano de Solución de Diferencias ("OSD") el establecimiento de un grupo especial de conformidad con el artículo XXIII del GATT de 1994 y el artículo 6 del ESD. Las Comunidades Europeas alegaban que la prohibición de las exportaciones mantenida por la Argentina infringía el párrafo 1 del artículo XI y el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 y que el "IVA adicional" y el "adelanto del impuesto a las ganancias" no estaban en conformidad con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

1.3 En la reunión que celebró el 26 de julio de 1999, el OSD estableció un grupo especial en respuesta a la solicitud presentada por las Comunidades Europeas, de conformidad con el artículo 6 del ESD. En el documento WT/DS153/3, la Secretaría informaba de que las partes habían convenido en que el grupo especial se estableciera con el mandato uniforme. Ese mandato es el siguiente:

"Examinar, a la luz de las disposiciones pertinentes de los acuerdos abarcados invocados por las Comunidades Europeas en el documento WT/DS155/2, el asunto sometido al OSD por las Comunidades Europeas en ese documento y formular conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en dichos acuerdos."

1.4 En el documento WT/DS155/3, "Argentina - Medidas que afectan a la exportación de pieles de bovino y a la importación de cueros acabados", se informó además de que el 31 de enero de 2000 el Grupo Especial quedó constituido con la composición siguiente:

Presidente: Excmo. Sr. Embajador Roger Farrell

Miembros: Sr. Victor Luíz do Prado
Sr. Sándor Simon

1.5 Los Estados Unidos se reservaron el derecho a participar como terceros en el procedimiento del Grupo Especial y presentaron argumentos a éste.

1.6 El Grupo Especial celebró sendas reuniones con las partes los días 17 y 18 de abril de 2000 y 13 de junio de 2000 y se reunió con los terceros el 18 de abril de 2000. El Grupo Especial dio traslado a las partes de su informe provisional el 13 de octubre de 2000. El 17 de noviembre de 2000 el Grupo Especial dio traslado a las partes de su informe definitivo.

¹ Véase el documento WT/DS155/1.

II. ELEMENTOS DE HECHO (MEDIDAS APLICADAS A LA EXPORTACIÓN DE CUEROS DE BOVINO)

A. ALCANCE DE LA RECLAMACIÓN

2.1 Las Comunidades Europeas solicitaron el establecimiento de un grupo especial (WT/DS155/2) alegando que la Argentina mantenía una "prohibición *de facto* de las exportaciones de las pieles de bovino en bruto y semicurtidos, que se aplica en particular al amparo de la autorización concedida por las autoridades argentinas a la industria argentina del curtido para participar en los procedimientos aduaneros de control de las pieles previamente a su exportación". Las Comunidades Europeas solicitaron que el Grupo Especial considerara "que esta prohibición de exportación constituye una infracción del párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994".

2.2 En la argumentación jurídica que exponen en su primera comunicación, las Comunidades Europeas manifiestan, en el párrafo 71, que "consideran que la Resolución 2235/96², que da a la industria del curtido la posibilidad de controlar la exportación de cueros y pieles, constituye una restricción a la exportación en el sentido del artículo XI, por cuanto permite a esa industria hacer valer una prohibición de las exportaciones impuesta por ella a los frigoríficos ("slaughterhouses")³, y en el párrafo 73 añaden: "Los hechos expuestos ponen claramente de manifiesto que la autorización conduce a una prohibición *de facto* de las exportaciones argentinas de los cueros de bovino respecto de los cuales la posibilidad de valor añadido interesa a la industria argentina, es decir de los cueros en bruto."

2.3 En el párrafo 1 de su intervención oral, las Comunidades Europeas aducen que la medida en cuestión "tiene de hecho el efecto de restringir las exportaciones argentinas de cueros de bovino en bruto". En su respuesta a la pregunta 1 formulada por el Grupo Especial, las Comunidades Europeas manifiestan que "el objeto de la presente diferencia son las restricciones del Gobierno argentino en relación con los cueros de bovino en bruto".

B. PRODUCTOS ABARCADOS: PRODUCCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE CUEROS EN BRUTO Y SEMICURTIDOS

2.4 Los cueros de bovino son un subproducto de la producción de carne. Por cada animal de la especie bovina sacrificado "se produce" un cuero. El valor de éste representa aproximadamente del 5 al 10 por ciento del valor del animal.⁴

2.5 Generalmente los cueros en bruto, sin curtir, se salan para evitar su deterioro durante el almacenaje o el transporte del frigorífico a la curtiembre. Puede obtenerse un efecto de conservación similar mediante la desecación o refrigeración de los cueros. Esos tratamientos se efectúan en los

² Resolución N° 2235/96 de 27 de junio de 1996 ("Resolución 2235").

³ En sus comunicaciones, las Comunidades Europeas utilizan la palabra "slaughterhouse" por el término español "frigorífico", en tanto que la Argentina hace referencia con frecuencia en el inglés a "meat-packing plant". A los efectos de este presente texto, se utiliza "frigorífico" como término que corresponde tanto a "slaughterhouse" como a "meat-packing plant".

⁴ La Argentina, en la nota 39 de pie de página al párrafo 76 de su primera comunicación se refiere a un valor del 5 al 8 por ciento. En un estudio de la CEPAL citado por la Argentina en el párrafo 19 de la primera comunicación, así como en la respuesta a una pregunta formulada por el Grupo Especial, se le atribuye un valor del 10 por ciento aproximadamente; UN/ECLAC, "La industrialización del cuero y sus manufacturas en la Argentina: un cluster en desarticulación o un complejo desarticulado?", en el marco del proyecto "A Natural Resource-Cluster Development Strategy: Growth, Distributive and Environmental Implications", por Gustavo Lugones y Fernando Porta, página 7, julio de 1999.

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 El curtido consta de varias operaciones y etapas distintas. Una vez en la curtiembre, los cueros son objeto del proceso llamado de "encalado": se limpian y se procede a eliminar de su superficie, pelo, carne y otras fibras inútiles. En el curso del proceso posterior del curtido, los cueros en bruto se transforman, en interacción con un curtiente, en un material duradero que sirve de insumo a sectores de elaboración más avanzada como los del calzado⁵, vestido, tapizados, bolsos y otros artículos de piel. Durante la producción, se somete el cuero a diversos procesos, cada uno de los cuales lleva a una nueva etapa de la producción de cueros. El curtiente utilizado para el 90 por ciento aproximadamente de la producción mundial, y también en la Argentina, es el cromo (para la producción de zapatos, tapizados y prendas de vestir de cuero). El curtido al cromo produce un tipo de cuero semiacabado conocido generalmente como "wet blue" debido a su color azulado. El 10 por ciento restante corresponde a cueros curtidos con taninos vegetales, utilizados en suelas de cuero para zapatos, cinturones y maletas.

2.9 Los cueros crudos son el insumo más importante del proceso de producción de cueros. En términos generales, del 50 al 60 por ciento del costo de producción de artículos acabados de cuero corresponde a los cueros en bruto utilizados en el proceso.

C. CIFRAS RELATIVAS A LA PRODUCCIÓN, PRECIOS Y COMERCIO DE CUEROS EN BRUTO, SEMIACABADOS Y ACABADOS

1. Cifras relativas a la producción de cueros en bruto en la Argentina

2.10 En el período comprendido entre 1967 y 1971, la Argentina contaba con una cabaña de 49,8 millones de cabezas de ganado aproximadamente.⁶ El número de cabezas de ganado aumentó hasta alcanzar su nivel máximo en 1977 (entre 59 a 61 millones de cabezas)⁷ para descender después ininterrumpidamente hasta llegar en 1988 a un número de cabezas de ganado comprendido entre 50 y 52 millones y mantenerse estable a ese nivel hasta la fecha de hoy, en la que la cabaña bovina de la Argentina se sitúa entre los 49 y los 51 millones de cabezas de ganado, lo que hace de ese país uno de los seis principales países criadores de ganado.

2.11 El nivel de sacrificios de ganado y de producción de cueros en bruto en la Argentina, que en 1966 se cifraba en unos 11,1 millones, aumentó hasta llegar a 16 millones aproximadamente en 1978 y disminuyó a 11,27 millones en 1998. En el período comprendido entre 1992 y 1996 el promedio de sacrificios fue de 11,6 millones de cabezas, con variaciones de 11,8 a 11,4 millones de cabezas.

⁵ El calzado representa el 70 por ciento de los productos finales en los que se utilizan cueros en bruto.

⁶ Cifras tomadas de la FAO. Véase la Prueba documental EC I-41.

⁷ Las cifras de las Pruebas documentales EC I-20 (cifras de sacrificios, exportaciones, etc., facilitadas por las autoridades argentinas) y EC I-41 (tomadas de la FAO) difieren.

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
1995	600.900	387.812
1996	298.523	37.557
1997	207.027	1.800
1998	3.234	3.234
1999	242.875	242.875

2.13 El cuadro siguiente indica la relación entre el número de animales sacrificados y los cueros en bruto exportados. El número de cueros en bruto/salados exportados se ha obtenido dividiendo las cifras de exportaciones en kg facilitadas por la Argentina por 30,11 kg, que es el peso medio de un cuero en bruto, según admiten ambas partes. Las Comunidades Europeas, aunque ponen en tela de juicio las cifras facilitadas por la Argentina para 1996-1998, las aceptan para poner de manifiesto que, sobre la base de esas cifras, desde 1996 la exportación de cueros de bovino en bruto ha sido inferior al 1/1.000 de la producción anual de cueros.

Año	Número de cabezas de ganado sacrificadas	Número de cueros en bruto/salados exportados	Relación entre los cueros exportados y los cueros producidos
1996	12.916.716	9.914	1/1.303
1997	12.794.718	6.875	1/1.861
1998	11.280.949	107	1/105.429
1999 (estimaciones, falta diciembre)	11.800.121	8.066	1/1.463

2.14 La **Argentina** ha facilitado además las siguientes cifras de exportaciones (en kg) de cueros "wet blue":

1995: 43.521 kg,
1996: 1.087 kg,
1997: 100.297 kg,
1998: 118.689 kg,
1999: 1.034.291 kg.

2.15 En 1999, las exportaciones de cueros en bruto y "wet blue" equivalieron al 0,78 por ciento de la producción de cueros.

2.16 Se exporta aproximadamente del 80 al 85 por ciento de los cueros acabados y semiacabados producidos.

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 La Argentina procedió en 1979 a aplicar la primera parte de este acuerdo mediante la introducción del derecho convenido. Simultáneamente, estableció un precio mínimo de transacción a los efectos del cálculo del derecho de exportación.

2.24 En 1981 la Argentina no llevó a cabo la reducción del derecho prevista en el acuerdo. El Presidente de los Estados Unidos dejó sin efecto el acuerdo en 1982.

2.25 En 1982 y 1984, años en los que también aumentaron los derechos de exportación, las cifras de exportación de cueros de bovino en bruto siguieron descendiendo y pasaron de 8.000 toneladas en 1979 (con un aumento a 31.000 toneladas en 1981 y una reducción a 1.000 toneladas en 1983) a 7.000 toneladas en 1985.

2.26 En septiembre de 1985, una Resolución¹¹ de la Secretaría de Comercio Interior de la Argentina prescribió la "suspensión" de las exportaciones de cueros vacunos crudos sin curtir y semicurtidos "para mantener el volumen de oferta de materias primas adecuado a las necesidades del mercado interno del sector curtidos y manufacturas de cuero, posibilitando un fluido abastecimiento y evitar un indebido incremento de precios".

2.27 Desde 1987, en las estadísticas de exportaciones de cueros de bovino en bruto del Gobierno argentino se indica "0", lo que significa que las exportaciones fueron inferiores a 1.000 toneladas.

2.28 En octubre de 1990, los Estados Unidos impusieron un derecho compensatorio del 15 por ciento a las importaciones de cueros procedentes de la Argentina.¹² Las autoridades estadounidenses habían constatado que la comparación entre los precios de los cueros en la Argentina y en los Estados Unidos en el período en que la Argentina mantuvo la mencionada "suspensión" de las exportaciones de cueros "demostraba claramente que los precios de los cueros eran sistemáticamente inferiores a los precios estadounidenses".¹³

2.29 En abril de 1992, el Gobierno argentino sustituyó la prohibición de las exportaciones por un derecho del 15 por ciento¹⁴ sobre las exportaciones de cueros de bovino en bruto¹⁵ y "wet blue".¹⁶ El derecho de exportación se calcula tomando como base un precio de referencia (precio de cotización del cuero salado de novillo marcado en el mercado de Chicago) sobre las exportaciones de cueros de bovino en bruto y "wet blue" y un derecho "adicional" del 15 por ciento sobre esas exportaciones. Ese derecho adicional fue suprimido posteriormente y en el período comprendido entre 1993 y 1999 no se percibieron cargas adicionales a la exportación.

¹¹ Resolución 321/85. Esa Resolución se cita también en la decisión de los Estados Unidos por la que se establece un derecho compensatorio; véase la Prueba documental EC I-6 (aviso de los Estados Unidos de establecimiento de derechos compensatorios sobre las importaciones en los Estados Unidos de cueros procedentes de la Argentina), p. 40213, al comienzo de la columna de la derecha.

¹² Véase la Prueba documental EC I-6, *op. cit.*

¹³ *Ibid.*, 40214, comienzo de la columna del centro.

¹⁴ Resolución del Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos (MEOSP) N° 537/92 de 29 de abril de 1992 (véase la Prueba documental EC I-7). La Resolución establecía además un derecho de exportación adicional del 15 por ciento, que fue suprimido posteriormente.

¹⁵ Con excepción de los cueros secados y piquelados.

¹⁶ Con excepción de los "divididos sin la flor (capa reticular).

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 febrero de 1997 determinó que la autorización siguiera aplicándose sin un plazo fijo de vencimiento. No hay ninguna autorización análoga a la recogida en la Resolución para la exportación de cualquier otro producto desde la Argentina. La Argentina ha explicado que no se han presentado peticiones análogas de otras entidades o ramas de producción.

²⁵ Cuando hablan en sus comunicaciones de "ADICMA", "representantes de la ADICMA", "personal de la ADICMA" o "representantes de los curtidores" las partes se refieren a los grupos de organizaciones autorizados a tal fin por la Resolución 2235.

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 cueros y pieles de bovino, permitiéndole aplicar una prohibición de las exportaciones impuesta por esa industria a los *frigoríficos*. Por lo dicho, la Resolución 2235 constituye una restricción a la exportación en el sentido del párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994. Las Comunidades Europeas aducen que no se puede justificar la medida por motivos técnicos y que, en realidad, tiene una finalidad claramente proteccionista, ya que en la práctica trata de que los *frigoríficos* desistan de exportar.

4.2 Las Comunidades Europeas aducen que la presencia de representantes de curtiembres en el curso de la inspección les permitirá obtener información comercial confidencial. Se disuadirá a los exportadores de cueros en bruto de llevar a cabo transacciones de exportación si saben que, por lo dicho anteriormente, sus compradores nacionales recibirán información confidencial comercial de esas empresas. Más aún, las curtiembres pueden utilizar esta información -ya que tienen una posición comercial dominante sobre los frigoríficos- para disuadir de exportar a los frigoríficos.

4.3 La **Argentina** rechaza la afirmación de las Comunidades Europeas de que está imponiendo una prohibición de hecho de las exportaciones de cueros de bovino. Los representantes de la ADICMA no están facultados legalmente para restringir las exportaciones a tenor de la Resolución 2235. La Argentina niega igualmente que la presencia de representantes de la ADICMA imponga una prohibición porque amedrente a quienes pretenden efectuar exportaciones de cueros en bruto y cueros semicurtidos. La Argentina afirma además que las Comunidades Europeas no pudieron explicar, ni siguiera a petición del Grupo Especial en la segunda audiencia oral, cómo se producía ese efecto de amedrentamiento en las aduanas. Además, la Argentina explicó que los representantes de la ADICMA no tienen acceso a información confidencial y que toda la información

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 sector privado en la inspección de las exportaciones de cueros de bovino en bruto no puede infringir el artículo XI, que se refiere específicamente a las restricciones cuantitativas achacables a medidas adoptadas por las autoridades. Tampoco existe infracción consistente en una restricción de hecho.

²⁸ Véanse *Japón - Restricciones aplicadas a la importación de ciertos productos agropecuarios*, 22 de marzo de 1988, IBDD 35S/185; *Japón - Comercio de semiconductores*, 4 de mayo de 1988, IBDD 35S/130; y *Corea - Restricciones aplicadas a la importación de carne vacuna*, 7 de noviembre de 1989, IBDD 36S/312.

²⁹ Véase *Guatemala - Investigación antidumping sobre el cemento Portland procedente de México*, informe del Órgano de Apelación, AB-1998-6, WT/DS60/AB/R, 2 de noviembre de 1998, nota 47 de pie de página al párrafo 69, página 35.

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 incentivos o desincentivos suficientes para asegurar la efectividad de medidas que no tenían carácter obligatorio;
- b) que la aplicación de las medidas dependía fundamentalmente de la acción o intervención gubernamental.

4.10 Únicamente si se cumplían ambos criterios, las medidas en cuestión "se aplicaban de forma tal que equivalían a prescripciones obligatorias".³¹

4.11 La Argentina afirma que, si se aplican estos criterios, *mutatis mutandis*, a este asunto, se observa que la asistencia de representantes de la ADICMA a la realización de las actuaciones de control aduanero no entraña que estén facultados legalmente³² para impedir el despacho en aduana (párrafo 6 del artículo 1 del anexo II de la Resolución 2235 y legislación concordante del Código Aduanero).

4.12 Las condiciones jurídicas de su presencia (inexistencia de facultades legales para prohibir una exportación) demuestran que no se puede sustentar únicamente en este hecho la acusación de que existe una prohibición de hecho y, por consiguiente, que no se da el primer requisito para determinar una prohibición de hecho respecto de "otras medidas" conforme a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo XI, como se establece en el precedente aducido por las Comunidades Europeas.

4.13 Analizando el segundo requisito del caso *Japón - Semiconductores*, es decir, si la aplicación de una medida enderezada a restringir las exportaciones depende fundamentalmente de la acción o intervención gubernamental, la Argentina afirma que el logro del objetivo de la única medida impugnada por las Comunidades Europeas, la Resolución 2235, no depende, por lo que se refiere a la aplicación de la Resolución, de ninguna acción o intervención gubernamental.

4.14 Dicho de otro modo, la Resolución autoriza la participación voluntaria de peritos en el proceso de inspección de las mercancías, únicamente con la finalidad de prestar asistencia al perito de la administración de aduanas. Pero al igual que los representantes de las cámaras de industria no están facultados legalmente para impedir el despacho en aduana de las mercancías, tampoco lo está el gobierno para obligarlas a participar en el proceso de inspección, por lo que no cabe considerar en modo alguno que la participación voluntaria de las cámaras de industria en el proceso de inspección constituya el equivalente de lo que en el asunto de los *Semiconductores* fue descrito como un sistema "coherente" que restringía la venta para la exportación.³³

³⁰ Véase *Japón - Comercio de semiconductores*, informe del Grupo Especial, L/6309, párrafo 109.

³¹ *Ibid.*

³² Como se indica en el artículo 23 p) del Código Aduanero y en el párrafo 6 del artículo 1 del anexo II de la Resolución 2235/96.

³³ Véase *Japón - Comercio de semiconductores*, *op. cit.*, párrafo 117.

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."

comparables antes de que la Argentina iniciara su larga serie de medidas que prohíben la exportación de cueros, demuestra que la Resolución 2235/96 restringe gravemente las exportaciones.

4.21 La **Argentina** replica que la Resolución 2235 no es en absoluto obligatoria, si por ello se entiende que faculta a la ADICMA a detener cualquier expedición. Si la ADICMA no está facultada para detener una expedición, el hecho de que los posibles exportadores deban aceptar la posible presencia de la ADICMA ("... el posible exportador está obligado a soportar la presencia de la CICA si ésta decide presentarse") carece de importancia por lo que se refiere a la naturaleza obligatoria de la medida.

4.22 Para que la alegada índole obligatoria demuestre la existencia de una "prohibición de hecho" que se ajuste a la definición general de "otras medidas", debe existir una relación directa entre el contenido de la norma y el efecto que se pretende alcanzar con ella. En otras palabras, el contenido sustantivo de la norma obligatoria debe ser pertinente respecto del efecto buscado. Si no existe esa relación, y si por su sola índole obligatoria no produce ningún efecto en el mercado, la alegada índole obligatoria de la medida es irrelevante para determinar la existencia de una infracción del párrafo 1 del artículo XI.

4.23 Aun dando por supuesto que la definición de "dependiente de la acción gubernamental", en el sentido señalado por las Comunidades Europeas, tuviese algún valor para demostrar la restricción -y las Comunidades Europeas no han podido demostrar que lo tenga-, el hecho es que, aun cuando se considerase "obligatoria" la medida, seguiría en pie el requisito de que debe producir un efecto, conforme a lo determinado en el asunto *Semiconductores*. La Argentina demostró que hay exportaciones, cuya mera existencia demuestra la inexistencia de la supuesta prohibición. Por lo dicho, tampoco se cumple en este asunto el otro requisito establecido en las conclusiones sobre el asunto *Semiconductores* -la eficacia de la medida.

4.24 Aún más, la participación de la ADICMA no tiene la menor influencia en las exportaciones, como demuestra el hecho de que cuando éstas aumentaron lo hicieron a consecuencia de la "abrogación gradual" de los derechos a la exportación. Si la presencia de la ADICMA tuviese por sí sola alguna influencia en las exportaciones, éstas no reaccionarían ante el nivel del derecho impuesto. Por consiguiente, la medida puesta en entredicho no ha tenido por efecto imponer ningún tipo de prohibición.

4.25 La Argentina presentó dos gráficos, en los que se muestran las pautas de las exportaciones intrazonales y extrazonales de cueros salados y "wet blue", división efectuada conforme al destino de las exportaciones, habida cuenta de que hasta 1999 los derechos impuestos diferían entre ambas zonas.

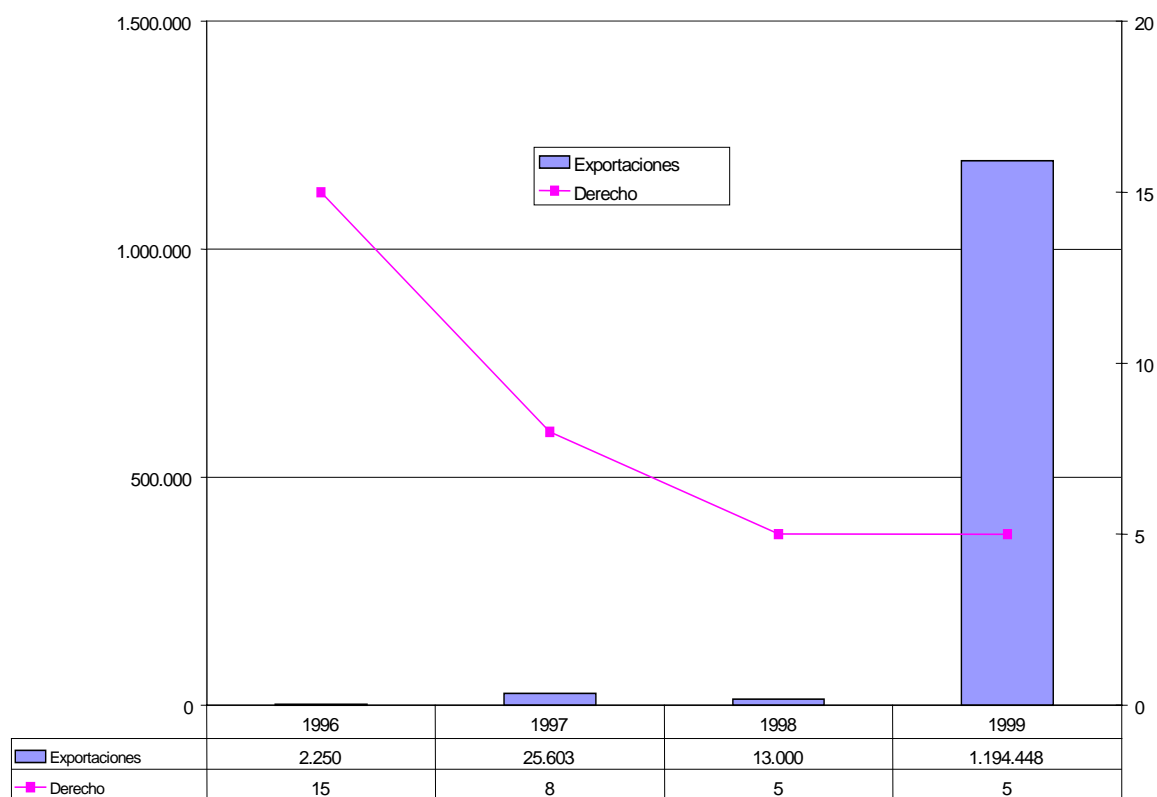
4.26 En ambas zonas aparece una marcada correlación entre los niveles de los derechos y las cantidades exportadas en 1996, 1997 y 1999. La correlación es claramente mayor en 1999.

4.27 Respecto del comercio intrazonal se observa que la reducción de los derechos del 15 al 8 por ciento se tradujo en un aumento considerable de las exportaciones, que pasaron de 2.250 a 25.603 dólares EE.UU.

4.28 En cuanto al comercio extrazonal, no hubo cambios significativos entre las cantidades exportadas en 1996 y en 1997, al haberse mantenido los derechos a los mismos niveles.

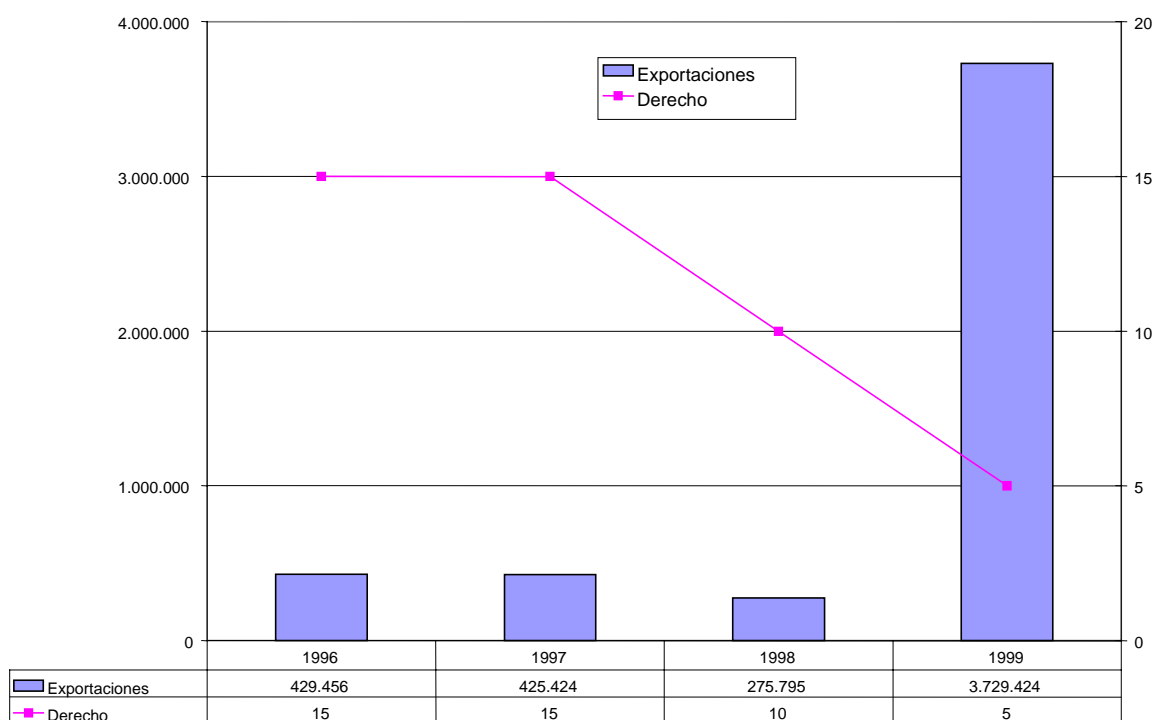
4.29 No se detectó ninguna correlación entre las variables analizadas en ambas zonas respecto del año 1998. Debe recordarse que el comercio de cueros fue atípico en ese año, pues resultó gravemente afectado y estuvo influido por la crisis de los países asiáticos, que provocó una contracción del comercio e inestabilidad de los precios.

Exportaciones intrazonales de cueros salados y "wet blue"
Dólares



Fuente: INDEC.

Exportaciones extrazonales de cueros salados y "wet blue"
Dólares



Fuente: INDEC.

4.30 De lo anterior se desprende que los derechos son un instrumento suficientemente adecuado para fomentar la elaboración de materias primas en el mercado interno, pero también debe señalarse que no están dificultando las exportaciones de cueros salados y "wet blue", ya que se han estado produciendo esas exportaciones.

4.31 Las **Comunidades Europeas** afirman que nunca se ha aplicado una devolución o un reintegro de impuestos a las exportaciones de cueros de bovino en crudo y "wet blue" de la Argentina; antes bien, los cueros de bovino estaban sujetos, y siguen estándolo, a un impuesto a la exportación. Ahora bien, la Resolución ANA 771/93, de 15 de abril de 1993, que permitió por vez primera a representantes de la industria del curtido argentino asistir al control aduanero de los cueros antes de su exportación, se aplicaba exclusivamente a los cueros en bruto y "wet blue", no a los cueros semiacabados y acabados.

4.32 Por consiguiente, la justificación de la medida aducida por la Argentina es absurda, pues no cabe afirmar razonablemente que sólo se implantó un procedimiento de control de las exportaciones de cueros en crudo y "wet blue" para evitar fraudes al régimen de devoluciones de impuestos respecto del cuero *acabado*. En este contexto, también es importante que la carta de la CICA, de 17 de febrero de 1993, en que se solicitó la imposición de la medida, no invocase en ningún momento esa justificación, centrándose, en cambio, en el hecho de que los cueros son un material escaso cuya comercialización -afirma la CICA- está restringida en casi todos los demás países y, por consiguiente, se les debería aplicar el sistema más amplio posible de verificación de las exportaciones (literalmente: "en atención a que el cuero es una materia prima atípica y escasa siendo su comercialización restringida en casi todos los países [...]"). Confirma lo anterior el que la Resolución 771/93 no mencione como justificación para su aprobación la prevención del fraude al sistema de reintegro de impuestos.

2. Motivos por los que se promulgó la Resolución

4.33 Las Comunidades Europeas afirman que la autorización otorgada a representantes de la industria del curtido para asistir a las inspecciones aduaneras de los cueros de bovino en bruto destinados a la exportación conduce a una prohibición de hecho de las exportaciones. No sólo es plenamente consciente el Gobierno argentino de que la aprobación y el mantenimiento de la Resolución provoca restricciones a la exportación, sino que además está claro que fue esta restricción el motivo de que se dictara la Resolución.

4.34 Las Comunidades Europeas recuerdan que, desde principios de los años setenta, es decir, durante más de 20 años antes de que se adoptase la medida, la Argentina había mantenido medidas de prohibición o restricción de las exportaciones de cuero, consistentes en una prohibición total de exportaciones entre 1972 y 1979, un impuesto a la exportación basado en precios mínimos entre 1979 y 1985, y nuevamente una prohibición categórica entre 1985 y 1992.

4.35 En 1992-1993, tras la sustitución de la prohibición de exportaciones por un impuesto, los curtidores advirtieron que el impuesto a la exportación no bastaba para restringir las exportaciones y solicitaron autorización para asistir al despacho en aduana de los cueros previo a su exportación.³⁵ Así pues, la industria del curtido argentina había solicitado participar en las inspecciones para conocer cualquier intento de los frigoríficos de exportar cueros, en lugar de venderlos a las curtiembres nacionales. Se prolongó la medida a resultas de ulteriores peticiones de la industria del curtido argentina. Ésta está interesada en añadir valor a los cueros en bruto y desea obtener un suministro

³⁵ Según las Comunidades Europeas, esta situación fue similar a lo que ocurrió en 1979 cuando, por presiones de los Estados Unidos, la prohibición fue sustituida por un impuesto a la exportación, anulado posteriormente por el establecimiento de un precio mínimo.

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 En la carta correspondiente, la CICA alega que los cueros son un material escaso, cuya comercialización estaba restringida en casi todos los demás países y que, por consiguiente, se les debería aplicar el sistema más amplio posible de verificación de las exportaciones (literalmente: "en atención a que el cuero es una materia prima atípica y escasa siendo su comercialización restringida en casi todos los países [...]"). La CICA ha reconocido siempre sin ambages que pretendía restringir las exportaciones de cueros de bovino. En 1996, el Presidente de la CICA declaró abiertamente en una entrevista publicada en una revista especializada que: "no se puede tolerar la plena liberalización del mercado de cueros y que empresas de otros países compren nuestra escasa materia prima".³⁸

4.38 Las Comunidades Europeas afirman que los frigoríficos se han quejado repetidas veces de no poder exportar cueros y obtener los precios más elevados vigentes en el mercado mundial. Recientemente, en un comunicado de prensa difundido junto con industrias asociadas, lamentaron no sólo que se siguiera aplicando el impuesto a la exportación, sino también el privilegio concedido a la industria del cuero de estar presente cuando (en particular) se ofrecen a la exportación de cueros.³⁹

4.39 Las Comunidades Europeas alegan que el hecho de que la industria del curtido sea la única que jamás ha solicitado participar en el control aduanero previo a la exportación confirma claramente que la finalidad de la medida es restringir las exportaciones. La industria argentina de curtido de cuero es la única en beneficio de la cual se ha prohibido categóricamente o restringido entre 1972 y 1992 la exportación de su materia prima, y siempre se ha opuesto a su libre exportación. Además, la solicitud de la industria fue formulada no mucho después de que se suprimiera la última prohibición de exportación, lo cual no puede ser coincidencia.

4.40 La Argentina afirma que se autorizó la presencia de peritos de la industria del curtido para que la Administración de Aduanas pudiese beneficiarse del asesoramiento profesional para clasificar correctamente las mercancías. Este motivo aducido por la ADICMA fue especificado en su nota al Administrador Nacional de Aduanas: "Esta Asociación ha solicitado participar de las verificaciones de algunos productos de cuero de los capítulos 41, 42, 64 y 94, al efecto de poder cooperar con la Aduana para tratar de dilucidar y evitar en lo futuro la comisión de diversas irregularidades que

³⁶ En concreto, las posiciones 4101.10.000, 4101.21.000, 4101.22.000, 4101.29.000, 4101.30.000, 4104.10.000, 4104.21.000, 4104.22.000, 4104.29.100; véase la Resolución 537/92 (Prueba documental EC I-7) y la Resolución 771/93 (EC I-11).

³⁷ Véase copia de una carta, Prueba documental ARG-XXXIII.

³⁸ Véase la Prueba documental EC I-29, "Leather Magazine", julio de 1996, página 42, segunda columna, parte central.

³⁹ Véase el comunicado de prensa contenido en la Prueba documental EC I-28.

afectan a la industria a través de distorsiones en el mercado y al Estado por falta de percepción de impuestos o el pago de reintegros indebidos."⁴⁰

4.41 Los argumentos de la ADICMA son convergentes con los intereses del Estado, registrados en el preámbulo de la Resolución ANA 125/97, que modificó la Resolución ANA 3023/93, que regula los controles a la exportación y los pagos de los beneficios resultantes y el cobro de los derechos generados por esa actividad: "... Se estima necesario establecer medidas para intensificar las atribuciones de control de esta Administración Nacional, en relación con las operaciones de exportación beneficiadas con estímulos. En tal sentido, se ha estimado conveniente ampliar y adecuar las pautas fijadas por la mencionada en el Visto, y sus modificaciones, que establecieron controles, sobre la presentación de Solicitudes de Exportación para insumo que, es necesario intensificar dichos controles a realizarse sobre las verificaciones selectivas y sobre el trámite que asegure la correcta percepción de los Derechos y liquidación de beneficios incluyendo las pautas determinadas en las disposiciones vigentes ...".

4.42 A los representantes de la ADICMA les interesa estar presentes para asegurarse de que en ninguna circunstancia haya cueros en bruto o semicurtidos -insumos esenciales para la industria- que dejen el mercado nacional sin pagar el correspondiente derecho de exportación.

4.43 Para el Gobierno, la presencia de la industria del curtido en el momento de la inspección es simplemente otro elemento más para velar por que los funcionarios de aduanas no cometan errores al clasificar los productos, gracias a lo cual los reintegros de impuestos por exportación se abonan únicamente respecto de las exportaciones por las que se tiene derecho a ello. Los reintegros de impuestos a la exportación se conceden a los cueros curtidos (es decir, cueros a los que se ha añadido valor)⁴¹, lo cual significa que también interesa a la industria asegurarse de que los productos no elaborados no se benefician de un reintegro de impuestos al que no tienen derecho. Como se sabe, los Estados utilizan mecanismos de devolución de impuestos para alcanzar el objetivo general de añadir valor a materias primas, lo cual está en conformidad con las obligaciones dimanantes del GATT-OMC.

4.44 A su vez, al Estado también le interesa efectuar únicamente los reintegros de impuestos estrictamente correspondientes a las características del producto, e interesa a la industria asegurarse de que quienes llevan más adelante la frontera de la producción incorporando valor añadido y tecnología a la materia prima sean quienes se beneficien de los reintegros en lugar de los demás. Del mismo modo, al Gobierno le interesa cobrar los derechos de exportación de los cueros en bruto y "wet blue". Ni que decir tiene que se puede quebrantar la ley tanto al exportar cueros en bruto y "wet blue", sobre los que se deben abonar derechos de exportación, como al exportar cuero acabado o semiacabado, por los que en determinados casos se puede obtener reintegros de los impuestos abonados. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina dice que, desde la fecha de entrada en vigor de la Resolución 2235, no se ha presentado ninguna denuncia relativa a irregularidades, lo que a juicio de la Argentina, demuestra que se ha alcanzado la finalidad de evitar el fraude.

4.45 La Argentina afirma que la presencia de representantes de la ADICMA aumentaría aún más la transparencia del proceso de inspección de las mercancías y permite que estén representados los distintos intereses en juego.

⁴⁰ Nota de la ADICMA al Administrador Nacional de Aduanas de fecha 4 de abril de 1994. Página 1 del Expediente 412576/94 de la Administración de Aduanas; véase la Prueba documental ARG-XXXIII.

⁴¹ Véase el Decreto 1011/91, recogido en la Prueba documental ARG-XXXIV.

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. Afirma que esos reintegros se aplican a las exportaciones de cueros curtidos y que las exportaciones de cueros de bovino en crudo y "wet blue" nunca han dado derecho al reintegro de impuestos. Ahora bien, la Resolución ANA 771/93, de 15 de abril de 1993, por la que se permitió por vez primera a representantes de la industria del curtido argentina asistir al control aduanero de los cueros antes de su exportación, se aplicaba exclusivamente a los cueros en bruto y "wet blue", no a los cueros semiacabados y acabados.

4.48 Las Comunidades Europeas afirman que la justificación que de la medida da la Argentina es absurda, pues no cabe afirmar razonablemente que se instauró un procedimiento de control de las exportaciones aplicable únicamente a los cueros en bruto y al "wet blue" para evitar fraudes del sistema de reintegro de impuestos por exportación de cueros acabados.

4.49 La carta de la CICA de 17 de febrero de 1993⁴², en la que se solicitaba la imposición de la medida, no invoca en absoluto esa justificación, como confirma el hecho de que la Resolución 771/93 no mencione la prevención del fraude del sistema de reintegro de impuestos como justificación para su aprobación.

4.50 El hecho de que posteriormente se autorizase también la presencia de la industria del curtido en el control aduanero de las exportaciones de cuero acabado y pieles (Resolución 1024/94) no afecta en nada al hecho de que su presencia es absolutamente innecesaria cuando se ofrecen a la exportación cueros en crudo o "wet blue".

4.51 Las Comunidades Europeas afirman que la Argentina no ha aportado ninguna prueba acerca de los productos exactos a los que se aplica el reintegro de impuestos. Ahora bien, según las pruebas obtenidas, en la actualidad se aplican estos reintegros a los productos de cuero elaborados (billeteras, cinturones, prendas de vestir, etc.) y a determinados tipos de cueros acabados.⁴³ Es imposible confundir un cuero en bruto o un "wet blue" con estos productos.⁴⁴ Por consiguiente, los funcionarios de aduanas de la Argentina no necesitan la presencia de representantes de la ADICMA para que no se clasifique erróneamente un cuero en bruto como, por ejemplo, una billetera⁴⁵ y se reembolsen los

⁴² Véase carta de la CICA, *op. cit.*, Prueba documental ARG-XXXIII.

⁴³ Véase la Prueba documental EC I-42, en que se reproduce la página correspondiente de la Resolución 257/2000 de la Argentina, aparecida en el Boletín Oficial de la Argentina, N° 29376, de 10 de abril de 2000. Las Comunidades Europeas observan que en la lista no figuran los productos correspondientes a la partida arancelaria 4101. Véase también la Prueba documental EC I-43, que recoge la nomenclatura argentina de la partida arancelaria 4202.

⁴⁴ Las Comunidades Europeas afirman que, de igual modo, aunque fuese cierto que se devuelven los impuestos respecto del cuero acabado en general, como parece afirmar la Argentina aunque sin aducir pruebas de ello, no hay riesgo de confusión entre los cueros en bruto y el "wet blue" y el cuero acabado.

⁴⁵ Las Comunidades Europeas afirman que, siguiendo con lo dicho en la nota de pie de página anterior, esto es, si la devolución de impuestos se aplicase al cuero acabado en general, ni siquiera una pieza de cuero acabado podría confundirse con cuero en bruto o "wet blue".

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 La **Argentina** afirma que nunca se planteó la cuestión de la necesidad de contratar a peritos independientes, lo cual, además, supondría un costo adicional para la economía. Ninguna de las partes puso nunca en entredicho la autorización.

4.55 La Argentina recalca que la Resolución N° 2235/96 fue promulgada conforme a las facultades otorgadas a la Administración Nacional de Aduanas por el artículo 23 i) del Código Aduanero (Ley 22415) y, por consiguiente, estuvo sometida a lo dispuesto en los artículos 25 y 26 del mencionado Código, que autoriza a los ciudadanos a recurrir contra la resolución. Conforme al artículo 26 del Código Aduanero, "los administrados que invocaren un derecho subjetivo o un interés legítimo podrán apelar ante la Secretaría de Estado de hacienda de las normas generales a que hace referencia el artículo 25"⁴⁸ dentro del plazo de 10 días a contar desde el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial".

4.56 Así pues, si la Asociación de Frigoríficos Argentinos o cualquier exportador de cueros en bruto o semicurtidos hubiese considerado que la Resolución 2235 y los anteriores textos conexos violaban sus derechos, hubiese podido interponer los pertinentes recursos para obtener la abrogación o la modificación de la Resolución; en otras palabras, no carecían de medios de defensa. No vemos cómo pueden afirmar las Comunidades Europeas que existe una prohibición de hecho de las exportaciones si las partes interesadas en hacerlo no han recurrido a los mecanismos a su alcance en virtud de la legislación nacional para solicitar la abrogación de la reglamentación que, en teoría y según la argumentación de las CE les impide exportar cueros en bruto y semicurtidos.

⁴⁶ Según las Comunidades Europeas, la respuesta de la Argentina a la pregunta del Grupo Especial es plenamente insatisfactoria; naturalmente, el Gobierno argentino podría haber atendido la solicitud con la condición expresa de que los peritos de la ADICMA estuvieran presentes en todos los casos.

⁴⁷ Véase *Japón - Impuestos sobre bebidas alcohólicas*, informe del Órgano de Apelación, AB-1996-2, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, 4 de octubre de 1996, página 28.

⁴⁸ Artículo 25 del Código Aduanero: "Las normas generales dictadas conforme al artículo 23, incisos i), j), k) y l), entrarán en vigencia al día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial, salvo que ellas determinaren una fecha posterior, y serán de cumplimiento obligado para los administrados, sin perjuicio de su derecho de interponer los recursos pertinentes en los casos singulares en los cuales se afecten sus derechos subjetivos."

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 proceso, se rigen por ninguna resolución concreta de la DGA, sino por el Código Aduanero (Ley 22415), la Resolución ANA 1284/95 (que regula las transacciones de exportación declaradas por conducto del sistema informático MARIA - SIM) y por la Resolución ANA 125/97 y sus resoluciones modificatorias que establecen los procedimientos generales aplicables a cualquier tipo de exportación.

4.60 Se informa a la ADICMA de la transacción únicamente después de que ha sido concluida entre el frigorífico y el importador extranjero, lo cual quiere decir que su intervención no afecta a la conclusión de esa transacción de exportación. En esa fase, el trato ya se ha hecho y la ADICMA no puede influir en él en modo alguno. En segundo lugar, la ADICMA no está facultada legalmente para detener una transacción. Los representantes se limitan a ser testigos del proceso de verificación y la firma de documentos atestigüa únicamente ese papel de testigos, no la aprobación de la verificación ni cualquier obligación jurídica. Se firman los documentos porque los funcionarios de aduanas prefieren disponer de pruebas que atestigüen la presencia de esos representantes. Dicho de otro modo, es completamente irrelevante por lo que se refiere a la realización del despacho en aduana. De hecho, la Argentina observa que las Comunidades Europeas no citaron ni un solo caso en el que se haya demorado o detenido un envío en curso o a raíz de las actuaciones.

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

las palabras del artículo XI- "aplica" esta decisión a la exportación, al crear la posibilidad de que los representantes de la ADICMA obtengan esta información.

4.68 Las Comunidades Europeas afirman que los representantes de la ADICMA ven los documentos relativos a las transacciones de exportación y pueden recibir copia de ellos. También pueden ser invitados por los funcionarios de aduanas a firmar los documentos de aprobación. Las Comunidades Europeas afirman que la copia de un documento que facilitan⁴⁹ muestra que todos los datos pertinentes -producto, cantidad, destino, precio y en particular nombre del exportador- figuran en el documento que ve el representante de la ADICMA cuando firma. En otras palabras, se facilita de hecho a la ADICMA el acceso a informaciones confidenciales esenciales, a las que, incluso según la legislación argentina, no debería tenerlo.

4.69 Las Comunidades Europeas afirman que los frigoríficos han insistido en que la violación de sus secretos comerciales a causa de la medida constituye un problema para ellos, que dificulta sus exportaciones.⁵⁰ Las Comunidades Europeas remiten al comunicado de prensa, de fecha 13 de mayo de 1999, de varias cámaras de las industrias argentinas productoras de carne, en el que piden al Ministro de Economía de la Argentina que abroge los obstáculos arancelarios existentes y la Resolución N° 2235, que el comunicado de prensa califica de "barrera paraarancelaria", ya que "la industria curtidora interviene en la verificación de las operaciones aduaneras relativas al comercio de este rubro [cueros en crudo o semicurtidos], violando normas de secreto estadístico y comercial". El comunicado de prensa añade lo siguiente: "Esta situación le ha permitido a la industria curtidora ser uno de los pocos (o único) sectores que cuentan con un subsidio indirecto como es tener el mercado cautivo de su materia prima."

4.70 Las Comunidades Europeas subrayan que, como afirmaron los productores de carne en el comunicado de prensa mencionado, incluso conforme a la propia Ley argentina, deberían considerarse confidenciales los datos que obtienen la CICA/ADICMA.⁵¹ El artículo 10 de esa Ley dispone claramente que se deben mantener secretas las informaciones estadísticas y que no se pueden divulgar de manera que viole los secretos comerciales, ni tampoco individualizando a las personas o entidades a que se refieren.

4.71 La **Argentina** rechaza la afirmación de las Comunidades Europeas de que los funcionarios de aduanas facilitan a los representantes de la ADICMA información confidencial, es decir, copia del documento de despacho en aduana. El documento expuesto por las Comunidades Europeas se refería a una transacción de exportaciones de "wet blue" divididos por una curtiembre socia de la ADICMA, en la que la comunicación de informaciones confidenciales no planteaba ningún problema. Además, la segunda página del documento no contiene información confidencial y no se ha demostrado que la persona que firmara la segunda página hubiese visto también la primera. A juicio de la Argentina, las CE no pueden demostrar el supuesto acceso a información confidencial ni las consecuencias que ese hipotético acceso pudiere tener en el comercio. La Argentina observó que la Ley citada en la Prueba documental EC I-55 no corresponde a este caso, ya que tiene por objeto la creación del Instituto Nacional de Estadística y Censos y fijar su reglamento. En primer lugar, no se trata de una ley que regule la publicación de datos por las aduanas y, en segundo lugar, su artículo 10 excluye expresamente de la confidencialidad estadística lo siguiente: "nombre y apellidos de la persona o razón social de la empresa, domicilio y rama de actividad".

⁴⁹ Véase la Prueba documental EC I-35.

⁵⁰ Véase la Prueba documental EC I-28, comunicado de prensa de fecha 13 de mayo de 1999 de la industria frigorífica y conexas argentinas.

⁵¹ Véase EC I-55, Ley de Estadísticas Oficiales de la Argentina.

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 9bis, "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*: "Será reprimido con prisión de un mes a dos años e inhabilitación especial por uno a cuatro años el funcionario público que revelare hechos, actuaciones o documentos que por ley deban quedar secretos." *Artículo 156*: "Será reprimido con multa de 150.000 a 15 millones de australes e inhabilitación especial, en su caso, por seis meses a tres años, el que teniendo noticia por razón de su estado, oficio, empleo, profesión o arte, de un secreto cuya divulgación pueda causar daño, lo revelare sin justa causa." Código Penal argentino, capítulo 4, Abuso de autoridad y violación de

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. En la primera reunión, las Comunidades Europeas aportaron un documento⁵⁵ que muestra que la ADICMA tiene acceso a esa información. La Argentina parece desear tratar de atenerse a su línea anterior, afirmando que el documento facilitado por las Comunidades Europeas, por algún motivo que no está claro, no es representativo, y que de hecho no se facilita la información a los representantes de la ADICMA. Por otra parte, la Argentina afirma que los representantes de la ADICMA reciben la información que está disponible en línea, es decir, datos, entre otras cosas, relativos al nombre del exportador, el precio, etc.

4.79 Habida cuenta de las pruebas aducidas y de la segunda declaración de la Argentina, está claro que los representantes de la ADICMA obtienen la información -que la propia Argentina calificó anteriormente de información comercial confidencial- como consecuencia de la medida.

4.80 La **Argentina** explicó que en la Prueba documental EC I-35 no era representativa por ser copia de una declaración de aduanas procedente de un miembro de la ADICMA y, además, la firma ha sido estampada en el reverso, donde no figura ninguno de los detalles enumerados por las CE.

4.81 Las **Comunidades Europeas** subrayan que, para analizar la medida impugnada en el marco del GATT, no es pertinente el hecho de que el Gobierno argentino esté adoptando además otras medidas gracias a las cuales se facilita la misma información "en línea". La infracción del artículo XI

deberes de los funcionarios públicos, *artículo 249*: "Será reprimido con multa de 100.000 a 2 millones de australes e inhabilitación especial de un mes a un año, el funcionario público que ilegalmente [...]."

⁵⁴ Véase la Prueba documental EC I-27, Carta del Presidente de la Asociación de Industrias Argentinas de Carnes a la Cotance (Asociación de la Industria del Cuero de las CE), anexa a la Prueba documental ARG-XIII.

⁵⁵ Véase la Prueba documental EC I-35, *op. cit.*

del GATT a causa de la Resolución N° 2235 no deja de constituir una violación de ese artículo porque haya además otras medidas que tengan parcialmente las mismas consecuencias. Además, el hecho de que la Argentina difunda ahora también esa información en línea demuestra que carece totalmente de fundamento la afirmación de la Argentina de que la medida impugnada es necesaria por motivos de transparencia.

4.82 En la segunda reunión, las Comunidades Europeas aportaron documentos que, a su juicio, demostraban que, desde mayo de 1999 aproximadamente, el Gobierno argentino ya no comunicaba el nombre del exportador. Las Comunidades Europeas subrayaron que la Resolución N° 2235 únicamente facilita a determinado grupo de industrias información sobre los intentos que sus proveedores pudieren hacer de exportar.

4.83 En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la **Argentina** dijo que, desde mayo de 1999, su Dirección General de Aduanas ya no facilitaba los nombres de los exportadores e importadores a los servicios de información en línea.

5. La fuerza comercial de las curtiembres frente a los frigoríficos y la supuesta existencia de un cártel

4.84 Las **Comunidades Europeas** afirman que la comunicación de informaciones confidenciales al representante de la ADICMA relativas a transacciones de exportación intentadas por frigoríficos permite a las curtiembres ejercer presión en los frigoríficos para que éstos no exporten. Los representantes de la ADICMA pueden dar a conocer esta información a todas las curtiembres, las cuales pueden a su vez (ab)usar de ellas en sus relaciones comerciales con el frigorífico de que se trate, entre otras cosas no comprándole. Las Comunidades Europeas afirman que todos los frigoríficos dependen enormemente de las curtiembres domésticas para vender sus cueros y pieles. Las curtiembres del país pueden ejercer un dominio de mercado sobre un frigorífico utilizando su poder de adquisición (colectivo), motivo por el cual los frigoríficos ni siquiera intentan vender en el extranjero (aunque obtendrían precios superiores). Las Comunidades Europeas afirman que un frigorífico se expondría a medidas de retorsión de las curtiembres, comprendida la rescisión por éstas de contratos que pondrían en peligro todas las ventas nacionales de los frigoríficos. Habida cuenta de que la mayoría de sus ventas se realizan en el país, un frigorífico no se arriesgará a perjudicar su situación en el mercado interno por mor de exportar cantidades limitadas de cueros, aunque de hacerlo obtendría un precio superior por esta cantidad limitada.

4.85 Aunque al valor de las pieles corresponde únicamente aproximadamente al 10 por ciento del valor del animal, las Comunidades Europeas afirman que la amenaza de perder el 10 por ciento de los ingresos de cada animal sacrificado puede marcar la diferencia entre que una empresa arroje beneficios o pérdidas. Hallar de inmediato compradores extranjeros para todos los cueros que produce un frigorífico muy probablemente será imposible; costará tiempo y esfuerzo, sobre todo porque una vez que se han "producido" los cueros (es decir, extraídos del animal al sacrificarlo), hay que venderlos lo antes posible (pues aunque se puedan conservar durante unas semanas, los cueros acaban por deteriorarse). Esto no impide que se exporten cueros (por ejemplo, se exportan a todo el mundo, incluida la Argentina, cueros de las Comunidades Europeas y de los Estados Unidos), pero es siempre más seguro para un frigorífico tener las mayores oportunidades posibles de vender sus cueros (en el mercado nacional o en los mercados a la exportación). Los frigoríficos ven limitadas sus exportaciones porque no pueden elegir libremente exportar parte de sus cueros en bruto y vender la otra parte en el mercado nacional; tan pronto como un frigorífico exporte una expedición de cueros, por pequeña que sea, lo sabrán todas las curtiembres argentinas.

4.86 Las Comunidades Europeas subrayan también que la materia prima representa del 55 al 60 por ciento de los costos de producción del cuero. Así pues, las curtiembres argentinas tienen gran interés en la información que los representantes de la ADICMA obtienen gracias a su presencia, para

utilizarla en sus tratos comerciales con el frigorífico de que se trate a fin de adquirir los cueros de éste a bajo precio.

4.87 Las Comunidades Europeas afirman que la industria del curtido argentina está dominada por un número relativamente pequeño de grupos de curtiembres. En 1996, las 10 empresas mayores (de aproximadamente 150 curtiembres) realizaban más del 70 por ciento de las exportaciones de cuero del país.⁵⁶

4.88 Las Comunidades Europeas afirman que se puede ver la eficacia de la presión de las curtiembres en la inexistencia de cualquier exportación de importancia de cueros en bruto. Como en el asunto *Japón - Semiconductores*, la medida tiene por efecto permitir a las curtiembres hacer presión sobre los frigoríficos para que no exporten. Esta posibilidad de ejercer presión y de fomentar la incertidumbre -en este caso respecto de la posibilidad de continuar las ventas en el mercado interno, que crea el Gobierno - en este caso el Gobierno argentino- fue condenada por ese Grupo Especial por ser contraria al artículo XI.⁵⁷

4.89 Las Comunidades Europeas afirman que es creencia general que las curtiembres llevan a cabo prácticas restrictivas del mercado. Por ejemplo, según el Presidente de la Asociación de Industrias Argentinas de Carnes, "la realidad es que los curtidores rara vez se alejan de los valores establecidos en una lista que semanalmente es dada a conocer por un operador privado, lo que indica claramente que existe un acuerdo previo para fijarlos".⁵⁸

4.90 Además, en una explicación de un proyecto de ley presentado en 1992, relativo a la exportación de cueros en bruto, comprendidos los cueros crudos bovinos, el entonces diputado argentino Sr. Antonio T. Berhongaray (en la actualidad, Secretario de Estado de Agricultura), se refirió a la existencia de un cártel que fijaba los precios.⁵⁹ Explicando su propuesta, el Sr. Berhongaray subraya que existe un elevado grado de concentración en el mercado de los curtidors y, lo que es más importante, observa que algo menos de 10 empresas se reúnen todas las semanas para fijar los precios que pagarán la semana siguiente y que esos precios de los cueros en bruto se publican incluso en un boletín y se aplican la semana siguiente. Resumiendo, un miembro del actual Gobierno argentino confirmó otrora, en un documento parlamentario oficial relativo a la presentación de un proyecto de ley, la existencia de ese cártel.

4.91 Las Comunidades Europeas citan asimismo un editorial del diario argentino "La Nación", que, según las Comunidades Europeas, describe las restricciones argentinas a la exportación, comprendida la instauración del impuesto a la exportación, y añade: "Poco después se dio otra vuelta de tuerca: se constituyó un cuerpo ad hoc de representantes de la industria curtidora para actuar en conjunto con el personal aduanero, verificando los despachos de cueros al exterior de modo de frenar cualquier eventual filtración de mercadería sin procesar".⁶⁰

4.92 La **Argentina** afirma que, como la reclamación se basa en artículo XI del GATT, que se refiere exclusivamente a las prohibiciones o restricciones cuantitativas atribuibles a la acción de un

⁵⁶ Véase en la Prueba documental EC I-26 una lista de los exportadores, procedente de "Leather Magazine", junio de 1997, y una lista de los mayores exportadores, aparecida en "Supercampo", julio de 1999.

⁵⁷ Véase *Japón - Semiconductores*, op. cit., párrafo 117.

⁵⁸ Véase la Prueba documental EC I-27, op. cit.

⁵⁹ Prueba documental EC I-36.

⁶⁰ Véase la Prueba documental EC I-56; La Nación, "La exportación de cueros", 24 de junio de 2000.

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 se deben rechazar las alegaciones de "irregularidades" en el mercado nacional de cueros por carecer de fundamento y no haber sido sustentadas con ninguna prueba.

4.94 La Argentina cuestiona además que se pueda considerar el testimonio "periodístico" presentado por las Comunidades Europeas como prueba de la supuesta incompatibilidad de la medida argentina de que se trata con los Acuerdos de la OMC.⁶³ Las Comunidades Europeas citan sólo una frase del editorial, que se identifica claramente con los intereses de un sector determinado, al tiempo que evitan cualquier referencia a su tema principal, esto es, la oposición a la posible renovación del derecho legítimo aplicado a las exportaciones de cueros en bruto, que expiró sólo seis días más tarde, el 30 de junio de 2000. Esta frase es llamativamente similar a las empleadas por las Comunidades Europeas en sus comunicaciones al Grupo Especial con referencia a la Resolución N° 2235 y no da explicación alguna de cómo sigue funcionando la medida "de modo de frenar cualquier eventual filtración de mercadería sin procesar". Una vez más en este asunto, mediante declaraciones públicas escandalosamente aderezadas que carecen de apoyatura en los hechos y sin formular ninguna reclamación administrativa o judicial, un determinado sector afirma querer alertar a la gente ante una conjura que va en contra de sus intereses y de los intereses generales. La Argentina recuerda que sería sorprendente que un sector poderoso de la economía argentina como la industria frigorífica dejase de emplear los recursos administrativos y judiciales al alcance de cualquier ciudadano ordinario para pedir la supresión de una limitación supuestamente ilegal de la prosecución de sus actividades y se limitase unas cuantas escaramuzas en los medios de comunicación, paralelamente a la reclamación que las Comunidades Europeas han planteado ante la OMC.

4.95 La Argentina afirma que la industria del curtido argentina no forma un cártel. La componen más de 150 empresas. Además, la Argentina subraya que los frigoríficos no son en su mayoría pequeños productores y que, por consiguiente, tienen igual o mayor poder de negociación que las curtiembres. Las afirmaciones de las Comunidades Europeas acerca de los supuestos acuerdos no

⁶¹ Véase la nota 37 de pie de página relativa a *Argentina - Medidas que afectan a las importaciones de calzado, textiles, prendas de vestir y otros artículos*, WT/DS56/R, párrafo 6.35. Véase también el informe del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Medidas que afectan a las importaciones de camisas y blusas de tejido de lana procedentes de la India*, WT/DS33/AB/R, de 25 de abril de 1997, página 16.

⁶² Véase la Prueba documental EC I-27, *op. cit.*

⁶³ A propósito de la cita por las Comunidades Europeas del editorial del diario "La Nación", la Argentina pone en entredicho el derecho de las Comunidades Europeas a presentar este documento informativo, ya que lo que hicieron fuera del plazo determinado por el Grupo Especial.

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 pieles/cuero, no es ella quien fija los precios, sino que debe aceptar decisiones ajenas.

4.101 La Argentina afirma que, en el asunto de que se trata, la carga de la prueba corresponde a las CE. No se ha llegado al momento en que deba recaer en la Argentina. Ésta ha refutado con hechos meras alegaciones de las CE: las CE dijeron que "no hay exportaciones" y la Argentina facilitó cifras que refutan esa afirmación; las CE dijeron que la medida era obligatoria, y la Argentina explicó el alcance de la Resolución N° 2235; las CE afirmaron que no había escasez de materia prima, y la Argentina facilitó una vez más las cifras de importación; así pues, es la Argentina la que debe responder continuamente a argumentos que las CE formulan y a continuación modifican. Cuando la Argentina demostró que sí había exportaciones, las CE dijeron que sólo ascendían al 1/1.000, porque las exportaciones pertinentes al asunto de que se trata eran las de cueros en bruto. Cuando la Argentina presentó las cifras correspondientes a las CE, éstas afirmaron que eran inexactas; cuando la Argentina afirmó que las normas se aplicaban de forma imparcial y razonable, las CE dijeron que violaban secretos comerciales, sin especificar cuáles, etc.

6. Alegación de que las cifras de las exportaciones y los precios reflejan el efecto restrictivo de la medida sobre las exportaciones de cueros de bovino en bruto

4.102 Las **Comunidades Europeas** afirman que la índole restrictiva de la medida denunciada se refleja en las cantidades mínimas de cueros de bovino en bruto exportadas desde la Argentina, a pesar de que los precios y la calidad competitivos de los cueros argentinos harían pensar que las exportaciones serían mayores. Las Comunidades Europeas dicen que no afirman que, por sí sola, la mínima cantidad de exportaciones baste para demostrar la existencia de una restricción, pero que, en el contexto concreto de la medida argentina objeto de la reclamación, la casi inexistencia de exportaciones de cueros de bovino en bruto argentinos constituye una prueba más de que la Resolución N° 2235 restringe las exportaciones.

4.103 La **Argentina** afirma que existe escasez de materia prima en el mercado nacional. Los productores de cueros en bruto podrían vender sus productos en él y no necesitarían establecer una costosa infraestructura para exportarlos. Además, la Argentina rechaza la afirmación de las Comunidades Europeas de que no hay exportaciones de cueros en bruto y de "wet-blue" y sostiene que la proporción de exportaciones sobre la producción de cueros en bruto no difiere significativamente en la Argentina de las cifras alcanzadas por los Estados miembros de las Comunidades Europeas.

a) Interpretación de las cifras de producción de cuero de la Argentina

4.104 Las **Comunidades Europeas** afirman que la producción argentina de cueros de bovino en bruto ha permanecido relativamente estable desde los años setenta. En el quinquenio de 1966 a 1970, el promedio de faenas (sacrificios) ascendió a unos 12,6 millones de cabezas.⁶⁴ El índice de sacrificios de un país corresponde a la producción de cueros, ya que cada animal sacrificado produce un cuero. Según las estadísticas oficiales de las autoridades argentinas, en 1992-1996, se sacrificó por término medio 11,6 millones de cabezas.⁶⁵ En los últimos cinco años sobre los que se disponen datos completos (1994-1998), el promedio de reses sacrificadas en la Argentina fue de aproximadamente 12,7 millones. Otros datos del Ministerio de Agricultura de la Argentina dan índices de sacrificios superiores en ese período y años más recientes.⁶⁶ En 1995, fue de aproximadamente un 4 por ciento de la producción del mundo, lo que hizo que la Argentina fuese ese año el séptimo productor del mundo de cueros de bovino.⁶⁷ Las Comunidades Europeas concluyen por lo anterior que la producción de cueros de bovino en bruto no difiere significativamente del período de 1966-1972, año en que se implantó la primera prohibición a la exportación.

4.105 Las Comunidades Europeas afirman además que, según los datos comunicados por las autoridades argentinas, la magnitud media de la cabaña de la Argentina después de 1992 (es decir, una vez concluida la "suspensión" de las exportaciones) no era sustancialmente diferente de la de 1966-1972 (antes de la prohibición oficial de las exportaciones).⁶⁸

⁶⁴ Véase la Prueba documental EC I-20, *op. cit.*

⁶⁵ *Ibid.*, columna 2.

⁶⁶ Véase la Prueba documental EC I-22; tasa de sacrificio de reses, 1990-1999.

⁶⁷ Según las estadísticas de la FAO, se estimó la producción mundial de cueros de bovino en 287,5 millones en 1995. Compendio estadístico mundial de cueros y pieles sin curtir, cueros y calzado de cuero de la FAO, 1977-1995, publicado en 1996. Véase la Prueba documental EC I-21.

⁶⁸ Véase la Prueba documental EC I-20 *op. cit.*, columna 1.

4.106 La **Argentina** afirma que no se puede analizar el mercado del cuero por separado de las demás variables que influyen en el ciclo de producción del cuero. En la medida en que los cueros de bovino en bruto son materia prima de una oferta no elástica, por ser un subproducto de la producción cárnica, su disponibilidad depende de los inventarios de la cabaña y de los índices de sacrificio. El índice de sacrificios de la Argentina disminuyó de 16 millones de cabezas al año en 1978 a 11,27 millones en 1998.⁶⁹ Esta considerable disminución se debe a la pérdida de mercados tradicionales de los productos cárnicos argentinos, a causa de las políticas de subvención y restricciones de las importaciones impuestas por algunos compradores, entre los que figura sin duda alguna la Unión Europea.

4.107 Estas restricciones al acceso a los mercados internacionales de la carne obligó, por un lado, a ajustar los índices de sacrificio del ganado para que coincidieran con la demanda y, por otro, a desarrollar una política de protección de los recursos ganaderos combinada con una mayor industrialización del sector ganadero, que explica la medida implantada en 1972. Los obstáculos a la entrada en los mercados y un exceso de oferta de carne desencadenaron la disminución de los precios que provocó una reducción de la cabaña por la falta de rentabilidad de las actividades relacionadas con la ganadería. Las "existencias" disminuyeron hasta tal punto que incluso se hizo necesario implantar una prohibición temporal de consumo de carne para reponer el recurso y asegurar su supervivencia.

4.108 Debido a la crisis, la industria cárnica argentina tuvo que cerrar frigoríficos y se subutilizó la capacidad de producción de los que sobrevivieron. Esta crisis, aunada a acontecimientos posteriores, ha influido negativamente en el sector hasta la actualidad. En julio de 1999, sólo se utilizaba un 40 por ciento de la capacidad de producción.⁷⁰

4.109 Una vez superadas las circunstancias extremadas que dieron lugar a las medidas iniciales, se suprimió la prohibición, sustituyéndola por derechos a la exportación en el marco de una política de ordenación de recursos conjugada con una mayor industrialización de la materia prima, con el objetivo claro de regular la gestión del recurso que, por su propia índole, es agotable.⁷¹ De ahí que el preámbulo de la Resolución N° 537/92, a tenor de la cual se instauraron los derechos a la exportación, dispusiera lo siguiente: "Considerando que existe una escasez mundial de cueros crudos dado que el crecimiento demográfico y el aumento del estándar de vida de la población mundial son netamente superiores al incremento vegetativo del ganado. Que esta escasez de materia prima es especialmente aguda en la República Argentina como consecuencia de la dramática disminución de la faena bovina ... Que se hace necesario mantener un volumen de oferta adecuado a las necesidades del mercado interno de cueros sin curtir y semiterminados, piquelados, secos y salados ...".⁷² Esta combinación de medidas adoptadas por la Argentina sirvió para crear las condiciones adecuadas para garantizar, conforme a un círculo virtuoso de reposición de la cabaña, un suministro de cueros que, al tiempo que salvaguarda el recurso primario (bovinos), permitió a la industria del cuero añadir valor a su producción y alcanzar una sostenibilidad a largo plazo.

4.110 Además, desde una perspectiva histórica, lo que las Comunidades Europeas demuestran en su Prueba documental EC I-20, al tiempo que afirman que demuestran que se mantuvo la cabaña y el índice de sacrificios, es de hecho que, en el momento en que la Argentina implantó las restricciones a

⁶⁹ Fuente: Ministerio de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación.

⁷⁰ Naciones Unidas/CEPAL, *op. cit.*, página 7.

⁷¹ *Estados Unidos - Prohibición de importar ciertos camarones y sus productos* - WT/DS58/AB/R, párrafo 128, "que reconoce que los recursos vivos son tan 'finitos' como los recursos inertes".

⁷² Véase la Resolución N° 537/92; Prueba documental EC I-7 y Prueba documental ARG-V.

las exportaciones de cueros en bruto de 1972, se había observado una disminución persistente de aproximadamente el 7,17 por ciento de esa cabaña entre 1967 y 1970.⁷³ La mencionada limitación de las exportaciones se conjugó con medidas internas para restringir el consumo de carne⁷⁴, ante una situación de crisis de la industria que las propias Comunidades Europeas confirman.

4.111 Es importante subrayar y reiterar que durante varios años la industria del curtido argentina ha afrontado una caída del suministro de materia prima para elaborar. La capacidad de curtición de la industria ha alcanzado crestas de 16 millones de cueros al año, cifra que aumenta a 18 millones si se tiene en cuenta la introducción de tecnología, que aumenta la eficacia del proceso de producción. A pesar de ello, la disponibilidad interna de materia prima no supera los 11,27 millones de cueros, por el índice de sacrificio de la cabaña.

4.112 El problema de la escasez de materia prima en el mercado argentino ha sido observado también por la publicación internacional Market News Service, que en su número 3/2000⁷⁵ afirma que, en el caso de la Argentina, al haber disminuido en un 8,4 por ciento la cabaña en los últimos cinco años y habida cuenta del nivel relativamente elevado de consumo de carne per cápita frente a los niveles internacionales, se espera que continúe la escasez actual de cueros en bruto para la industria. Concretamente, esa publicación sostiene que a la industria le faltó 1 millón de cueros en bruto al año en los cinco años últimos para disponer de la cantidad necesaria para satisfacer su capacidad de producción.

b) Interpretación de las cifras de las exportaciones de la Argentina

4.113 Las **Comunidades Europeas** afirman que, antes de 1972, la Argentina exportaba un volumen importante de cueros al resto del mundo, comprendidas las Comunidades Europeas. Las exportaciones de cueros de bovino en crudo ascendieron en promedio a 177.000 toneladas al año en el período de 1961-1970, lo cual demuestra que, antes de que se impusieran restricciones a la exportación, los compradores extranjeros estaban muy interesados en los productos argentinos. Las Comunidades Europeas afirman que, a partir de 1971, empezó a disminuir el número de cueros exportados.⁷⁶ La prohibición de exportar implantada en 1972 provocó un auge notable de la industria del curtido argentina y de su capacidad de exportación. Hoy en día, curtiembres argentinas con instalaciones de vanguardia exportan "wet blue" divididos sin la flor, cueros semiacabados y cuero acabado a todo el mundo.⁷⁷

⁷³ Diferencias porcentuales de la cabaña citadas por las Comunidades Europeas en la Prueba documental EC I-20 (1967-1970).

⁷⁴ Véase, para 1970, el Decreto 1654/70, del Ministerio de Industria y Comercio, por el que se prohíbe la preparación o el suministro de carne los jueves y viernes. Resolución N° 71/70, del Ministerio de Economía y Trabajo, por la que se reduce temporalmente la producción de carne para consumo interno.

1971: Ley 18949 sobre precios indicativos de venta y prohibición de consumo interno; Ley 19095 por la que se abroga la Ley mencionada y se pone en práctica la prohibición de consumir carne de bovino con sanciones por inobservancia; Decreto 2358 por el que se suspende la prohibición (julio); Decreto 2885 por el que se restablece la prohibición (agosto). Prueba documental ARG-X.

⁷⁵ Véase la Prueba documental ARG-VIII.

⁷⁶ Véase la Prueba documental EC I-18, tomada del compendio estadístico mundial de cueros y pieles sin curtir, cueros y calzado de cuero de la FAO, 1961-1982.

⁷⁷ Véase la Prueba documental EC I-19, *op. cit.*

4.114 Las Comunidades Europeas citan cifras oficiales argentinas⁷⁸ correspondientes al período de 1996-1998, que muestran que durante los años 1996 a 1999 las exportaciones de cueros en bruto fueron insignificantes:

1996: 37 toneladas,
1997: 1,8 toneladas,
1998: 3,2 toneladas,
1999: 242 toneladas.⁷⁹

4.115 Aun teniendo en cuenta las cifras de exportación más elevadas facilitadas por la Argentina en su primera comunicación⁸⁰, desde 1996 se exportó menos del 1/1.000 de la producción anual de cueros de bovino en bruto de la Argentina. En la columna central del cuadro se ve cuántos bovinos fueron sacrificados en la Argentina en los cuatro años últimos.⁸¹ Esta cifra, que corresponde al número de cueros producidos en la Argentina, osciló entre 11,3 y casi 13 millones. En la columna de la derecha, el cuadro muestra cuántos cueros en bruto (es decir, únicamente salados) se exportaron.

Año	Total de reses sacrificadas	Cueros en crudo/salados exportados*
1996	12.916.716	9.914
1997	12.794.718	6.875
1998	11.280.949	107
1999 ⁸²	11.800.121	8.066

* (en unidades).

4.116 A pesar de cifras similares de cabaña y sacrificios, aunque la "suspensión" de las exportaciones concluyó oficialmente en 1992, no ha habido, o en todo caso han sido insignificantes, exportaciones de cueros de bovino en bruto desde entonces. En 1999, se exportaron apenas algo más de 240 toneladas de cueros en bruto, es decir, menos de 0,2 por ciento del nivel anterior a las restricciones a la exportación, que fue de unas 177.000 toneladas. En años anteriores del período reciente, fueron incluso mucho menores, como confirman los datos facilitados por las autoridades

⁷⁸ Véase la Prueba documental EC I-123. Según el INDEC, el Instituto Argentino de Estadística.

⁷⁹ Las Comunidades Europeas afirman que en 1999 se destinaron 120 toneladas de cueros en bruto al Uruguay, donde han hecho inversiones algunas curtiembres argentinas.

⁸⁰ En particular, las cifras facilitadas en el párrafo 70 de la primera comunicación escrita de la Argentina y los índices de sacrificio tomados de las cifras oficiales argentinas comunicadas en la Prueba documental EC I-22. Para calcular el número de cueros exportados en 1996-1998, se dividieron las cifras de exportación en kg por el peso medio de los cueros salados verdes argentinos. La última cifra se obtuvo dividiendo 242.875 kg, correspondientes a 1999, conforme al párrafo 70 de la primera comunicación escrita de la Argentina, por 8.066, la cifra que la Argentina afirma que corresponde a esos 242.875 kg, lo que arroja el resultado de 30,11 kg. Este peso parece razonable, ya que los expertos consultados por las CE confirmaron que el peso medio de un cuero argentino oscila entre 28 y 35 kg.

⁸¹ La cifra correspondiente a diciembre de 1999, de la que todavía no se dispone, se calculó a partir del promedio del índice de sacrificios de los restantes meses de ese año.

⁸² Estimación, faltan las cifras correspondientes a diciembre.

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** rechaza la afirmación de que en el "Market News Service" no figuran precios de cueros en bruto y aducen extractos de cuatro números del "MNS", que, según la Argentina, citan precios de cueros en bruto argentinos.⁸⁷ Además, es posible hallar precios en distintas publicaciones, entre ellas diarios nacionales de gran circulación (por ejemplo, La Nación).⁸⁸

4.121 Las **Comunidades Europeas** observan, con respecto a la respuesta de la Argentina a la afirmación de que en ninguno de los números aducidos "se cita" ningún precio de cueros en bruto argentinos, que en todos ellos se citan precios de cueros "wet blue" divididos, cueros semiacabados naturales y teñidos de la Argentina. Sólo las observaciones al margen de las cotizaciones de precios quincenales se refieren a los precios de los cueros en bruto dentro de la información general acerca de la situación del mercado interno.⁸⁹

4.122 La **Argentina** afirma que sí que exporta cueros en bruto y "wet blue". En los últimos años, las exportaciones de "wet blue" han aumentado en valor en un 4.027 por ciento y aproximadamente en

⁸³ Los datos fueron comunicados en el contexto de la investigación de las Comunidades Europeas anterior al inicio de las actuaciones de este Grupo Especial. Véase la Prueba documental EC I-20, *op. cit.* columna 8.

⁸⁴ Véase, por ejemplo, la Prueba documental EC I-23.

⁸⁵ También las autoridades argentinas consideran autorizada esta publicación, ya que la Resolución N° 537/97 (Prueba documental EC I-7) se refiere a la cotización del "MNS" de los cueros estadounidenses como base para el cálculo del impuesto a la exportación.

⁸⁶ Véase, por ejemplo la Prueba documental EC I-23.

⁸⁷ Véase la Prueba documental ARG-XV.

⁸⁸ Véase la Prueba documental ARG-XIV.

⁸⁹ Por ejemplo, los números 20/1999 y 4/2000 mencionan precios de cueros en bruto, pero sólo dentro de la observación general sobre la situación del mercado interno, no como una cotización *comercial*, a diferencia de lo que sucede con otros países. A modo de ejemplo, las Comunidades Europeas mencionan las cotizaciones de Australia, visibles en las mismas páginas que Argentina, donde aparecen siempre cotizaciones comerciales específicas de cueros de bovino salados verdes ("W/s ...").

un 2.400 por ciento en kilos (1995-1999).⁹⁰ La Argentina facilita las siguientes cifras de exportación de cueros "wet blue" (en kg):

1995:	43.521 kg,
1996:	1.087 kg,
1997:	100.297 kg,
1998:	118.689 kg,
1999:	1.034.291 kg.

4.123 Las exportaciones de cueros no curtidos (en bruto y "wet blue") fueron en 1999 el 0,78 por ciento de la producción: 94.768 cueros frente a 12.141.366 animales sacrificados. Los cueros de bovino salado se computaron a un promedio de 30 kg/unidad, los "wet blue" a 25 kg y los divididos con la flor "wet blue" enteros a 10 kg/unidad. En 1998, se exportaron 121.923 kg de cueros salados y "wet blue" (en total, 7.114 cueros). En 1999, 1.277.166 kg de cueros salados y "wet blue" (en total, 94.768 cueros).

4.124 La Argentina afirma que estas cifras invalidan la afirmación de las Comunidades de que hay una prohibición de hecho de las exportaciones, ya que la Argentina actúa en el mercado internacional de cueros en bruto y "wet blue".

4.125 Las **Comunidades Europeas** niegan que las exportaciones de cueros "wet blue" tengan importancia en el contexto actual: los cueros "wet blue" ya han pasado por la primera y decisiva fase del curtido y, por consiguiente, ya están en posesión de las curtiembres. Normalmente, los curtidores no tienen interés en vender su cuero en la fase de "wet blue", ya que todavía se le puede añadir valor con una ulterior elaboración (aunque puede haber en ocasiones motivos para vender "wet blue"), lo que explica por qué también son bajas las cifras de exportación de "wet blue". Sea como fuere, la exportación de "wet blue" está -en principio- bajo el control exclusivo de la curtiembre que lo produce. Por consiguiente, no se aplica del mismo modo a los cueros "wet blue" el efecto de restricción de las exportaciones de la medida que las Comunidades Europeas impugnan, esto es, restringir las exportaciones de cueros en bruto de los frigoríficos.

4.126 Las Comunidades Europeas afirman que, sobre el trasfondo de las cifras de exportación antes expuestas, y habiendo bajado el derecho de exportación al 5 por ciento, los frigoríficos argentinos deberían exportar un número muy superior de cueros de los que exportan en la actualidad, sobre todo teniendo en cuenta que los precios de los cueros en bruto son superiores en los mercados de exportación a los vigentes en el mercado argentino. Los frigoríficos podrían obtener, pues, mejores precios en el extranjero que en la Argentina. Las cifras de exportación marginales no se explican por la inexistencia de infraestructura de los frigoríficos, ya que, por lo que se refiere a la carne, los frigoríficos se encuentran entre las principales industrias exportadoras de la Argentina: están acostumbrados a actuar en los mercados internacionales y tienen numerosos contactos internacionales, ya sea en los Estados Unidos, las Comunidades Europeas, el Lejano Oriente, etc. Exportar forma parte de su mentalidad comercial. Además, los comerciantes de cueros en bruto y acabados actúan en los mercados argentinos. La Argentina exporta cueros semiacabados, cueros acabados y "wet blue" divididos, fundamentalmente por intermedio de comerciantes. Los comerciantes de cuero acabado también comercian con cueros en bruto porque ambos mercados están estrechamente conectados entre sí. Por lo que se refiere a la infraestructura, los cueros de bovino en crudo no necesitan ninguna infraestructura más que, por ejemplo, los "wet blue" divididos (que se exportan masivamente desde la Argentina). Al igual que los "wet blue" divididos, los cueros en bruto se expiden normalmente en contenedores por barco o avión. Dicho de otra manera, en la Argentina existe toda la infraestructura comercial y de transportes necesaria para exportar cueros en bruto.

⁹⁰ Véase la Prueba documental ARG-XXIII.

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 La Argentina subraya que también hay frigoríficos que exportan "wet blue", lo que contradice el argumento de las CE de que las curtiembres manipulan el mercado del cuero y se disuade a los frigoríficos que desean exportar de hacerlo.⁹¹

4.130 En cuanto a la diferencia de costos entre preparar cueros para la exportación que se desprenden de las cifras aportadas por la UE y la Argentina, no es técnicamente correcto comparar cifras que corresponden a distintas estructuras de costos.

4.131 La Argentina afirma que la inexistencia de un precio de referencia internacional indica el escaso desarrollo del mercado de ese producto. La demanda extranjera de cueros argentinos se refiere fundamentalmente a "wet blue".

4.132 La Argentina afirma que, además, las cifras de exportación no pueden constituir un caso de inobservancia por parte de la Argentina, pues no existe ninguna obligación en virtud del Acuerdo sobre la OMC de exportar determinado volumen de mercancías.

c) El diferencial de precios entre los cueros argentinos y los estadounidenses

4.133 Las **Comunidades Europeas** afirman que existiría un mercado a la exportación de cueros en bruto si no se aplicase la medida impugnada, ya que los cueros argentinos en bruto se venden en el mercado interno a precios que harían lucrativa su exportación. Los precios nacionales, tal como aparecen en "Cuerecon - Informativo quincenal de la industria del cuero"⁹², muestran que los precios medios de los cueros de bovino en bruto salados estadounidenses y argentinos fueron, durante el período de enero de 1994 a agosto de 1999, expresados en dólares de los Estados Unidos/kg, los siguientes:

⁹¹ Véase la Prueba documental ARG-XXVII.

⁹² Las Comunidades Europeas adjuntan un ejemplar de este boletín como Prueba documental EC I-25. Aportan más información detallada sobre los precios en la Prueba documental EC I-31.

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 aserción, que por consiguiente debe rechazarse. Contradice la afirmación de la Argentina una revista especializada de

⁹³ El precio de los Estados Unidos es el precio estadounidense central f.o.b. en dólares/kg del crupón de novillo marcado estadounidense (US Butt Branded Steer) de peso inferior a 68 libras (31 kg) en el mercado de Chicago.

⁹⁴ El precio argentino es el precio de Buenos Aires f.o.b. de los cueros salados de novillo.

⁹⁵ Cifras correspondientes a enero-agosto.

⁹⁶ Como han demostrado las Comunidades Europeas en su respuesta a la pregunta 3 c) del Grupo Especial; véase también la Prueba documental EC I-40.

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 personas conocedoras de la industria del cuero, no había motivo alguno para creer que, desde que se había determinado lo anterior, hubiesen aparecido diferencias de calidad, limpieza o nivel de elaboración entre los cueros estadounidenses y los argentinos.

4.141 Las Comunidades Europeas añaden que, a fin de cuentas, la propia Argentina utiliza el precio del crupón de novillo marcado estadounidense como precio de referencia para determinar la base de aplicación de su impuesto a la exportación de cueros de bovino¹⁰³, por lo que es realmente

⁹⁷ Véase la Prueba documental EC I-30, página 25, columna de la izquierda.

⁹⁸ Véanse los ejemplares de "Cuerecon" recogidos en la Prueba documental EC I-25.

⁹⁹ "Curtición de cueros y pieles", por Alberto M. Lacerca, Editorial Albatros, Buenos Aires.

¹⁰⁰ Véase la Prueba documental EC I-32, página 37.

¹⁰¹ Véase la Prueba documental EC I-6, página 42.014 (primera columna y columna central) y página 40.217.

¹⁰² Véase la Prueba documental EC I-6, determinación definitiva del derecho de compensación por el Departamento de Comercio, publicada en 55 *Federal Register*, páginas 40.212, 40.214 (columnas 1 y 2) y 40.217 (comentario 3); 2 de octubre de 1990.

¹⁰³ Véase la Prueba documental EC I-7.

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 Argentina, ese tipo de cuero está disponible en el mercado argentino. Además, la propia Argentina confirma que la calidad "buen desuello" es comparable al crupón de novillo marcado estadounidense.¹⁰⁵

4.142 La **Argentina** afirma que las CE han confundido varias fuentes de información relativas a distintas cuestiones. Por ello afirman que la Argentina sostuvo en el párrafo 78 de su primera comunicación escrita que hay una diferencia en el grado de elaboración de los cueros, lo cual es cierto. Mas a continuación vinculan este hecho con el contenido del párrafo 80 de la misma comunicación, que se refiere a la supuesta inexistencia de precios de cueros en crudo en el mercado argentino. En ese párrafo, la Argentina cita el anexo ARG-XIV para demostrar que el diario nacional de gran circulación La Nación publica precios de los cueros en crudo argentinos. Ahora bien, en ningún momento mantuvo la Argentina que los "buen desuello" que aparecen en La Nación eran los mencionados en el párrafo 78. Como señalan las CE, "buen desuello" se refiere a la situación de los cueros. El propio nombre lo indica, ya que significa que se trata de un cuero que ha sido arrancado correctamente del animal. Los crupones de novillo marcado estadounidenses también han sido desollados adecuadamente.

4.143 La Argentina disiente asimismo de la afirmación de las CE de que el problema de la exposición de los cueros a daños ocasionados por el entorno en que viven los animales (insectos, plantas espinosas, alambradas, recorridos de largas distancias, etc.) afecta a la industria del curtido en todo el mundo. Las características propias del ganado criado en Argentina agravan este problema. En lo fundamental, dos factores influyen al respecto: en primer lugar la cría de ganado en nuestro país es "extensiva", es decir, que los animales están muchos más expuestos a los problemas mencionados; en segundo lugar, aunque se ha empezado a aplicar programas para mejorar la situación, sólo se podrán alcanzar resultados a más largo plazo.

d) El argumento de que la "escasez" de cueros en bruto hace aumentar las importaciones de cueros en bruto y "wet blue"

4.144 La **Argentina** afirma que la disminución de la oferta de cueros en bruto en los últimos años, aunada a la expansión de la industria del curtido, aumentó la demanda de cueros, creando una apertura para la importación de cueros salados y "wet blue", lo que ha agravado una situación existente anteriormente de insuficiencia de la oferta, que no han conseguido atenuar ni la tendencia creciente a recurrir a importaciones de cueros no curtidos o semiacabados, ni la existencia de derechos a la exportación de cueros en crudo.¹⁰⁶ La escasez de materia prima para la industria del curtido se refleja en las estadísticas de las importaciones de cueros.

¹⁰⁴ Véase la Prueba documental ARG-XIV.

¹⁰⁵ Véase su respuesta a la pregunta 29, cuarto párrafo: "El cuero del US Butt Branded Steer también ha sido bien arrancado."

¹⁰⁶ CEPAL/Naciones Unidas, "La industrialización del cuero y sus manufacturas en la Argentina: ¿un cluster en desarticulación o un complejo desarticulado?", publicación correspondiente al proyecto "Estrategia de desarrollo de clusters en torno a recursos naturales: su crecimiento e implicancias distributivas y medioambientales", por Gustavo Lugones y Fernando Porta, julio de 1999.

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.

- En 1999, Francia exportó 38.719 toneladas de cueros de bovino en bruto (7.322 toneladas a países no miembros de la UE y 31.397 toneladas a Estados miembros de las Comunidades Europeas), siendo así que su producción de cueros de bovino en bruto en 1999 se estima en 159.838 toneladas. Dicho de otro modo, en 1999, Francia exportó aproximadamente el 20 por ciento de su producción de cueros.
- En 1999, España exportó 27.603 toneladas de cueros de bovino en bruto (3.083 toneladas a países no miembros de la UE y 24.520 toneladas a otros países de la UE), mientras que su producción de ese año se estima que fue de 72.489 toneladas. En otras palabras, en 1999 España exportó cerca del 35 por ciento de su producción de cueros de bovino en bruto.
- En 1999, Irlanda exportó 46.464 toneladas de cueros de bovino en bruto (6.190 toneladas a países no miembros de la UE y 40.274 a Estados miembros de la UE), siendo así que se estima su producción de 1999 en 59.340 toneladas. Es decir, que en 1999 Irlanda exportó más del 75 por ciento de su producción de cueros de bovino en bruto (la capacidad de Irlanda de curtir cueros de bovino es muy limitada, ya que sólo existen en el país tres curtiembres relativamente pequeñas que elaboran cueros de bovino).
- En 1999, el conjunto de los 15 Estados miembros de la UE exportó 134.127 toneladas de cueros en bruto a países no miembros de la UE, mientras que se estima su producción en ese mismo año en 779.735 toneladas. Es decir, que los 15 países de la UE exportaron en 1999 aproximadamente el 17,2 por ciento de su producción de cueros de bovino en bruto.

4.157 Ese mismo año, los 15 Estados miembros de la UE importaron 319.502 toneladas de cueros en bruto de países no miembros de las Comunidades Europeas. Su consumo aparente (producción - exportaciones + importaciones) ascendió a 965.110 toneladas. Así pues, en 1999 las curtiembres de la UE elaboraron muchos más cueros (965.110 toneladas) que los producidos por la UE (779.735 toneladas). Existe, por lo tanto, una "escasez" grave de cueros en la UE, al menos si se comparan las cifras de producción con las de consumo. Ello no obstante, en 1999 la UE exportó el 17,2 por ciento de su producción de cueros de bovino en bruto.

4.158 Las Comunidades Europeas afirman que la Argentina compara cifras que no se pueden comparar cuando coteja su producción de cueros de bovino en bruto con su exportación de cueros en bruto y "wet blue". Para efectuar una comparación que tuviese sentido, habría que hacerla entre la producción de cueros en bruto y la exportación de cueros en bruto. La segunda página se refiere únicamente a las cifras de exportación (de Francia, España e Irlanda) de cueros en bruto (no de "wet blue"). En ese caso asimismo, la comparación adecuada sería entre las exportaciones de cueros en bruto de la Argentina (menos del 1/1.000 de la producción anual de cueros) y las exportaciones francesas, españolas e irlandesas de cueros en bruto (que, como se ha mostrado anteriormente, ascienden a varios tantos por ciento).

4.159 La **Argentina** no está de acuerdo con la aproximación de las CE en sus comunicaciones cuando se refiere a las exportaciones de cueros de bovino argentinos empleando datos de exportación basados en cueros en bruto y pasando por alto las exportaciones de cueros "wet blue", lo cual está en contradicción con el campo de aplicación establecido por las CE en su reclamación inicial.¹¹⁰

¹¹⁰ Párrafo 10 de la primera comunicación escrita y respuesta de las Comunidades a la primera pregunta del Grupo Especial.

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 DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

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

4.162 Las **Comunidades Europeas** afirman que la autorización contenida en la Resolución 2235 no es compatible con el apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT, en virtud del cual los Miembros deben aplicar sus reglamentos comerciales de manera uniforme e imparcial. La autorización -por conducto de la Resolución 2235- para que representantes de la industria del curtido argentina estén presentes durante los procedimientos de verificación aduanera de las exportaciones de cueros en bruto hace imposible la aplicación imparcial, razonable y uniforme de la legislación aduanera argentina, ya que la industria autorizada conforme a lo dicho tiene interés en disponer de acceso exclusivo a esa materia prima cuando se ofrece a la exportación legítimamente esa materia prima.

4.163 En su decisión en el asunto *Comunidades Europeas - Bananos*, el Órgano de Apelación comparó el apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT con el párrafo 3 del artículo 1 del Acuerdo de la OMC sobre Procedimientos para el Trámite de Licencias de Importación. El Grupo Especial observó que ambos artículos diferían, ya que el segundo dispone que

"las reglas a que se sometan los procedimientos de trámite de licencias de importación se aplicarán de manera neutral y se administrarán justa y equitativamente".

4.164 Ello no obstante, el Órgano de Apelación no atribuyó importancia a esta diferencia de redacción, pues:

"En nuestra opinión, ambas frases son, a efectos prácticos, intercambiables."¹¹¹

4.165 Esta conclusión del Órgano de Apelación indica claramente que el apartado a) del párrafo 3 del artículo X se refiere a los principios básicos del *trato justo, equitativo, neutral e igual* en la aplicación de las leyes, los reglamentos y los procedimientos (administrativos) relativos al comercio de mercancías.

4.166 Las Comunidades Europeas afirman que, tanto el derecho recogido en la Resolución 2235 a que representantes de la industria del curtido argentina sean informados siempre que alguien trate de exportar como el hecho de que representantes de la ADICMA, una industria sumamente interesada en mantener su materia prima en la Argentina, puedan asistir a la inspección aduanera dan lugar a una infracción del apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT, ya que, en tales circunstancias, es

¹¹¹ Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, AB-1997-3, WT/DS27/AB/R, 9 de septiembre de 1997, párrafo 203, segundo apartado.

imposible aplicar la legislación aduanera argentina de manera "*uniforme, imparcial y razonable*". El Gobierno argentino es, claro está, asimismo consciente de que la Resolución 2235 provoca este efecto, como pone de manifiesto en particular:

- el hecho de que la industria a la que se autoriza a participar sea el único usuario de la materia prima de que se trata y de que esa materia prima represente más del 50 por ciento del costo de producción del producto acabado (cuero);
- el hecho de que esta industria haya afirmado siempre expresa y abiertamente que desea que se restrinja el acceso de compradores extranjeros a su materia prima nacional, lo que demuestra su parcialidad e interés por los productos de que se trata;
- el hecho de que, hasta inmediatamente antes de la implantación de esa medida, se prohibiera categóricamente la exportación del producto sometido a esa medida y de que haya estado sometido a prohibiciones y restricciones declaradas durante más de 20 años;
- el hecho de que no hagan falta conocimientos especializados para distinguir entre los productos que dan derecho a reintegro de impuestos y los cueros en bruto o el "wet blue".

4.167 No se puede considerar "razonable" 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. Las Comunidades Europeas sostienen que la Argentina no consigue explicar en absoluto por qué se debe considerar "razonable" la peculiarísima situación en la que los vendedores deben asentir a la presencia de representantes de sus posibles compradores nacionales cuando exportan mercancías.

4.168 Como se observó anteriormente, la medida fue implantada y ampliada tras repetidas peticiones de una industria que: i) emplea determinada materia prima, concretamente, cueros; ii) tiene un interés evidente en mantener cerrado el mercado de este producto; y iii) ha expresado la opinión de que no se debe permitir la liberalización de este mercado.

4.169 Habida cuenta del contexto anterior, el permitir a una industria participar en el control de aduanas de una materia prima en la que tiene interés no puede tener otro objeto que el permitir a esa industria que se aplique el procedimiento en ventaja suya.

4.170 Es evidente que la participación del representante de una industria que tiene claro interés en impedir la exportación de su materia prima introduce un elemento manifiesto de parcialidad en un procedimiento aduanero. Por definición, una legislación que permite innecesariamente a determinadas partes privadas interesadas intervenir en procedimientos aduaneros que pueden redundar en una ventaja comercial para ellas suscita el riesgo de que esos procedimientos se apliquen de manera parcial.

4.171 El hecho de que el Gobierno argentino difundiese al parecer determinadas informaciones en línea no obsta para que la presencia de personas que no son parte en la transacción de exportación no sea compatible con el apartado a) del párrafo 3 del artículo X.

4.172 Las Comunidades Europeas afirman además que no se puede considerar razonable el que se realicen los trámites de aduanas de manera tal que se permita a un representante de todos los posibles compradores argentinos de cueros, cada vez que uno de sus abastecedores desee vender en el extranjero en lugar de a ellos, ver y firmar un documento en el que figuran los pormenores del trato de exportación, comprendidas informaciones confidenciales comerciales a las que, incluso en aplicación

de la propia legislación argentina, el acceso debería estar limitado legalmente. De hecho, el contexto inmediato del párrafo 3 del artículo X deja claro que los redactores del Acuerdo General lo habrían considerado claramente irrazonable, como se desprende del hecho de que en la última frase del párrafo 1 del artículo X se dice que las disposiciones de este párrafo no obligarán a los Miembros de la OMC a "revelar informaciones de carácter confidencial cuya divulgación [...] pueda lesionar los intereses comerciales legítimos de empresas públicas o privadas". Por todo lo dicho, la medida argentina produce resultado opuesto a lo que los redactores del artículo X consideraron importante, es decir, la protección de secretos comerciales legítimos.

4.173 Respondiendo a una pregunta del Grupo Especial, las Comunidades Europeas pormenorizan su reclamación, es decir, que la Resolución 2235 infringe el apartado a) del párrafo 3 del artículo X, entre otras cosas, porque entraña una aplicación no uniforme de los reglamentos de aduanas pertinentes, ya que se establece un método aparte de aplicación para los productos concretos mencionados en la Resolución. Las Comunidades Europeas aceptan que, por ejemplo, respecto de determinados productos agropecuarios, pueden ser indispensables controles sanitarios y fitosanitarios en frontera y que, por ello, la aplicación de los procedimientos de aduanas no sea uniforme. Ahora bien, la obligación de aplicar de manera uniforme los reglamentos comerciales (tal como los define el párrafo 1 del artículo X) debe entenderse en su contexto, que es aplicar esos reglamentos de manera "uniforme, imparcial y razonable", palabras que se sustentan mutuamente y aclaran el significado de la disposición. El hecho es que la Resolución 2235 se refiere únicamente a determinados productos, siendo así que existen los reintegros para multitud de productos, lo cual quiere decir que carece de base la justificación aducida por la Argentina para la Resolución 2235. Así pues, en este caso la aplicación no uniforme de los procedimientos argentinos a la exportación -es decir, el hecho de que la Argentina únicamente concede a determinadas industrias derecho a asistir a los trámites aduaneros, respecto de determinados productos- muestra que el decreto infringe el apartado a) del párrafo 3 del artículo X.

4.174 Además, las Comunidades Europeas sostienen que los tres criterios establecidos en el apartado a) del párrafo 3 del artículo X son acumulativos, de manera que, aunque se considere que no sea un problema por sí mismo el hecho de que no sea "uniforme" determinado método de aplicación de la legislación mercantil a que se refiere el apartado a) del párrafo 3 del artículo X, la Resolución 2235 no es con seguridad una manera ni razonable ni imparcial de aplicar esos procedimientos de exportación.

4.175 La **Argentina** rechaza la interpretación de las Comunidades Europeas de la última frase del párrafo 1 del artículo X, ya que esa frase constituye una exención de la obligación de publicar informaciones confidenciales, no una prohibición de publicar esas informaciones. La última frase del párrafo 1 es una exención de la obligación de publicar. No se trata de una obligación. El Acuerdo ha dejado a la discreción de los Miembros decidir si se publica o no la información confidencial contenida en las leyes, los reglamentos, los fallos judiciales y las decisiones administrativas.¹¹²

4.176 La Argentina afirma que los peritos de la ADICMA no tienen ningún tipo de acceso al material "ofrecido a la exportación", pues sólo intervienen una vez que se ha cerrado el trato para exportar las mercancías, es decir, la operación de exportación. Por consiguiente, no está claro cómo esta situación podría infringir lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 3 del artículo X, ni siquiera dando por buena la interpretación jurídica aducida por las Comunidades Europeas.

¹¹² La obligación de publicar, conjugada con la exención de esa obligación en el caso de la información confidencial, es irrelevante a los fines de determinar la supuesta aplicación no razonable de la Resolución 2235/96; véase la segunda comunicación de la Argentina, B III 3.

4.177 Las **Comunidades Europeas** afirman que la Argentina interpreta erróneamente sus argumentos. Las Comunidades Europeas no han afirmado nunca que la resolución que impugnan permita a los representantes de la ADICMA asistir a las negociaciones contractuales, por ejemplo, cuando un frigorífico envíe un fax a un posible comprador extranjero. Ahora bien, como los representantes de la ADICMA pueden estar presentes cuando se efectúan los procedimientos aduaneros argentinos relativos a la importación de mercancías, están presentes cuando se aplican los reglamentos de exportación, situación a la que se aplica el artículo X del GATT, comprendido su párrafo 3. Las Comunidades Europeas recuerdan que el párrafo 1 del artículo X -al que remite el párrafo 3 del artículo X- abarca, entre otras cosas, "las prescripciones, restricciones o prohibiciones de importación o exportación" y que, por ejemplo, en el asunto *Comunidades Europeas - Bananos*¹¹³, se determinó que se aplicaban los párrafos 1 y 3 del artículo X a los reglamentos sobre concesión de licencias de importación.

4.178 La **Argentina** afirma que las Comunidades Europeas ni han aducido ninguna prueba de que sea imposible aplicar imparcialmente los reglamentos de aduanas en presencia de representantes de la ADICMA, ni han podido explicar qué tiene de no razonable la participación de la industria en este procedimiento. A juicio de la Argentina, la participación de la ADICMA es razonable para controlar la calidad y la clasificación arancelaria de las mercancías exportadas.

2. Aplicabilidad del apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 a la Resolución 2235

4.179 La **Argentina** sostiene que las Comunidades Europeas aplican erróneamente el apartado a) del párrafo 3 del artículo X a la Resolución 2235, que es una norma sustantiva de carácter específico. Ahora bien, el artículo sólo se puede aplicar a normas de carácter general. Además, el artículo X rige únicamente entre Miembros de la OMC, no en el territorio de un Estado Miembro. Asimismo, la Argentina señala que el párrafo 1 del artículo X autoriza únicamente la exención de la obligación de publicar y no menciona ninguna obligación explícita de proteger la confidencialidad, lo cual estaría protegida indirectamente por el apartado a) del párrafo 3 del artículo X a través del párrafo 1 del artículo X.

4.180 La Argentina sostiene que a Resolución 2235 no es una norma general, sino una norma sustantiva de carácter específico, ya que se dirige a un número perfectamente identificable de personas, los miembros de la ADICMA, a los que faculta para asistir a los procedimientos de exportación. El carácter específico de la norma lo demuestra asimismo el que se promulgara únicamente a solicitud de una parte. Esta definición condice con los precedentes, según los cuales:

"... Así, por ejemplo, si la medida se hubiese dirigido a una empresa determinada o hubiese sido aplicada a un envío determinado, no podría haber sido considerada como medida de aplicación 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".¹¹⁴

¹¹³ Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, op. cit., párrafo 203.

¹¹⁴ Informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Restricciones aplicadas a las importaciones de ropa interior de algodón y fibras sintéticas o artificiales*, WT/DS/24/R, párrafo 7.65, confirmado por el Órgano de Apelación, e informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*, WT/DS69/AB/R, párrafo 5 de la página 43: "... así, por ejemplo, si la medida se hubiese dirigido a una empresa determinada o hubiese sido aplicada a un envío determinado, no podría haber sido considerada como medida de aplicación

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."

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.

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."¹¹⁶

4.185 La Argentina afirma que la Resolución 2235 se administra o aplica de manera uniforme, imparcial y razonable a todas las personas a las que abarca. Las Comunidades Europeas no han demostrado lo contrario. Las Comunidades Europeas están enfocando erróneamente la cuestión al pensar que, porque no se autoriza a otras personas a asistir el despacho en aduana de las mercancías, se aplica la norma de manera parcial, no uniforme e irrazonable. Lo que sucede es que no hay motivo para que haya otras personas presentes durante el despacho en aduana porque la norma no ha sido concebida para ello. La presencia de las otras partes interesadas, el exportador o el agente de aduanas del exportador, se rige por los artículos 340 y 36 del Código Aduanero de la Argentina.¹¹⁷

4.186 En conclusión, si las Comunidades Europeas consideran que la norma es incompatible porque autoriza a la ADICMA a asistir al despacho en aduana de las mercancías o porque pueden estar presentes otras personas, en otras palabras, a causa de su contenido sustantivo, su reclamación debería ser examinada a tenor de otras disposiciones del Acuerdo, como dijo el Órgano de Apelación. Únicamente porque dudan de poder demostrar la supuesta prohibición de hecho de las exportaciones de cueros (párrafo 1 del artículo XI), recurren las Comunidades Europeas erróneamente al apartado a) del párrafo 3 del artículo X, aplicándolo a una situación para la que no fue concebido.

4.187 La Argentina afirma además que el apartado a) del párrafo 3 del artículo X no se refiere a la aplicación de leyes, reglamentos, decisiones y fallos de carácter general en el territorio del Miembro, sino a la manera en que un Miembro aplica sus normas respecto de otros Miembros de la OMC.

4.188 En el presente asunto, las Comunidades Europeas hacen una interpretación errónea que difiere totalmente de la aducida en el asunto planteado por Chile a propósito de las importaciones de manzanas de mesa. En ese asunto, las Comunidades Europeas sostuvieron que el artículo se refería a la aplicación de sus normas relativas a los miembros que exportaban manzanas, no a su aplicación de

¹¹⁶ Informe del Órgano de Apelación en *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*, op. cit., párrafo VI.7

¹¹⁷ El artículo 340 del Código Aduanero de la Argentina dispone que "el exportador o, en su caso, el despachante de aduana que actuara en su representación debe concurrir al acto de verificación de la mercadería".

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".¹¹⁸

4.189 La Argentina sostiene que aplica la Resolución 2235 de manera imparcial, ya que la Resolución permite a los representantes de la ADICMA estar presentes cuando se exportan cueros a cualquier destino, no sólo a la Unión Europea.

4.190 Las **Comunidades Europeas** manifiestan que carece de fundamento la afirmación de la Argentina de que el párrafo 3 del artículo X sólo se pueda aplicar si se aplican normas comerciales de manera diferente a distintos Miembros de la OMC. Semejante manera de aplicar la reglamentación comercial infringiría sin duda el párrafo 3 del artículo X, ya que claramente no sería "uniforme". Ahora bien, el párrafo 3 del artículo X también prohíbe maneras parciales e irrazonables de administrar los reglamentos comerciales. La interpretación que da la Argentina del párrafo 3 del artículo X privaría de sentido a esas palabras, lo cual es contrario a la doctrina constante del Órgano de Apelación de que la función de la interpretación es dar sentido pleno a todos los términos de un tratado. El intérprete de un tratado no tiene libertad para adoptar una interpretación que haga inútiles o redundantes partes enteras de un tratado.¹¹⁹

4.191 La **Argentina** sostiene que el apartado a) del párrafo 3 del artículo X no se refiere a la aplicación de las leyes, los reglamentos, los fallos judiciales y las decisiones administrativas de aplicación general en el territorio del Miembro, sino a la manera en que el Miembro aplica sus normas respecto de los demás Miembros de la OMC.

4.192 La Argentina afirma que las propias Comunidades Europeas han invocado el precedente de Bananos III, en que soliciten al Órgano de Apelación que resuelva sobre dos cuestiones:

"La primera es si los requisitos de uniformidad, imparcialidad y razonabilidad establecidos en el párrafo 3 a) del artículo X impiden la imposición de distintos regímenes de licencias de importación a productos similares importados de distintos Miembros ..."

4.193 La Argentina afirma que las Comunidades Europeas se refieren a distintos regímenes de concesión de licencias de importación de productos similares importados de distintos Miembros. No se están refiriendo a distintos regímenes de concesión de licencias de importación a importadores, sino a regímenes de concesión de licencias de importación que son distintos respecto de diferentes Miembros de la OMC. Aunque es cierto que el Órgano de Apelación anuló la conclusión del Grupo Especial basada en la atribución de un valor mínimo como precedente de la Nota Interpretativa del Director General, también lo es que el Órgano de Apelación no falló en contra del argumento de que se trataba de una forma de discriminación entre los Miembros, pero revocó la conclusión del Grupo Especial basada en la determinación de que la cuestión planteada se refería al contenido sustantivo o a la aplicación de las normas que se suponía que se examinarían a la luz de las obligaciones dimanantes

¹¹⁸ CEE - *Restricciones a las importaciones de manzanas de mesa* - Reclamación de Chile, 36S/132, párrafo 6.5.

¹¹⁹ Véase, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Medidas que afectan a la importación de leche y a las importaciones de productos lácteos*, WT/DS103/AB/R, WT/DS113/AB/R, 13 de octubre de 1999, parte V, párrafo 9, página 34.

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 cuenta de que, respecto de los productos que abarca, hace imposible una aplicación imparcial y razonable de los procedimientos argentinos de exportación, las CE impugnan adecuadamente las consecuencias de la medida acogiéndose al apartado a) del párrafo 3 del artículo X.

4.204 Las Comunidades Europeas consideran que, contrariamente a lo que afirma la Argentina, el apartado a) del párrafo 3 del artículo X abarca claramente la aplicación de leyes comerciales en el sentido del párrafo 1 del artículo X dentro del territorio de un Miembro de la OMC, como se desprende de la redacción del apartado a) del párrafo 3 del artículo X. De hecho, resulta difícil imaginar dónde puede administrar un Miembro de la OMC sus leyes en materia de comercio a no ser dentro de su propio territorio.

4.205 Las Comunidades Europeas afirman que, contrariamente a lo que la Argentina afirma, el apartado a) del párrafo 3 del artículo X se aplica a todos los métodos irrazonables y parciales de aplicar leyes en materia de comercio. Como la disposición obliga, entre otras cosas, a los Miembros de la OMC a aplicar las leyes de comercio¹²¹ "de manera uniforme", prohíbe con certeza la aplicación discriminatoria de manera irrazonable y parcial de las leyes comerciales.

4.206 Ahora bien, según las Comunidades Europeas, no se limita a esa situación. De la redacción del apartado a) del párrafo 3 del artículo X se desprende con claridad que enuncia tres obligaciones acumulativas: las leyes comerciales deben ser administradas no sólo de manera uniforme sino también imparcial, además de razonable. Aplicar los reglamentos nacionales de exportación a determinados productos de manera parcial e irrazonable infringe el apartado a) del párrafo 3 del artículo X, asimismo si se hace respecto de exportaciones, sea cual fuere su destino.

¹²¹ Por leyes relativas al comercio se entiende en esta sección todas las leyes y todos los reglamentos, etc. abarcados por el párrafo 1 del artículo X.

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 tratarse de subproductos. Antes bien, la oferta prosigue, sin que le afecte la demanda, y los precios disminuyen, a consecuencia de que la demanda es menor que la oferta. Por este motivo, restringir las exportaciones de cueros de la Argentina podría tener un enorme valor económico para las curtiembres argentinas: si hay una gran oferta de cueros producidos por la industria cárnica y una demanda limitada de las curtiembres argentinas, los costos de los insumos de las curtiembres argentinas serán bajos. Además, eliminar las ventas de cueros argentinos a curtiembres competidoras de fuera de la Argentina mantendría relativamente elevados los precios del mercado mundial de los cueros -los precios que los competidores de las curtiembres argentinas deben abonar. Dicho de otro modo, restringir las exportaciones de cueros de la Argentina podría reportar un considerable beneficio económico a la industria del curtido argentina y desaventajar a sus competidores extranjeros.

5.3 El informe de 1950 del Grupo de Trabajo sobre "Las restricciones cuantitativas aplicadas con miras a la protección o a otros fines de carácter comercial"¹²², en que se examinó el empleo de restricciones a la importación y a la exportación, concluyó que:

"el Acuerdo no permite imponer restricciones a la exportación de una materia prima para proteger o promover una industria nacional, ya sea concediendo una ventaja de precio a esa industria para adquirir sus materiales, o reduciendo la oferta de esos materiales a disposición de los competidores extranjeros, ni por cualquier otro medio. Ahora bien, se convino en que habría que determinar la cuestión del objetivo de una restricción a la exportación dada fundándose en los hechos de cada caso".

5.4 Por todo lo anterior, cualquier restricción de las exportaciones de cueros argentinos sería un "ejemplo de manual" del tipo de práctica que pretende evitar el párrafo 1 del artículo XI.

5.5 En cuanto al alcance del artículo XI del GATT, los Estados Unidos observan que la redacción de la disposición es general, pues prohíbe "aplicar" restricciones a la exportación, no sólo mediante la instauración de contingentes y licencias, sino también con "otras medidas" de una parte contratante. Como observó el Grupo Especial en el asunto *Japón - Comercio de semiconductores*,

"El artículo XI.1, a diferencia de otras disposiciones del Acuerdo General, no hacía referencia a leyes o reglamentaciones sino, en términos más amplios, a medidas. De esa terminología se desprendía claramente que todas las medidas impuestas o mantenidas por una parte contratante que restringieran la exportación o la venta para la exportación de un producto quedaban regidas, independientemente de su condición jurídica, por esa disposición."

¹²² GATT/CP. 4/33, N° de venta GATT/1950-3 (en francés e inglés).

5.6 Además de no limitarse a las leyes y reglamentaciones, el párrafo 1 del artículo XI tampoco lo hace a las medidas que restringen explícitamente las exportaciones, como los contingentes o licencias de exportación, sino que prohíbe las restricciones a la exportación que se "aplican" mediante medidas, tanto si esas medidas, por su redacción literal, prohíben o restringen las exportaciones como si no lo hacen.

5.7 El que una restricción de las exportaciones se aplique mediante una medida puede ser objeto de una investigación a fondo de los hechos, pues depende en enorme medida del contexto y las circunstancias de hecho en que tenga lugar. En el asunto *Japón - Comercio de semiconductores*, el Grupo Especial tenía que examinar si determinadas medidas del Gobierno japonés eran restricciones a la exportación, aunque no fuesen vinculantes jurídicamente ni obligatorias. El Grupo Especial examinó todo el contexto factual de las medidas, tras observar que las relaciones entre las autoridades y la industria varían de país a país y entre las distintas industrias, concluyendo que:

"Todos estos factores llevaron al Grupo Especial a la conclusión de que el Gobierno del Japón había creado una estructura administrativa que servía para ejercer la máxima presión posible sobre el sector privado a fin de que éste dejara de exportar a precios inferiores a los costos de las correspondientes empresas. [...] Esas medidas servían además para propiciar una fuerte emulación entre empresas para la aceptación de las peticiones de MITI y creaban al mismo tiempo un clima de incertidumbre en torno a las condiciones en que habrían de efectuarse sus exportaciones. El Grupo Especial consideró que la razón de ser y los elementos esenciales del conjunto de medidas eran los de un sistema formal de control de las exportaciones. [...] El Grupo Especial llegó a la conclusión de que el conjunto de medidas constituía un sistema coherente que restringía la venta para la exportación de los semiconductores objeto de vigilancia a precios inferiores a los costos de la correspondiente empresa con destino a mercados distintos del de los Estados Unidos, y que era incompatible con el artículo XI.1."¹²³

5.8 Los Estados Unidos sostienen que el contexto fáctico e histórico de la medida argentina relativa a la exportación de cueros de bovino, descrito en la comunicación de las Comunidades Europeas, indica vehementemente que esta medida actúa como una restricción a las exportaciones prohibida.

5.9 Los Estados Unidos observan que el párrafo 1 del artículo XI no prohíbe todas las restricciones a la exportación, sino únicamente las que no se efectúen aplicando de manera transparente y no discriminatoria impuestos, derechos o cargas. En el caso actual, las autoridades argentinas consideraron que el impuesto sobre la exportación era insuficiente para alcanzar sus propósitos y, por consiguiente, lo conjugaron con alguna otra medida no tributaria tendente aparentemente a desalentar las exportaciones. Esas otras medidas son las que se pretende eliminar con lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo XI. Lo anterior es particularmente cierto en el caso de las medidas restrictivas de las exportaciones que, literalmente, no las restringen, pero que tienen la finalidad y el efecto de restringir las exportaciones.

5.10 Los Estados Unidos observan que la presencia de los clientes nacionales del exportador de cueros en el proceso de exportación suscitaría, de no existir procedimientos estrictos y dignos de confianza, un temor fundado a que los clientes nacionales obtuviesen o utilizasen indebidamente valiosa información comercial, lo cual podría bastar para congelar las exportaciones y constituir una restricción de las mismas. La protección de la información comercial confidencial frente a su desvelamiento es esencial dentro de los derechos y obligaciones asumidos en virtud del Acuerdo

¹²³ L/6309, aprobado el 4 de mayo de 1988, 35S/116, 153-155, párrafo 117.

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 de que se trate), podría hacerlo tan fácilmente respecto de las restricciones de las importaciones como de las exportaciones. El Grupo Especial debe tener en cuenta las consecuencias para el sistema de esta diferencia al llevar a cabo su tarea.

5.12 En cuanto al alcance del párrafo 1 del artículo XI, los Estados Unidos están además en desacuerdo con la interpretación hecha por la Argentina de la norma elaborada en la solución de la diferencia *Japón - Comercio de semiconductores*.

5.13 En primer lugar, los Estados Unidos afirman que la diferencia actual difiere considerablemente de la planteada en el asunto de los semiconductores y que puede conducir a error aplicar los criterios empleados en esa diferencia a la actual. Mientras que en el asunto de los semiconductores se trataba de medidas del Gobierno japonés cuyo objeto era las entidades productoras/exportadores, en el caso actual la medida no se dirige a los productores/exportadores, sino a sus clientes nacionales, que tienen derecho a que se les notifique el proceso de exportación de productos que aparentemente no desean que se exporten y a intervenir en ese proceso. Así pues, para aplicar correctamente el primer criterio del asunto de los semiconductores al asunto actual, es decir, que hay motivos razonables para creer que existen incentivos o desincentivos suficientes para que se apliquen medidas obligatorias, el Grupo Especial debería preguntarse si, habida cuenta de la aparente oposición de las curtiembres argentinas a las exportaciones de cueros y del prolongado historial de restricción de esas exportaciones, una medida que notifica las exportaciones de cueros a las curtiembres argentinas y les da derecho a participar en el proceso de exportación de esos cueros actuaría en la práctica como desincentivo a las exportaciones, con independencia de que tuviese o no efectos vinculantes jurídicamente.

5.14 Respecto del segundo criterio, es decir, que la aplicación de las medidas dependía de la actuación e intervención del Gobierno, los Estados Unidos afirman que la medida actúa en virtud de la acción del Gobierno, porque dimana de resoluciones del Gobierno y porque aparentemente entra dentro de la acción del Gobierno que se notifiquen a las curtiembres argentinas las exportaciones y se les invite a participar en el despacho en aduana.

5.15 En cuanto a los argumentos relativos a los aspectos de hecho del caso, los Estados Unidos observan que no es determinante el que las curtiembres argentinas estén o no facultadas legalmente

¹²⁴ Por ejemplo, el artículo X del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 (Valoración en Aduana) y los párrafos 9 y 13 del artículo 2 del Acuerdo sobre Inspección Previa a la Expedición reconocen la importancia de proteger la información confidencial frente a su revelación en el contexto del despacho en aduana. El párrafo 14 del artículo 2 del acuerdo citado en segundo lugar reconoce también la necesidad de que las entidades encargadas de la inspección previa a la expedición eviten conflictos de intereses. En términos más generales, la sección 7 del Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio protege los derechos de las personas a impedir que la información que esté legítimamente bajo su control "se divulgue a terceros o sea adquirida o utilizada por terceros sin su consentimiento de manera contraria a los usos comerciales honestos".

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. ELEMENTOS DE HECHO (MEDIDAS FISCALES RELATIVAS A LAS IMPORTACIONES)

A. EL IVA

6.1 El IVA es un sistema general de impuesto al valor agregado. Está regulado en:

- la Ley del Impuesto al Valor Agregado (la "Ley del IVA")¹²⁶;
- el Decreto 692/98 de aplicación de la Ley del IVA¹²⁷ (la "Reglamentación del IVA"); y

¹²⁵ *Japón - Comercio de semiconductores, op. cit.*, párrafo 119.

¹²⁶ Ley del Impuesto al Valor Agregado N° 23349 (B.O. de 15 de abril de 1997) (Prueba documental EC II-1), enmendada por última vez por la Ley N° 25239 de 31 de diciembre de 1999 (Prueba documental EC II-3).

¹²⁷ *Decreto del Poder Ejecutivo 692/98* (B.O. de 17 de junio de 1998).

- 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 grave 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 frescas	Otros bienes
Responsables inscriptos	5%	10%
Responsables no inscriptos	5,8%	12,7%

6.7 Las alícuotas que figuran *supra* se aplican sobre la misma base que el IVA ordinario¹⁴², con lo que en el momento de la importación se cargan los siguientes tipos impositivos:

	Animales vivos de la especie bovina, despojos de animales de la especie bovina y frutas, legumbres y hortalizas frescas	Otros productos
Responsables inscriptos	15,5%	31%
Responsables no inscriptos	16,3%	33,7%

¹³⁷ Artículo 27 de la Ley del IVA. Véase también el Decreto 2394 (B.O. de 11 de noviembre de 1991) que faculta a la Administración Nacional de Aduanas a actuar como agente para "la percepción" del IVA, Prueba documental EC II-4.

¹³⁸ *Resolución General* N° 3431, de 19 de noviembre de 1991 (en adelante, "RG 3431"), Prueba documental EC II-5.

¹³⁹ *Resolución General* N° 3337, de 7 de marzo de 1991 (en adelante, "RG 3337"), Prueba documental EC II-6.

¹⁴⁰ RG 3431, artículo 4.

¹⁴¹ RG 3431, artículo 3.

¹⁴² RG 3431, artículo 3.

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 animales de la especie bovina y frutas y hortalizas frescas	15,5%

¹⁴³ RG 3431, artículo 2.

¹⁴⁴ Véase también el artículo 26 de la Ley del IVA.

¹⁴⁵ Véase también el artículo 8 a) de la Ley del IVA.

¹⁴⁶ Con arreglo al artículo 33 de la Ley del IVA, *bienes de uso* son aquéllos cuya vida útil a efectos del *Impuesto a las Ganancias*, sea superior a dos años.

¹⁴⁷ RG 3337, artículo 1.

¹⁴⁸ *Ibid.*, artículo 9.

¹⁴⁹ *Ibid.*, artículo 2.

¹⁵⁰ *Ibid.*

6.11 Los agentes de percepción, esto es, los encargados de percibir los anticipos del IVA sobre las rentas interiores, son¹⁵¹:

- el Gobierno central, incluidos sus organismos autónomos¹⁵²;
- las empresas enumeradas en el anexo I de la Resolución 18/97¹⁵³;
- los exportadores incluidos en una lista publicada en el Boletín Oficial por la AFIP-DGI¹⁵⁴;
- los mercados de cereales; y
- los consignatarios de hacienda y martilleros (rematadores).

6.12 A modo de excepción, no se hacen pagos a cuenta, entre otros, en el caso de las siguientes transacciones interiores:

- ventas de bienes de uso¹⁵⁵;
- ventas a agentes de percepción¹⁵⁶;
- ventas a entidades financieras sujetas a la Ley N° 21526 (tales como, por ejemplo, bancos comerciales, bancos de inversión, bancos hipotecarios y bancos de ahorro)¹⁵⁷;
- ventas a responsables no inscriptos; y
- ventas en las que el monto del impuesto percibido sería inferior a 21,30 pesos.¹⁵⁸

¹⁵¹ *Ibid.*, artículo 1.

¹⁵² Artículo 2 de la *Resolución General* N° 18 de 23 de septiembre de 1997 (en adelante "RG 18"), Prueba documental EC II-7. La RG 18 ha reemplazado a la *Resolución General* N° 3125 citada en el artículo 1 de la RG 3337.

¹⁵³ *Ibid.*; Las Comunidades Europeas declaran que éstas son, en general, empresas grandes.

¹⁵⁴ *Ibid.*

¹⁵⁵ Artículo 1 de la RG 3337.

¹⁵⁶ *Ibid.*, artículo 3 b).

¹⁵⁷ *Ibid.*, artículo 3 c).

¹⁵⁸ *Ibid.*, artículo 5.

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 misma, independientemente de que los beneficios se obtengan con la venta de bienes nacionales o importados.

D. ANTICIPOS SOBRE EL IG

1. Percepción del IG sobre las importaciones

6.16 La Resolución 3543¹⁶⁵ establece que las autoridades aduaneras deberán percibir una cierta cantidad a cuenta del IG cuando los artículos se importan definitivamente en territorio argentino.¹⁶⁶ El monto así percibido puede aplicarse al IG pagadero por el importador en el mismo período fiscal.¹⁶⁷ El anticipo del IG se percibe sobre todas las transacciones de importación con las siguientes excepciones:

- la reimportación de cosas muebles a las que les fuera aplicable la exención de derechos de importación¹⁶⁸;

¹⁵⁹ Ley de Impuesto a las Ganancias, codificada por el Decreto N° 649/97 (B.O. 6.8.97), Prueba documental EC II-2, enmendada por última vez por la Ley 25239, de 31 de diciembre de 1999, Prueba documental EC II-3.

¹⁶⁰ Decreto Reglamentario 1344/98 (B.O. 25.11.1998).

¹⁶¹ Artículos 1 y 2 de la Ley del IG.

¹⁶² *Ibid.*, artículos 2; 49; 52 a), b, c), d) y e); 58; y 65.

¹⁶³ *Ibid.*, artículo 69.

¹⁶⁴ *Ibid.*, artículo 90.

¹⁶⁵ Resolución General N° 3543, de 7 de julio de 1992 (en adelante "RG 3543"), Prueba documental EC II-10.

¹⁶⁶ El Decreto Presidencial 1.076/92 (B.O. de 2 de julio de 1992) autoriza a la Agencia Nacional de Aduanas a actuar como agente de percepción del IG, Prueba documental EC II-9.

¹⁶⁷ RG 3543, artículo 8.

¹⁶⁸ Artículo 2 de la RG 3543.

- 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.*, artículo 52 e).

¹⁷⁹ *Ibid.*, artículo 58.

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 La Argentina pide al Grupo Especial que:

- constate que el "pago a cuenta" del impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a las ganancias (IG) son compatibles con la primera oración del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994;
- de lo contrario, en caso de que el Grupo Especial rechace la mencionada petición, la Argentina pide que constate que los "pagos a cuenta" son una medida comprendida dentro del ámbito de las disposiciones del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994.

VIII. ARGUMENTOS PRINCIPALES

A. PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994

8.1 Las **Comunidades Europeas** aducen que las normas fiscales promulgadas por la Argentina en relación con el impuesto al valor agregado del país (la llamada Ley del IVA) y el impuesto a las ganancias (la llamada Ley del IG) violan la primera oración del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, debido a que imponen una carga impositiva más alta a los bienes importados que a los bienes nacionales similares.

8.2 La **Argentina** impugna la alegación de las Comunidades Europeas y aduce que las Leyes del IVA y del IG tratan a los bienes nacionales y a los bienes importados similares de la misma manera. Esas normas fiscales no tienen como resultado la percepción de impuestos adicionales sino que constituyen simplemente anticipos que son descontables en el momento de liquidar la cuota

¹⁸⁰ Artículo 15.3 de la RG 2784.

¹⁸¹ *Ibid.*, artículo 16.

¹⁸² *Ibid.*, artículo 3 f).

¹⁸³ *Ibid.*, artículo 14.3.

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:

- a) En el caso del IVA, el artículo 45 de esa Ley argentina (texto armonizado en 1997 y las enmiendas al mismo) establece que no se admitirán tratamientos discriminatorios en lo referente a tasas o exenciones que tengan como fundamento el origen nacional o foráneo de los bienes.
- b) En el caso del IG, la Ley de Impuesto a las Ganancias no contiene ninguna reglamentación similar ya que se trata de un impuesto que no se relaciona en absoluto con los bienes o los productos sino que tiene por objeto el ingreso neto de las personas físicas o jurídicas que están sujetas a él.

¹⁸⁴ *Japón - Derechos de aduana, impuestos ...* IBDD 34S/19, párrafo 5.13, página 143.

¹⁸⁵ *Japón - Bebidas alcohólicas*, WT/DS8/R, párrafo 6.24, página 139.

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 alcohólicas*.¹⁸⁶ Al evaluar la compatibilidad de una medida fiscal con la primera oración del párrafo 2 del artículo III, es necesario abordar únicamente dos cuestiones a saber, en primer lugar, si los productos importados y nacionales gravados son "similares"; y, en segundo lugar, si los impuestos aplicados a los productos importados son "superiores" a los aplicados a los productos nacionales similares.

8.13 Está bien establecido que la primera oración del párrafo 2 del artículo III exige una comparación de las cargas impositivas, y no simplemente de los tipos impositivos.¹⁸⁷ Por consiguiente, al evaluar si los productos importados están sujetos a impuestos superiores que los productos nacionales similares, es necesario considerar no sólo los tipos impositivos aplicables, sino también cualquier otro elemento del impuesto que puede incidir sobre la carga impositiva impuesta a los productos, incluidas las normas para la percepción del impuesto. Por cierto, si se confirmara la distinción establecida por la Argentina entre medidas fiscales "sustantivas" y medidas para la percepción del impuesto, sería muy fácil para los Miembros de la OMC eludir los requisitos del párrafo 2 del artículo III.¹⁸⁸

¹⁸⁶ Informe del Órgano de Apelación en *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, adoptado el 1º de noviembre de 1996 (*Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*), páginas 20 y 21. Véase también el informe del Órgano de Apelación en *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*, WT/DS31/AB/R, adoptado el 30 de julio de 1997, página 24.

¹⁸⁷ Informe del Grupo Especial sobre *Japón - Derechos de aduana, impuestos, y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importadas*, adoptado el 10 de noviembre de 1987, IBDD 34S/94, párrafo 5.8. Véase también en informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Medidas que afectan la importación, la venta interior y el uso de tabaco*, DS44/R, aprobado el 4 de octubre de 1994, en el párrafo 98.

¹⁸⁸ Si bien se refiere al párrafo 4 del artículo III del GATT, el siguiente pasaje del informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Sección 337 de la Ley Arancelaria de 1930* (adoptado el 7 de noviembre de 1989, IBDD 36S/402, párrafo 5.10) también es pertinente aquí:

"En opinión del Grupo Especial, los procedimientos encaminados a hacer respetar disposiciones sustantivas no pueden separarse de éstas. Si las disposiciones procesales del derecho nacional no quedarán comprendidas en el ámbito del párrafo 4 del artículo III, las partes contratantes podrían eludir la obligación de dar trato nacional haciendo cumplir leyes sustantivas, que satisficieran en sí el criterio del trato nacional, mediante procedimientos menos favorables para los productos importados que para los productos similares de origen nacional."

a) Aplicabilidad del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 a los anticipos sobre el IG

8.14 La Argentina afirma que el IG no es un impuesto sobre los productos sino un impuesto fijado sobre el ingreso de las personas físicas o jurídicas, ya sean importadores o empresarios locales (como puede inferirse de la Ley del IG¹⁸⁹) y, por consiguiente, no está comprendido dentro de las disciplinas del párrafo 2 del artículo III que se refieren a los impuestos u otras cargas sobre los productos.

8.15 En consecuencia, el párrafo 2 del artículo III tampoco comprende los pagos del IG a cuenta efectuados en el momento de la importación o cuando tienen lugar las transacciones en el mercado interior.

8.16 El artículo 1 de la Resolución General (DGI) N° 3543 dispone: "Establécese un régimen de percepción en el impuesto a las ganancias, que se aplicará a las operaciones de importación definitivas de bienes".

8.17 Puede observarse que el gravamen instituido por la mencionada Resolución representa, sin duda alguna, un pago anticipado sobre el impuesto a las ganancias, y cabe repetir que este impuesto no se aplica a productos concretos sino a determinadas ganancias. En otras palabras, debemos distinguir entre el IG a que están sujetas las personas físicas y jurídicas, y el método de percepción de ese impuesto, que implica la obligación de abonar un anticipo cuando se importan los bienes. Según las circunstancias del caso, ese anticipo recibe posteriormente el trato expuesto a grandes rasgos en la respuesta N° 45 e).

8.18 A este respecto, las propias CE declararon en el párrafo 59 de su primera comunicación escrita que "el IG es un impuesto anual sobre las ganancias, que se aplica tanto a las personas físicas como a las jurídicas", y está regulado por la Ley del IG, Decreto 1344/98 y por las resoluciones dictadas por la AFIP-DGI.

8.19 En forma similar, en el párrafo 60 de su primera comunicación escrita, las CE admitieron que "el IG se recauda sobre todas las fuentes de ingreso, incluidas las ganancias derivadas de las ventas de bienes y otra propiedad mueble, tanto nacional como importada".¹⁹⁰

8.20 Sobre esta base y conforme al principio jurídico general según el cual la cuestión principal regula la subsidiaria, a nuestro juicio, si un impuesto, en este caso el IG, no está comprendido dentro del ámbito del párrafo 2 del artículo III, tampoco lo está el pago anticipado del mismo (anticipos del IG).

¹⁸⁹ Artículo 1: "Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley. Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior. Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V. Las sucesiones indivisas son contribuyentes conforme lo establecido en el artículo 33."

¹⁹⁰ Esto fue confirmado por las CE en la respuesta 39 a la pregunta del Grupo de fecha 10 de mayo de 2000. "La medida fiscal objeto de controversia no es el impuesto a las ganancias, que las CE convienen que no es un impuesto aplicable a los productos. Más bien, la medida fiscal de que se trata es una carga bajo la forma de un costo financiero adicional impuesto por la percepción sobre las importaciones, establecida en la Resolución 3543."

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* (IBDD 25S/75, adoptado el 18 de octubre de 1978, en el párrafo 4.15), el Grupo Especial llegó a la conclusión de que las "pérdidas de intereses" asociadas con una fianza adicional constituían un "derechos o 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. Con ese mismo razonamiento, 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.

¹⁹² Véanse los párrafos 166 y 167 de la primera comunicación de la Argentina.

8.28 La **Argentina** rechaza la conclusión extraída por las CE, diciendo que lo que había declarado era que el anticipo del IG se basa en la ganancia que se presume que ha de obtener el importador cuando se comercializan los bienes, así como en la presunta capacidad imponible en los casos de los contribuyentes que importan artículos para su uso o consumo personal. En ese contexto, la Argentina refuta que el supuesto costo que entraña el anticipo del IG se incluya en el precio del producto.

8.29 Las **Comunidades Europeas** aducen que el "acontecimiento imponible" que da lugar a la imposición de esa percepción y, por consiguiente, al costo financiero generado por esa percepción, no es la acumulación de un beneficio. La obligación impuesta a las autoridades aduaneras de recaudar la percepción surge siempre que se importa un producto, ya sea que la transacción de la importación genere o no una ganancia. Además, el monto de la percepción se computa sobre la base del valor en aduana de los bienes importados, no del margen de beneficios obtenido con la transacción de importación.

8.30 El mero hecho de que un impuesto sobre los productos pueda descontarse de otro impuesto no es suficiente para excluir ese impuesto sobre los productos del ámbito del párrafo 2 del artículo III. Esa interpretación podría provocar elusión y resultados absurdos. Es así que, por ejemplo, si se aplicase la misma lógica, podría aducirse que el IVA sobre la venta de productos no es un impuesto sobre los productos cuando, como ocurre por lo general, puede descontarse del IVA sobre el suministro de servicios.

8.31 Las Comunidades Europeas aducen además que los beneficios generados por una transacción de importación no son devengados por el importador sino por el exportador extranjero. Sin embargo, como ha quedado confirmado por las explicaciones proporcionadas por la Argentina en respuesta a la pregunta 52, los exportadores extranjeros no están sujetos al impuesto a las ganancias. Además, la reventa posterior de los bienes importados por el importador ya es objeto de una retención con arreglo a la Resolución 2784 debido a los beneficios obtenidos por el importador por esa reventa. Por consiguiente, la Argentina no puede afirmar que el anticipo del IG pretende imponer un gravamen sobre los beneficios del importador.

8.32 Las Comunidades Europeas sostienen que, en todo caso, la medida fiscal objeto de controversia no es la percepción como tal sino el costo financiero impuesto por la percepción. El contribuyente no puede descontar esa carga del IG. Para las CE es indisputable que constituye un impuesto sobre los productos y no sobre los ingresos.

b) Alcance de los sistemas de anticipo con arreglo al párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

8.33 La **Argentina** afirma que en el caso "*Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*" de 1987, el Grupo Especial observó que la primera oración del párrafo 2 del artículo III prohibía la imposición directa o indirecta de:

"impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados directa o indirectamente, a los productos nacionales similares".

8.34 El Grupo Especial observó que la interpretación de esta prohibición de impuestos discriminatorios estaba formulada en términos estrictos.

8.35 También se aplicaba de modo estricto en las prácticas del GATT (por ejemplo, prohibiendo incluso diferenciales impositivos muy pequeños, como el de 0,0002 dólares por litro de petróleo importado) y excluyendo un argumento *de minimis* fundado en los presuntos efectos insignificantes en el comercio (véase L/6175, párrafos 5.1.2 a 5.1.9). El Grupo Especial luego constató que de las expresiones "directa ni indirectamente" e "impuestos ... interiores ... de cualquier clase que sean" se

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 producto) y las normas en materia de recaudación de impuestos (por ejemplo, la base impositiva).

8.36 La Argentina declara que la interpretación del párrafo 2 del artículo III debe limitarse a los sistemas fiscales, las alícuotas y las bases de determinación. Ello se debe a que la única forma de que haya discriminación es mediante la fijación de diferenciales impositivos o mediante la aplicación de la misma alícuota sobre diferentes bases impositivas, lo que, en último término, equivaldría a un impuesto diferente según que la base impositiva fuera más alta o más baja en los diversos casos.

8.37 Los sistemas de pago a cuenta del IG y el IVA que se cuestionan en este caso no son parte del método tributario, sino que constituyen medidas de administración y recaudación fiscal que en manera alguna alteran la principal cuota tributaria, esto es, la que surge de la ley fiscal. Los Miembros de la OMC se han reservado cierto margen de discreción en lo que se refiere a *las medidas para lograr una administración fiscal eficaz*. Por consiguiente, los pagos a cuenta establecidos con arreglo a estos sistemas fiscales no están incluidos dentro del ámbito del párrafo 2 del artículo III.

8.38 La Argentina considera que los pagos a cuenta no son un método tributario y que constituyen medidas de administración fiscal que no alteran la principal cuota tributaria. Realmente no es posible considerar que esos diferenciales impositivos son similares a los conceptos de "*impuestos interiores*" u "*otras cargas*" de cualquier clase que sean.

8.39 Además, toda vez que los pagos a cuenta no son un método de imposición y a la luz de los diferenciales impositivos aplicables, se han establecido mecanismos adecuados par evitar tales efectos (por ejemplo, reembolso de los saldos acreedores y mecanismos de exención). A ese respecto, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró:

"... Resulta a todas luces adecuado al ordenamiento jurídico, que tales saldos puedan ser objeto de compensación, devolución o transferencia, ya que estos mecanismos permiten impedir que en determinadas situaciones se les imponga a los responsables una carga mayor que la establecida por la propia ley del impuesto".¹⁹³

8.40 La Argentina aduce que el artículo III no prescribe un cierto sistema fiscal que los Miembros tienen que aplicar.

8.41 Pese a que las **Comunidades Europeas** están de acuerdo en que el artículo III no prescribe un cierto sistema fiscal y a que no impugnan las Leyes del IVA y del IG de la Argentina *per se*, sostiene que los sistemas de pago a cuenta están comprendidos dentro del ámbito del artículo III.

8.42 Las Comunidades Europeas mantienen que si la distinción establecida por la Argentina entre medidas fiscales "sustantivas" y "medidas de administración fiscal" se confirmara, sería extremadamente fácil para los Miembros de la OMC eludir los requisitos que figuran en el párrafo 2 del artículo III.¹⁹⁴

¹⁹³ Sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, Sala "A", Expediente N° 14.250-I, de fecha 18 de abril de 2000, "Compañía Industrial y Comercial Sanjuanina, S.A.".

¹⁹⁴ Si bien se refiere al párrafo 4 del artículo III del GATT, el siguiente pasaje del informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Sección 337 de la Ley Arancelaria de 1930* (adoptado el 7 de noviembre de 1989, IBDD 36S/386, en el párrafo 5.10) también es pertinente aquí: "En opinión del Grupo Especial, los procedimientos encaminados a hacer respetar disposiciones sustantivas no pueden separarse de éstas. Si las

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 los productos importados se les aplican impuestos "superiores" a los aplicados a los productos nacionales similares, es necesario considerar no sólo los tipos impositivos aplicables sino también todo otro elemento del impuesto que pueda tener repercusiones en la carga fiscal impuesta a los productos, incluidos las normas para la recaudación del impuesto. Como observó el Grupo Especial en *Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*.¹⁹⁵

"[...] de las expresiones 'directa ni indirectamente' e 'impuestos ... interiores de cualquier clase que sean' se deduce que para determinar si hay una discriminación tributaria, es preciso tener en cuenta no sólo el tipo del impuesto interior aplicable sino también los métodos de tributación [...] y las normas en materia de recaudación tributaria [...]".

8.45 El Grupo Especial mencionó como ejemplo de esto último la aplicación de "diferentes bases impositivas", ejemplo que no es en manera alguna único. Los mecanismos para el pago anticipado de impuestos, tales como las *percepciones* o las *retenciones*, constituyen otro ejemplo obvio de "normas para la recaudación de impuestos" que pueden dar lugar a la discriminación prohibida en la primera oración del párrafo 2 del artículo III.

8.46 El costo para el contribuyente de la parte abonada anticipadamente del impuesto no es el mismo que el costo de pagar el impuesto en su totalidad al final del período fiscal pertinente, aun cuando la suma nominal que haya de pagarse sea la misma en ambos casos. Si no se exigiera al contribuyente que pagara por anticipado parte del impuesto, podría obtener beneficios de esa suma hasta el final del período fiscal pertinente. La pérdida de esos ingresos representa un costo adicional para el contribuyente, que debe tenerse en cuenta a los efectos del párrafo 2 del artículo III.¹⁹⁶

disposiciones procesales del derecho nacional no quedarán comprendidas en el ámbito del párrafo 4 del artículo III, las partes contratantes podrían eludir la obligación de dar trato nacional haciendo cumplir leyes sustantivas, que satisficieran en sí el criterio del trato nacional, mediante procedimientos menos favorables para los productos importados que para los productos similares de origen nacional"; Véase también el informe del Órgano de Apelación en *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R, párrafo 142.

¹⁹⁵ Informe del Grupo Especial sobre *Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*, adoptado el 10 de noviembre de 1987, IBDD 34S/92, párrafo 5.8. Véase también el informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Medidas que afectan la importación, la venta interna y el uso de tabaco*, DS44/R, adoptado el 4 de octubre de 1994, en el párrafo 98.

¹⁹⁶ Las Comunidades Europeas recuerdan que el párrafo 2 del artículo III se aplica a "los impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean". En *CEE - Programa de precios mínimos, licencias y depósitos de garantía para la importación de determinadas frutas y hortalizas elaboradas*, IBDD 25S/75, adoptado el 18 de octubre de 1978, en el párrafo 4.15, el Grupo Especial llegó a la conclusión de que las "pérdidas de intereses" asociadas con el suministro de una fianza adicional constituirá "derechos o

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.*

al GATT de 1994, en el lugar correspondiente a la partida arancelaria a que se apliquen. (...)."

8.52 La Argentina manifiesta que el Entendimiento alcanzado por los Miembros no podría referirse a un concepto nebuloso de "pérdidas de intereses" mientras que a la vez exigía, para crear certidumbre, la presentación de listas en que figuraran las cargas aplicadas a las importaciones, distintas de los derechos.

8.53 Tampoco hay nada en las listas efectivamente presentadas que indique que los Miembros desean equiparar ese concepto (Las "pérdidas de intereses") con el concepto de *las demás cargas*, ya que no contienen ni un solo ejemplo de cargas que representen pérdidas de intereses de cualquier clase. Lo que es más, ninguna de las Listas de concesiones incluye cargas que sean otra cosa que gravámenes aplicados por el Estado como resultado de la importación de bienes en su territorio.

8.54 Los párrafos anteriores confirman la estricta interpretación que debe hacerse del apartado b) del párrafo 1 del artículo II del Acuerdo General cuando afirma que "dichos productos estarán también exentos de todos los demás derechos o cargas de cualquier clase aplicados a la importación o con motivo de ésta ..." Las pérdidas de intereses no pueden considerarse similares a los derechos o cargas relacionados con la importación; si esa hubiera sido la intención de los Miembros, así lo habrían convenido en la Ronda Uruguay y lo habrían incluido en el Entendimiento relativo al párrafo 1 b) del artículo II del Acuerdo General.

8.55 Además, el uso del verbo *aplicar* implica una acción concreta y precisa que tiene por objeto crear una obligación para el importador. A su vez, la expresión "*la importación*" especifica la causa de la obligación legal, esto es, la introducción de bienes en el territorio aduanero de un Estado Miembro.

8.56 En el caso "*Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*" de 1987, el Grupo Especial observó que la primera oración del párrafo 2 del artículo III prohibía la imposición directa o indirecta de

"impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares".

8.57 El Grupo Especial observó que la interpretación de esta prohibición de impuestos discriminatorios estaba formulada en términos estrictos.

8.58 También se aplicaba de modo estricto a las prácticas del GATT (por ejemplo, prohibiendo incluso unos diferenciales impositivos muy pequeños, como el de 0,0002 dólares por litro de petróleo importado) y excluyendo un argumento *de minimis* fundado en los presuntos efectos insignificantes en el comercio (véase L/6175, párrafo 5.12 a 5.19). El Grupo Especial luego constató que de las expresiones "directa ni indirectamente" e "impuestos ... interiores de cualquier clase que sean" se 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 producto) y las normas en materia de recaudación de impuestos (por ejemplo, la base impositiva).

8.59 Además, la Argentina declara que incluso si las pérdidas de intereses pudieran considerarse comprendidas en el ámbito del párrafo 2 del artículo III, tendrían que ser más altas que las correspondientes a los propios productos nacionales, según lo establecido en la norma invocada por las Comunidades Europeas (párrafo 2 del artículo III).

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 Si, como alega la Argentina, las "pérdidas de intereses" asociadas con la realización de un depósito previo a la importación no fuera un "derecho o carga de cualquier clase que sea" en el sentido del artículo II del GATT, habría sido necesario incluir "prescripciones en materia de depósito previo a la importación" entre las "medidas basadas en los precios" que se alienta a los Miembros a aplicar en lugar de restricciones cuantitativas, "no obstante las disposiciones del artículo II".

8.64 El IVA adicional y el anticipo del IG imponen a los importadores de bienes extranjeros una carga impositiva más pesada que la que soportan los compradores de productos nacionales similares debido al IVA adicional y al IG retenidos sobre la venta interior de mercancías, respectivamente. Como resultado, los productos importados soportan impuestos "superiores" a los productos nacionales, en contravención de la prohibición establecida en la primera oración del párrafo 2 del artículo III del GATT.

2. "Similitud" de los productos importados y de los productos nacionales

8.65 Las **Comunidades Europeas** afirman que los diferenciales impositivos de que se trata se basan única y exclusivamente en el tipo de transacción imponible, no en las características de los productos gravados. En otras palabras, se basan en el hecho de que los productos gravados son importados o vendidos dentro de la Argentina, no sólo en las características físicas o el uso final de los productos. Por consiguiente, las Comunidades Europeas declaran que no es necesario demostrar que los productos importados de las Comunidades Europeas sean "similares" a los productos nacionales, a la luz de criterios tales como sus características físicas o su uso final, dado que los

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 Especial observó que "... [una] distinción basada en el origen en cuanto a la tributación interior constituye ya, por sí misma, una violación del párrafo 2 del artículo III, sin que sea necesario demostrar la existencia de productos similares efectivamente comercializado". Véase también el informe del Grupo Especial *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS139/R, WT/DS142/R, distribuido a los Miembros el 8 de febrero de 2000, en el párrafo 10.74.

¹⁹⁹ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, informe del Órgano de Apelación, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, en la página 16 y los casos citados allí.

²⁰⁰ *Ibid.*

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 confirmada por el informe del Órgano de Apelación y por el Grupo Especial en el caso "*Japón - Bebidas alcohólicas*", un informe aprobado por un Grupo Especial es sólo obligatorio para las partes en litigio y no constituye una interpretación definitiva de las disposiciones del GATT, de la OMC o de ambos.²⁰²

8.74 Además, en ese caso la propia Indonesia no cuestionó expresamente la similitud del producto tal como fue definida por las Comunidades Europeas.²⁰³ En el caso presente, la Argentina cuestiona la definición dada por las Comunidades Europeas, esto es, "los diferenciales impositivos de que se trata se basan en el tipo de transacción imponible, y no en las características de los productos objeto de impuestos. Más concretamente, se basan en si los bienes se están importando en territorio argentino o vendiendo dentro de ese territorio".

8.75 La Argentina declara que la definición de "producto similar", uno de los dos requisitos para establecer una violación del párrafo 2 del artículo III, ha sido ampliamente tratada en la jurisprudencia del GATT/OMC. Por consiguiente, un criterio básico que se encuentra en toda la jurisprudencia es el análisis "caso por caso" de la definición. Un segundo elemento incluye la existencia de una serie de criterios que contribuyen a esa definición. Un tercer aspecto es la tendencia reconocida, a partir del GATT de 1994, a circunscribir y limitar el concepto de similitud.

8.76 El requisito para un análisis caso por caso está de acuerdo con la necesidad de interpretar las diversas definiciones a la luz de cada uno de los acuerdos que establecen ese requisito. Por consiguiente, el alcance del concepto de "producto similar" puede ser diferente con arreglo al párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 en comparación con el alcance de la definición que figura en otros acuerdos. Esto fue corroborado en "*Japón - Derecho de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*", donde el Grupo Especial no consideró apropiado aplicar la "muy restringida definición" de "producto similar" que figura en el

²⁰¹ Véase WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R y WT/DS64/R.

²⁰² Informe del Órgano de Apelación en *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 15. "... las conclusiones y recomendaciones formuladas en un informe adoptado de un grupo especial eran obligatorias para las partes en litigio en ese caso concreto, pero los grupos especiales posteriores no se consideraban jurídicamente constreñidos por las consideraciones detalladas y el razonamiento de un informe de un grupo especial anterior ... No consideramos que las PARTES CONTRATANTES, al decidir adoptar un informe de un grupo especial, tuvieran la intención de que su decisión constituyera una interpretación definitiva de las disposiciones pertinentes de GATT de 1947. Ni estimamos que el GATT de 1994 así lo contemple."

²⁰³ *Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, op. cit., párrafos 14.106 y 14.110. "Indonesia no alega expresamente que los reclamantes no hayan demostrado la concurrencia de los elementos necesarios para concluir que ha habido una violación del párrafo 2 del artículo III (similitud de los productos)." Además, el Grupo Especial destacó que "... Indonesia no ha presentado ninguna prueba ni ha expuesto ningún argumento para refutar la presunción de similitud ...".

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 examinar si se aplica un impuesto más alto al cuero acabado importado para la comercialización en el mercado nacional, o al

²⁰⁴ *Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*, informe del Grupo Especial L/6216, 34S/94, párrafo 5.6.

²⁰⁵ *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²⁰⁶ *Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, op. cit., párrafo 14.109.

²⁰⁷ Decreto 1439/96, Importaciones Temporarias, véase la Prueba documental ARG-XVI.

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 'similitud' debe interpretarse en sentido restringido y caso por caso"²⁰⁹ y no sobre la base de hipótesis, la definición de las Comunidades Europeas equivale a una desviación de uno de los requisitos claramente establecidos en diversos precedentes, por ejemplo, "*Canadá - Publicaciones*", donde se estableció que para determinar si existía una infracción de la primera oración del párrafo 2 del artículo III era necesario seguir lo que podría llamarse un "enfoque doble", esto es, primero definir el término "producto similar" y segundo, probar que al producto importado se le aplicaba un impuesto superior.

8.82 La Argentina tiene conciencia de que hay precedentes en que, ante la inexistencia de importaciones tangibles, se han utilizado casos hipotéticos para definir "productos similares". Sin embargo, si la determinación de "producto similar" puede hacerse simplemente mediante una comparación de la situación de los productos en el mercado, no tiene sentido elaborar una hipótesis. Si se hiciera, ello podría equivaler a una especie de no aplicación de las disposiciones del GATT de 1994 al caso concreto. En otras palabras, la determinación de si los productos importados y los productos nacionales son productos similares exige la aplicación de normas jurídicas, en este caso, el párrafo 2 del artículo III, a las circunstancias concretas del caso. En este caso, se trata de verificar si los bienes extranjeros presentes en el mercado argentino están compitiendo con sus "similares", o con productos que son "directamente competidores" o "sustituibles entre sí".

8.83 Los precedentes presentados por la Argentina no introducen en el texto del párrafo 2 del artículo III una nueva categoría de "tipos de productos"; solamente confirman los diversos factores que deben considerarse a fin de definir un "producto similar". Si bien algunos de ellos abordan aspectos concretos de los elementos utilizados para definir "productos similares", tales como el criterio de características físicas utilizado para evaluar la similitud entre shochu y vodka, en conjunto destacan una serie de criterios fundamentales que son aplicables para definir "productos similares". Entre éstos cabe incluir: "... *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*".²¹⁰

8.84 La Argentina aduce que estos mismos criterios, que podrían incluir el origen importado o nacional del producto, son los que deben considerarse para definir un "producto similar". No es posible que prevalezca un único criterio general (origen nacional o importado) cuando no es válido para cumplir los requisitos del caso concreto de que se trata. La Argentina manifiesta que las Comunidades Europeas están aplicando ese tipo de "criterio general" con la esperanza de que al considerar que éste es un caso probado de productos similares dentro del sentido de la primera oración del párrafo 2 del artículo III, ya no tendrá que probarse la existencia de "protección a la producción nacional", impidiendo así a la otra parte beneficiarse en virtud de cualquier posible criterio *de minimis*.

8.85 Además, las Comunidades Europeas no pueden especificar ni siquiera un ejemplo de un producto importado "similar" al que, cuando se vende en el mercado en su etapa final, se aplique un impuesto más alto por ser importado.

²⁰⁸ Véase *Estados Unidos - Impuestos sobre los productos del petróleo y sobre determinadas sustancias importadas*, L 6175; IBDD 34S/157.

²⁰⁹ Véase *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*, informe del Órgano de Apelación, WT/DS31/AB/R, página 20.

²¹⁰ Véase *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*, op. cit., página 22.

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 importado- no se trata de "productos similares".²¹¹ Dicho de otra manera, si el uso final es diferente, no puede haber "productos similares", dado que el concepto de "producto similar" es particularmente restringido en el sentido de la primera oración del párrafo 2 del artículo III, debido a la exoneración de la carga de la prueba de que se trata. Por el contrario, la idea de productos directamente competidores o sustituibles entre sí (ambos tipos de cueros en bruto son sustituibles entre sí para los fines de su elaboración posterior) es mucho más adecuada, dado que en este caso, si bien los productos se incluyen en la misma categoría, si se alegase una violación del párrafo 2 del artículo III, quedarían comprendidos en la segunda oración de ese mismo artículo y sería necesario probar la intención de proteger la industria nacional, en cuyo caso entraría a aplicarse la norma "*de minimis*".

8.88 La Argentina considera que la amplia definición de "producto similar" utilizada por las Comunidades Europeas en este caso no está de acuerdo con la interpretación restrictiva que se ha hecho en los precedentes citados, que la Argentina considera pertinentes. Parecería que la segunda oración del párrafo 2 del artículo III comprendiera en forma más adecuada el tipo de competencia que existe entre los productos nacionales e importados en el mercado argentino.

8.89 Si todas estas alternativas no pudieran probarse empíricamente, sería comprensible que el Grupo Especial recurriera a una hipótesis. Como en efecto hay importaciones, concretamente del producto que ha dado lugar a estos procedimientos (el nombre del Grupo Especial se refiere a "importaciones de cuero acabado", aun cuando las Comunidades Europeas están ahora discutiendo todas las importaciones), debería utilizarse un análisis caso por caso para definir la expresión "producto similar".

8.90 La Argentina aduce que hay una amplia gama de situaciones previstas con arreglo a las diferentes resoluciones generales dictadas por la Administración Fiscal y la consiguiente diferencia de tipos impositivos que existen para los pagos a cuenta. Hay varios regímenes de pagos a cuenta según diferentes factores, tales como ciertas categorías de compradores, o las sumas de que se trate. Esto refuta la generalización de que el simple origen del producto genera una diferencia en el impuesto. Es indispensable que las Comunidades Europeas sean específicas con respecto a los pagos excesivos a cuenta con objeto de poder considerar que se ha cumplido el primer requisito para determinar una violación de la primera oración del párrafo 2 del artículo III. En otras palabras, la diferencia en el tipo impositivo para el pago a cuenta no sirve para definir el término "producto similar" en general, dado que el origen importado o nacional no significa automáticamente que puedan considerarse "similares".

²¹¹ *Japón - Bebidas alcohólicas, op. cit.*, párrafo 6.22, página 138, "A juicio del Grupo Especial, de la expresión 'productos similares' se desprende que para que dos productos estuvieran comprendidos en esa categoría habrían de compartir, aparte del uso final, esencialmente las mismas características físicas."

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 para la recaudación de impuestos por adelantado. Sin embargo, el régimen de "percepción" y "retención" (pagos a cuenta) no es pertinente para los fines de la definición de la transacción imponible sujeta al IVA. Además, la propia Ley no admite tratamientos discriminatorios que tengan como fundamento el origen nacional o foráneo de los bienes (artículo 45 de la Ley del IVA). La retención o los pagos a cuenta son simplemente pagos adelantados de un único y mismo impuesto, y no impuestos "adicionales" ya se trate de la cuota del IVA o del IG pagadero por la persona natural o física bajo la forma de "pagos a cuenta" de ese impuesto.

8.96 Habida cuenta de que el "impuesto" de que se trata es sencillamente un pago por adelantado de un mismo impuesto, ningún producto está sujeto a un impuesto debido a su origen. Como el IVA de la Argentina es un único impuesto con un tipo impositivo del 21 por ciento que es idéntico para los

²¹² Las Comunidades Europeas aducen que la Prueba documental ARG-XXVI exagera la variedad de sistemas de "pagos a cuenta" del IVA. Algunas de las *resoluciones* citadas por la Argentina, (por ejemplo N°s 549, 3130, 3316 y 3469) se refieren al suministro de servicios y, por consiguiente, carecen totalmente de pertinencia para los fines de esta controversia. Las *Resoluciones* N°s 129, 212, 140, 4059 y 4131 se refieren a la venta interior de bienes, pero tienen un alcance de aplicación muy limitado y no tienen nada que ver en esta controversia.

²¹³ Véanse por ejemplo las Resoluciones 4131 y 4059.

²¹⁴ Véase, por ejemplo, la Resolución 140.

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 bienes nacionales similares.

8.103 La **Argentina** aduce que tanto la Ley del IVA como la Ley del IG tratan por igual a los bienes importados y nacionales similares. Las normas fiscales separadas impugnadas por las Comunidades Europeas constituyen meramente anticipos que son descontados en el momento de la liquidación de la cuota tributaria definitiva. Además, las percepciones y retenciones son mecanismos de recaudación de impuestos que no están incluidos dentro del ámbito del párrafo 2 del artículo III.

- 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 La Ley del IVA de la Argentina, con arreglo a la Resolución 3431, impone un IVA adicional sobre las importaciones. Aun cuando también se recaudan IVA adicionales sobre las ventas interiores²¹⁵, los diferentes tipos impositivos aplicables y el alcance de esas Leyes del IVA adicional representan una desventaja para las importaciones en comparación con los bienes nacionales, en contravención de la primera oración del párrafo 2 artículo III.

8.106 Aun cuando el IVA adicional sobre las importaciones puede ser descontado por los importadores en el momento del pago definitivo del IVA, la discriminación persiste habida cuenta de que se exige a los importadores que "adelanten" mayores sumas de dinero al Erario que los compradores de productos nacionales similares.

8.107 La **Argentina** afirma que la Ley del IVA no discrimina entre productos importados y productos nacionales al establecer la tasa de los impuestos de que se trata. Tanto para los productos importados como para los productos nacionales, las tasas llegan al 21 por ciento.

8.108 Es verdad que, en el caso de los productos importados, las tasas de las percepciones, esto es, los pagos a cuenta, son del 5 por ciento y el 5,8 por ciento con respecto a los animales vivos de la especie bovina, etc., según que el responsable esté o no inscripto, mientras que las tasas equivalentes de las percepciones o retenciones, esto es, los pagos a cuenta, con respecto a otros bienes son del 10 por ciento y del 12,7 por ciento, según que el responsable esté o no inscripto.

²¹⁵ Véase la Resolución 3337.

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 una parte del proceso de imposición de contribuciones, esto es, el punto en que se efectúa un pago a cuenta cuando se hace un despacho de aduana interior de los bienes, implica que en el momento de la liquidación definitiva de la cuota tributaria a los bienes importados se les aplica una carga tributaria más pesada que a los bienes nacionales.

8.112 La Argentina aduce que la recaudación anticipada del IVA se estableció en realidad para proporcionar un trato igual a los productos importados que a los nacionales. Anteriormente, las importaciones no estaban sujetas a ningún sistema de pago a cuenta. Por lo general, anteriormente las transacciones comerciales en el mercado interior estaban sujetas a los siguientes pagos a cuenta, sin perjuicio de otros aplicados en casos particulares:

- el régimen de retención con arreglo a la Resolución 3125, reemplazada por la Resolución 18: (10,5 por ciento);
- el régimen de percepción con arreglo a la Resolución 3337: (5 por ciento).

8.113 Las importaciones no estaban sujetas a ningún sistema de pago a cuenta. Por consiguiente, con objeto de proporcionar un trato equivalente a las transacciones de importación, se dictó la Resolución 3431 que establece un único régimen para los productos importados, para los cuales el tipo impositivo es en la actualidad del 10 por ciento.

8.114 En vista del hecho de que las transacciones de importación sólo pueden ser comprendidas dentro de un régimen de recaudación, ya que los vendedores extranjeros no están obligados a pagar el impuesto y por lo tanto no se les puede someter a operaciones de retención, se estableció un tipo impositivo del 10 por ciento para los regímenes de percepción y retención aplicados en el mercado interior.

8.115 La Argentina subraya que la percepción en la aduana no impone una carga tributaria más pesada en comparación con la que pesa sobre los bienes de producción nacional, habida cuenta de que no establece un nuevo impuesto sobre las importaciones, sino que simplemente aplica un sistema de pago con respecto a la importación final de bienes corpóreos otorgándole en esa forma el mismo trato que para las operaciones de comercialización interior, en relación con las que se han establecido debidamente diversos regímenes de percepción y retención (Resoluciones 3337, 4059, 4131, 18 y 129).

i) *Comparación de la carga fiscal entre los productos importados y los productos nacionales*

8.116 La **Argentina** mantiene que el impuesto afecta a los productos extranjeros y nacionales por igual y que no hay ningún costo adicional para los primeros. A guisa de ejemplo hace la siguiente comparación entre el cuero importado y el cuero de producción nacional:

Producción de cuero acabado en el mercado interior		Importaciones de cuero acabado	
Venta de cueros en bruto o salados			
Precio imponible	30,00		
IVA 21%	6,30		
RG 4059	0,50		
Venta de cuero semiacabado		Importaciones	
Precio imponible	60,00	Precio c.i.f. imponible	68,00
IVA 21%	12,60	IVA 21%	14,28
RG 18	6,30	RG 3431	6,80
Venta de cuero acabado		Venta de cuero importado por el importador	
Precio imponible	100,00	Precio imponible	100,00
IVA 21%	21,00	IVA 21%	21,00
RG 3337	5,00	RG 3337	5,00
Pagos a cuenta efectuados		Pagos a cuenta efectuados	
0,50			
6,30		6,80	
5,00		5,00	
11,80		11,80	

8.117 La Argentina declara que el *producto* nacional "cuero acabado" soporta una carga impositiva mayor, en cuanto a pagos a cuenta y retención de impuestos, que el producto importado similar, si se tienen en cuenta los pagos de impuestos realizados en etapas *anteriores* a la venta del producto acabado (esto es, en el momento de las ventas de los cueros en bruto y del cuero semiacabado). La Argentina precisa también que el ejemplo mencionado muestra los diversos regímenes de percepción y retención de impuestos aplicables a la cadena de producción y comercialización del cuero acabado, en lo que respecta al producto importado, así como al mismo producto manufacturado en el mercado interior. En el mercado interior, el producto acabado está sujeto a pagos a cuenta por un total de 11,80 pesos (0,5 + 6,30 + 5 pesos). A su vez, puede observarse que el cuero acabado importado abona una suma idéntica de 11,80 pesos en pagos a cuenta. A juicio de la Argentina, lo anterior confirma el hecho de que el importador no soporta una carga impositiva más pesada.

8.118 Finalmente, si realmente existiera el presunto costo financiero, el artículo 45 de la Ley del IVA establece claramente que "... no se admitirán tratamientos discriminatorios en lo referente a tasas o exenciones, que tengan como fundamento el origen nacional o foráneo de los bienes".²¹⁶ Si bien esto no es más que la expresión escrita de una directriz que inspira a todo el sistema fiscal argentino, su inclusión expresa en una ley equivale a la concesión innegable de un derecho preciso y claramente definido. En virtud de ese derecho, que coincide con la obligación establecida en el artículo III del GATT de 1994 (que también forma parte del ordenamiento jurídico interior de la

²¹⁶ Véase Prueba documental EC II-1, página 86.

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 que es probable que los productos elaborados nacionales hayan estado sujetos a percepciones o retenciones en más ocasiones que los productos primarios nacionales.

8.129 Los ejemplos puramente hipotéticos presentados por la Argentina no prueban las afirmaciones de ésta. Es suficiente cambiar algunas de las variables fácticas presentadas por la Argentina para llegar a un resultado totalmente diferente.

8.130 Por ejemplo, si el fabricante de cuero semielaborado fuera un agente de retención/percepción, el ejemplo tendría que reformularse en la siguiente forma:

Producto nacional		Producto importado	
<u>Venta de cueros en bruto o salados</u>			
Precio imponible	30		
IVA (21%)	6,30		
Retención RG 4,059	0,50		
<u>Venta de cuero semiacabado</u>			
Precio imponible	60	Precio c.i.f.	68
IVA (21%)	12	IVA (21%)	14,28
Retención RG 18	exento ²²³	Percepción RG 3431 (10%)	6,8
Percepción RG 3337	exento ²²⁴		
<u>Venta de cuero acabado</u>		<u>Venta de cuero acabado</u>	
Precio imponible	100	Precio imponible	100
IVA (21%)	21	IVA (21%)	21
Percepción RG 3337	5	Percepción RG 3337	5
Pagos a cuenta		Pagos a cuenta	
0,5		6,8	
<u>5</u>		<u>5</u>	
5,5		11,8	

8.131 La Argentina refuta la reformulación del ejemplo numérico presentada por las Comunidades Europeas que incluye simplemente al vendedor del cuero semiacabado como un agente adicional de retención de impuestos. En primer lugar, la Argentina desea aclarar que en el ejemplo presentado originalmente, la ubicación de los agentes de retención/percepción en la cadena de comercialización no era una cuestión aleatoria sino que reflejaba el lugar que ocupaban en el hecho económico real.

8.132 Por consiguiente, el nombramiento de agentes de retención/percepción es algo que decide unilateralmente la Administración Fiscal sobre la base del interés fiscal que se atribuye a los contribuyentes con esos fines. Es pues inaceptable que los agentes de retención/percepción se sitúen en cualquier otra etapa en la cadena de producción o de comercialización como pretenden las Comunidades Europeas. En cambio, estarán ubicados en los puntos en que su actividad sea más eficaz para los fines fiscales.

²²³ Véase el artículo 5 a) de la RG 18.

²²⁴ Véase el artículo 3 b) de la RG 3337.

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 una cadena en que ya existen otros agentes en las etapas iniciales del proceso de producción y en las fases ulteriores de ese proceso es la eliminación de una de las fases de los regímenes de pagos a cuenta, lo que no está de acuerdo con el interés fiscal que siempre se presume que persiga la Autoridad Fiscal.

8.136 Por consiguiente, la Argentina rechaza la validez de la reformulación presentada por las Comunidades Europeas, ya que no representa simplemente un cambio en una variable que conduce a un resultado diferente sino la formulación de un ejemplo encaminado a producir un resultado que va contra la lógica fiscal en que se basa el mecanismo de retención y percepción de impuestos.

ii) *Mecanismo de exención de la percepción anticipada del IVA sobre las importaciones*

8.137 La **Argentina** afirma que los sistemas de exclusión, mecanismo previsto en la Resolución 17, han sido establecidos para garantizar la exclusión de los regímenes de recaudación que abarcan las transacciones de importación en aquellos casos en que los ingresos fiscales recaudados directamente podrían resultar en un pago excesivo por parte de los contribuyentes en relación con su cuota tributaria respectiva. Si bien existen varias razones por las cuales los pagos a cuenta pueden dar lugar a pagos excesivos, la Argentina sostiene que ninguna de esas razones se deriva exclusivamente de las transacciones de importación o de las transacciones del mercado interior. A guisa de ejemplo, una causa posible podría ser que el margen de utilidad en que opere el responsable inscripto fuera menor que el valor agregado supuesto con arreglo a las diferentes reglamentaciones de percepción o retención.

Ejemplo:

Importación de mercancías por valor de 100 pesos

Precio imponible	100
IVA 21% - Crédito fiscal	21
Gravamen recaudado (RG 3431) 10%	10

Venta de la mercancía importada a 140 pesos

Precio imponible	140
IVA 21% - Crédito fiscal	29,40

En la transacción de importación, el contribuyente paga 21 pesos como crédito fiscal del IVA y 10 pesos como gravamen recaudable del IVA.

Cuando se realiza la venta, el vendedor recauda 29,40 pesos del comprador como débito fiscal sobre el IVA

Declaración jurada del importador:

Débito fiscal:	29,40
Crédito fiscal:	(21)
Impuesto para el período:	8,40
Gravamen percibido/pago a cuenta:	(10)
Saldo a favor del importador:	(1,60)

8.138 La Resolución 17 establece que si el monto de las retenciones, percepciones y/o pagos a cuenta del IVA es superior a la cuota tributaria final, los responsables del impuesto podrán solicitar su exclusión total o parcial de los pertinentes regímenes. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina afirma que el mecanismo previsto en la Resolución 17 se aplica para los fines de asegurar la exclusión de los regímenes de percepción que abarcan las transacciones de importación.

8.139 La exclusión concedida, sea total o parcial, se aplica a todos los regímenes de pagos a cuenta del IVA. En consecuencia, no es posible excluir al responsable de un único régimen de pagos a cuenta; en su lugar, esa exclusión abarcaría todos los regímenes de pagos a cuenta del IVA que le fueran aplicables.

8.140 Las solicitudes de tales exclusiones se resuelven mediante lo que la propia Resolución 17 describe en el artículo 5 como un "cálculo automático" para determinar la elegibilidad con arreglo al régimen.²²⁵ En último término, este mecanismo de cálculo no es más que un conjunto de variables relativas a la situación impositiva del responsable que adopta la forma de una fórmula matemática para resolver la solicitud.²²⁶ La condición para solicitar la exclusión es que el responsable posea un saldo a favor, que surja de la declaración jurada del período fiscal inmediato anterior a la fecha de presentación de esa solicitud. La condición para conceder la exclusión es que el responsable tenga un saldo a favor en el mes inmediatamente anterior a la fecha de presentación de la solicitud. Ese saldo deberá figurar en la declaración jurada correspondiente al período fiscal. La exclusión se concede por seis períodos fiscales (seis meses) y puede renovarse al finalizar ese tiempo. El mecanismo de exclusión es pues una precaución legal y está encaminado precisamente a evitar una situación en que los diferenciales impositivos para diferentes productos, según que el responsable esté o no inscripto o que el producto sea de origen importado o nacional, generen un costo financiero que altere las expectativas de competencia de los bienes respectivos. En último análisis, esto no es más que una reafirmación del principio general establecido con arreglo al artículo 45 de la Ley del IVA ya mencionada.

8.141 No obstante, la Argentina observa que el mecanismo de exclusión del pago anticipado del IVA, pero también del pago anticipado del IG, apenas se utiliza, dado que el número de situaciones en que los pagos a cuenta generan en realidad un crédito a favor del responsable es virtualmente insignificante. Las cifras de la AFIP indican que en todo el conjunto de responsables, menos del 2 por ciento solicitan que se les incluya en el sistema de exclusión. Esto demuestra claramente que más del 98 por ciento de los importadores no han tenido saldos a favor con la autoridad fiscal como resultado de su obligación de efectuar pagos a cuenta.²²⁷

²²⁵ Véase el artículo 5 de la RG 17.

²²⁶ Se adjunta el documento, Instrucción General 373/97, como Prueba documental ARG-XXII.

²²⁷ Este argumento se ha presentado con arreglo a los mecanismos de exclusión del IVA y el IG.

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) *Existencia de un diferencial entre los tipos generalmente aplicables - cuestión de si el diferencial se debe al método de percepción del impuesto*

8.146 Las **Comunidades Europeas** afirman que el tipo impositivo aplicable generalmente a las importaciones de los responsables inscriptos es del 10 por ciento, en tanto que el tipo que grava las ventas interiores de mercancías a responsables inscriptos es del 5 por ciento.

8.147 La **Argentina** responde que la aplicación de distintos tipos impositivos a las transacciones de importación no influye en la determinación definitiva del gravamen, ya que los impuestos exigidos constituyen pagos a cuenta del impuesto, que tienen su equivalente en el mercado interno en los regímenes respectivos de retención, percepción y pago a cuenta, como el establecido por la Resolución 4059.²²⁹ La diferencia nominal de las alícuotas se debe al método de recaudación del impuesto, que no está abarcado por las disciplinas de la OMC. Una vez determinada la cuota

²²⁸ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²²⁹ Véase la Prueba documental ARG-XX.

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 adelantado con cargo a un impuesto futuro, que no resulta *excesivo* respecto de la obligación fiscal definitiva. También ha negado la existencia de un gravamen financiero adicional sobre los productos importados y *además* ha *señalado* la existencia de un régimen de reaseguro (un mecanismo de exención del IVA y su equivalente para el IG, aplicable a este caso).

8.149 Respalda esta afirmación lo siguiente: los pagos por adelantado no son impuestos ni alícuotas adicionales a la obligación tributaria del contribuyente, sino anticipos que son directos, ilimitados y deducibles de la obligación tributaria definitiva.

8.150 Los pagos por adelantado forman parte de un método o técnica de recaudación de impuestos no sometido a la disciplina de la OMC y reconocido como tal en la doctrina comparada.

8.151 El diferencial de tipo de los pagos por adelantado se rige por consideraciones de política de percepción de impuestos; no, desde luego, por el interés en proteger la industria nacional. La motivación para establecer distintas alícuotas (basadas siempre en una alícuota del 21 por ciento) estriba en las lagunas que permiten la evasión fiscal observadas en las cadenas de comercialización de determinados productos. Por consiguiente, estas alícuotas guardan relación con los puntos operativos clave de la concentración de fondos y donde se puede evaluar las transacciones económicas.

8.152 Como ya se ha expuesto antes, estas alícuotas difieren conforme a las características de la comercialización de determinadas mercancías, lo cual quiere decir que no se puede efectuar en abstracto la determinación de que, en un caso concreto, la cuantía (de la alícuota del pago a cuenta) es *diferente* respecto del producto importado -que no es el caso-, sino que debe hacerse a partir de un análisis del "producto similar" específico o del producto importado que es un sustituto o competidor directo.

8.153 Para determinar las alícuotas de los pagos por adelantado, se han considerado los rasgos de las transacciones a que se refieren los pagos. Al respecto, se han seleccionado casos concretos en que la facturación se ha referido a volúmenes apreciables, ya que desempeñan una importante función de vigilancia automática mediante canales oficiales, lo cual sirve a su vez a los fines de "imponer" otras distintas fases no oficiales. Gracias a ello, se puede detectar una posible evasión fiscal "anterior" y "posterior" y se revitaliza la percepción de los impuestos (algunos ejemplos de los casos seleccionados son: fondos de asistencia jurídica, órganos y consejos profesionales, entidades bancarias -para el abono de los derechos profesionales-, alícuota: 14 por ciento; entidades que forman parte de sistemas de bonos de comida -por la cuantía de cada acuerdo-, alícuota: 17 por ciento; entidades financieras -servicios prestados en el extranjero-, alícuota: 21 por ciento; aduanas -respecto de las importaciones-, alícuota: 10 por ciento, entre otros).

²³⁰ Para un análisis de este argumento, véase el debate ulterior sobre la defensa a tenor de lo dispuesto en el apartado d) del artículo XX.

- v) *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*

8.154 Las **Comunidades Europeas** afirman que 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 aplica también a las importaciones efectuadas por los responsables no inscriptos. En el caso de las ventas efectuadas por un responsable inscripto a uno no inscripto, el vendedor debe cobrar, además del IVA sobre esa venta, una cuantía adicional, equivalente, por regla general, al 10,5 por ciento del precio de venta neto (el 50 por ciento de la tasa del IVA aplicable generalmente, es decir, el 21 por ciento). No se impone IVA a las ventas efectuadas por un responsable no inscripto a otro no inscripto. En cambio, se aplica el IVA adicional a las importaciones efectuadas por responsables no inscriptos, a una tasa del 12,7 por ciento.

8.155 La **Argentina** afirma que, si bien es cierto que no se efectúa ningún pago a cuenta sobre las transacciones interiores efectuadas por los responsables no inscriptos, en el caso de las importaciones, las prescripciones fijadas por la legislación fiscal hacen prácticamente imposible que se dé una situación en la que un operador que importe mercancías a través de las aduanas no esté obligado legalmente a inscribirse como responsable sujeto al impuesto. En este caso, el régimen perpetúa un elemento existente en fases anteriores de la historia fiscal argentina, pero que hoy día es anacrónico porque en la práctica no puede darse.

8.156 Esta diferencia de trato se debía al hecho de que los responsables no inscriptos no abonaban el impuesto y, por consiguiente, los responsables inscriptos no podían actuar como agentes de retención encargados de retener el impuesto que gravaba las ventas que efectuaban. En el caso de un responsable inscripto, en cambio, se retenía el impuesto basándose en la tasa combinada, es decir, la base imponible más una estimación del valor agregado equivalente al 50 por ciento de la transacción.

8.157 A este respecto, la Argentina menciona una declaración del entonces Ministro de Ingresos Públicos y creador del sistema, Carlos Miguel Tacchi²³¹, según la cual los responsables no inscriptos deben abonar un tipo impositivo superior en concepto de pagos a cuenta, que suele cubrir el impuesto correspondiente a su fase, junto con una cuantía adicional conforme al reglamento del impuesto. Así sucede porque, en las transacciones efectuadas por un responsable inscripto con uno no inscripto, no hay un trato fiscal diferente, ya que la legislación fiscal dispone que el primero debe actuar de agente de percepción del segundo y debe asumir el mayor impuesto pagadero por el responsable no inscripto en la fase siguiente.

8.158 Además, la **Argentina** observa que la condición de responsable no inscripto es voluntaria, ya que cualquier persona puede obtener la de responsable inscripto simplemente con solicitarlo a las autoridades fiscales. Habida cuenta de lo anterior, el trato señalado facilita el pago del impuesto mediante este mecanismo de asignación, al tiempo que disminuye el número de contribuyentes objeto de inspección.

8.159 Respondiendo a una pregunta del Grupo Especial, las **Comunidades Europeas** dicen que no conocen de la existencia de ninguna medida que, por ley, prohíba la importación de mercancías por responsables no inscriptos. El hecho de que la Resolución 3431 fije una tasa diferente de percepción para las importaciones por responsables no inscriptos confirma que esas importaciones son "posibles legalmente". La propia Argentina no afirma que no les sea "posible legalmente" a los responsables no

²³¹ Véase su artículo "Revolución tributaria en la Argentina", Boletín DGI 500, agosto de 1995, páginas 877 y siguientes.

inscritos importar mercancías, sino que las importaciones efectuadas por responsables no inscritos 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 inscritos pudiesen efectuar importaciones bastaría para determinar una infracción de la primera oración del párrafo 2 del artículo III.

vi) *La situación de los importadores respecto de las entidades que no son agentes de retención en ventas interiores*

8.160 Las **Comunidades Europeas** afirman que el IVA adicional sobre las ventas interiores se percibe únicamente respecto de las ventas efectuadas por los agentes de percepción. En cambio el IVA adicional sobre las importaciones se aplica a todos los importadores.

8.161 La **Argentina** dice que la exención de los compradores que deben actuar como agentes de retención del impuesto pagadero en virtud de la Resolución 3337 era necesaria, pues de otro modo tanto el cobro como la retención se llevarían a cabo en una sola transacción y el vendedor tendría que cobrar el impuesto del comprador, el cual a su vez tiene que retener la cuantía correspondiente en virtud de la Resolución 18, sobre el pago al vendedor.

8.162 Las **Comunidades Europeas** afirman, empero, que la retención se efectúa únicamente respecto de las ventas efectuadas a los denominados agentes de retención (que son los mismos que los agentes de percepción, es decir, fundamentalmente grandes empresas)²³³ por cualquier responsable inscripto²³⁴, que no es un agente de percepción o retención.²³⁵

8.163 Sea como fuere, las ventas interiores efectuadas por los agentes de percepción/retención están sometidas a una percepción inferior a la importación de mercancías. Además, todas las ventas interiores en las que no participe un agente de percepción/retención como comprador o vendedor están exentas de la percepción del 5 por ciento y de la retención del 10,5 por ciento. De igual modo, las transacciones interiores en que tanto el comprador como el vendedor son agentes de percepción/retención están exentas de ambos impuestos.

vii) *Situación de los importadores respecto de determinadas categorías de compradores en las ventas interiores*

8.164 Las **Comunidades Europeas** afirman que el IVA adicional sobre las ventas interiores no se percibe respecto de las ventas efectuadas a determinadas categorías de compradores (entre ellos, en especial, los agentes de percepción y los tipos principales de entidades financieras), en tanto que el IVA adicional se aplica a todos los importadores.

8.165 La **Argentina** dice que las entidades financieras regidas por la Ley 21526 están excluidas del régimen de percepción porque cuidan de que el cobro se lleve a cabo con un alto grado de eficacia y seguridad. Se consideró, pues, innecesario incluir a esas entidades financieras, ya que están bajo el

²³² Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²³³ Resolución 18, artículo 2.

²³⁴ *Ibid.*, artículo 4.

²³⁵ *Ibid.*, artículo 5 a).

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 sobre el comercio, ni está matizada por una norma *de minimis*.²³⁷ Por este motivo, incluso la mera posibilidad teórica de que las entidades financieras efectúen importaciones bastaría para determinar una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

viii) *Cuantías umbral aplicables a las ventas interiores, pero no a las importaciones*

8.167 Las Comunidades Europeas afirman que el IVA adicional que grava las ventas interiores no se aplica a las ventas por debajo de cierta cuantía, en tanto que el IVA adicional sobre las importaciones se recauda sobre todas las importaciones, sea cual fuere su valor.

8.168 La Argentina dice que el artículo 5 de la Resolución 3337 dispone que se efectuará el cobro únicamente cuando la cuantía a cobrar supere los 21,30 pesos²³⁸ por transacción, y que esta disposición se ha tomado por mor de una gestión razonable, económica y práctica del régimen de recaudación.

8.169 Así pues, en el régimen de recaudación aplicado en virtud de la Resolución 3431 no se han fijado cuantías mínimas, ya que se da por supuesto que las transacciones de importación se refieren siempre a cantidades grandes. Además, las muestras cuyo valor no supere los 100 dólares estadounidenses no deben abonar derechos de aduanas²³⁹, ni están sometidas al régimen de pagos a cuenta, lo que indica de hecho que hay cierto umbral que también se aplica a las importaciones.

²³⁶ Véase el artículo 3 c) de la Resolución 3337.

²³⁷ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²³⁸ Tipo de cambio: 1 peso = 1 dólar estadounidense.

²³⁹ El artículo 506 del Código aduanero argentino dice lo siguiente: "constituyen muestras los objetos representativos de una categoría determinada de mercadería ya producida, que estuvieren destinados exclusivamente a exhibiciones o demostraciones para concretar operaciones comerciales con dicha mercadería cuya producción se proyecta, siempre que en ambos supuestos su cantidad no excediera la que fuese usual para estos fines".

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*".²⁴⁰

ix) *Igualdad de trato a los productos importados y nacionales*

8.171 La **Argentina** dice que, por regla general, en el pasado las transacciones comerciales en el mercado interno estaban sujetas a los siguientes pagos a cuenta, sin perjuicio de otros aplicados en determinados casos:

- el régimen de retención, conforme a lo dispuesto en la Resolución 3125, abrogado por la Resolución 18 (10,5 por ciento);
- el régimen de percepción en virtud de la Resolución 3337 (5 por ciento). Las importaciones no estaban sometidas a ningún régimen de pago a cuenta.

8.172 Así pues, para tratar por igual a todas las transacciones de importación, se dictó la Resolución 3431, por la que se establece un régimen único para los productos importados, cuyo tipo impositivo es actualmente del 10 por ciento.

8.173 Habida cuenta de que las transacciones de importación sólo pueden ser cubiertas por un régimen de percepción, ya que los vendedores extranjeros no deben abonar el impuesto y por lo tanto no pueden ser objeto de operaciones de retención, se estableció una alícuota del 10 por ciento para los regímenes de percepción y retención aplicados en el mercado interno.

8.174 Las **Comunidades Europeas** dicen que, empero, sólo se efectúa la retención respecto de las ventas a los denominados agentes de retención (que son los mismos que los agentes de percepción, es decir, esencialmente grandes empresas)²⁴¹ efectuadas por un responsable inscripto²⁴², que no es un agente de percepción/retención.²⁴³

8.175 Las Comunidades Europeas ilustran, con el cuadro que figura a continuación, que sigue sucediendo que las ventas en el mercado interno efectuadas por los agentes de percepción/retención son objeto de una percepción inferior a la aplicada a la importación de mercancías. Además, todas las ventas internas en que no interviene un agente de percepción/retención como comprador o como vendedor están exentas de la percepción del 5 por ciento y de la retención del 10,5 por ciento. De igual modo, las transacciones interiores en que tanto el comprador como el vendedor son agentes de percepción/retención están eximidas de ambos impuestos.

²⁴⁰ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²⁴¹ Resolución 18, artículo 2.

²⁴² *Ibid.*, artículo 4.

²⁴³ *Ibid.*, artículo 5 a).

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 estudiados son muy distintos de los de los casos mencionados. La Argentina aplica los impuestos

²⁴⁴ Artículo 4 de la Resolución 18.

²⁴⁵ Artículo 1 de la Resolución 3337.

²⁴⁶ Artículo 3 b) de la Resolución 3337 y artículo 5 a) de la Resolución 18.

²⁴⁷ Artículos 2 y 8 de la Resolución 18.

²⁴⁸ Artículos 1 y 2 de la Resolución 3337.

²⁴⁹ Artículo 1 de la Resolución 3337 y artículo 2 de la Resolución 18.

²⁵⁰ Informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Medidas que afectan a la importación y venta en el mercado interno de tabaco*, aprobado el 4 de octubre de 1994, párrafo 98. Para respaldar esta conclusión, el Grupo Especial remitió al principio de "no equilibrio" establecido respecto del párrafo 4 del artículo III por el informe del Grupo Especial relativo al asunto *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria de 1930*, aprobado el 7 de noviembre de 1989, IBDD 36S/345, 387. El principio fue reafirmado por el informe del Grupo Especial sobre el asunto *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, *op. cit.*, en los párrafos 6.14 y 6.15.

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 los intereses supuestamente perdidos por un importador durante el breve período en que no pudiese deducir la cuantía de su pago a cuenta de sus deudas fiscales respecto del período y los intereses que habrían correspondido a un comprador de mercancías nacionales.

8.179 Considerando los intereses de los préstamos indicados por las Comunidades Europeas, que ascienden a aproximadamente el 7 por ciento al año en la Argentina, habida cuenta del diferencial entre el IVA del 10 por ciento que grava las importaciones y el 5 por ciento que grava el mercado interior, las pérdidas de intereses ascenderían, como mucho, al 0,029 por ciento de la cuantía del impuesto o, dicho de otro modo, el 0,00029 por ciento del valor de las importaciones. La Argentina observa que este ejemplo no refleja el hecho de que el producto local ya ha padecido las mencionadas "pérdidas de intereses" en sus fases previas de elaboración.

8.180 Las **Comunidades Europeas** alegan 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 matizada (a diferencia de lo que sucede con la segunda frase de ese artículo) por una norma *de minimis*.²⁵¹ Así pues, "por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es "inferior", esa cuantía es excesiva".²⁵² Además, las Comunidades Europeas dicen que las consecuencias de los diferenciales fiscales están lejos de ser insignificantes, pues cabe estimar que, en 1999, los costos financieros que para los importadores supusieron el IVA adicional y anticipo sobre el IG ascendieron a 36 millones de pesos.

8.181 Las Comunidades Europeas impugnan también las cifras aducidas por la Argentina y afirman que, suponiendo que el costo financiero que impone el IVA adicional se limitase a 30 días, la cuantía del diferencial de costos oscilaría entre el 0,29 por ciento (no el 0,029, como afirma erróneamente la Argentina) y el 0,58 por ciento de la percepción.

b) Afirmación de que el IG "recaudado" sobre las importaciones impone una carga tributaria mayor que el IG "retenido" sobre las ventas internas

8.182 Las Comunidades Europeas afirman que se percibe un anticipo sobre el IG respecto de todas las importaciones.²⁵³ Mientras que, respecto de las ventas interiores, se retiene en la fuente cierta cuantía del IG que se puede deducir del IG definitivo²⁵⁴, el anticipo sobre el IG percibido sobre las importaciones impone una carga tributaria mayor que el IG retenido sobre las ventas interiores. Las Comunidades Europeas observan que el IG que grava las importaciones es abonado por el importador además del precio de venta facturado por el vendedor extranjero y tiene, por consiguiente, por consecuencia, aumentar el costo de las mercancías para el importador, en tanto que el IG que grava las ventas interiores se deduce del precio que factura el vendedor y por lo tanto no aumenta el costo para el comprador. Las Comunidades Europeas afirman que la Argentina ha sostenido en consultas anteriores que el anticipo sobre el IG sobre las importaciones tiene una contraparte interna en el IG retenido sobre determinadas ventas interiores. Como muestran los argumentos antes expuestos, ambos mecanismos actúan, empero, de manera muy distinta y no cabe considerarlos equivalentes.

²⁵¹ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, op. cit., página 22.

²⁵² *Ibid.*

²⁵³ Véase la Resolución 3543.

²⁵⁴ Véase la Resolución 2784.

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 results 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.

8.196 Las **Comunidades Europeas** afirman que, mientras que la Argentina afirma que la exención de las ventas por debajo de determinadas cantidades es necesaria para reducir al mínimo los costos de la recaudación, este objetivo, aunque fuese cierto, no excluiría una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. En cualquier caso, no hay motivo alguno para que no se pueda alcanzar ese objetivo eximiendo también a las importaciones por debajo de ese mismo umbral.

8.197 En cuanto al mecanismo de retención descrito por la Argentina, las Comunidades Europeas afirman que no se retiene el IG mensualmente, sino que, en principio se debe retener respecto de cada transacción interior en el momento en que se efectúa el pago.

8.198 Al respecto, el artículo 5 de la Resolución 2784 dispone que "la retención deberá ser practicada en el momento que se efectúe el pago, distribución, liquidación o reintegro del importe correspondiente al concepto sujeto a retención".

8.199 El primer párrafo del artículo 13 de la misma disposición dispone además que "la retención deberá practicarse sobre el importe de cada pago que se efectúe por los conceptos sujetos a retención [...]".

8.200 La **Argentina** parece aludir al método especial de cálculo de la cuantía de la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 13 de la Resolución 2784, a propósito de la situación en que un agente de retención efectúa varios pagos en un mismo mes natural a una misma persona. La finalidad de ese método es tener en cuenta que, conforme al párrafo 3 del artículo 15 de la Resolución 2784, están eximidos de la retención los pagos mensuales inferiores a determinada cuantía.²⁵⁶

8.201 El segundo párrafo del artículo 13 de la Resolución 2784 indica que, mientras que las retenciones se practican respecto de cada transacción, el agente de retención deberá tener en cuenta las cantidades ya retenidas al evaluar la cuantía a retener en compras sucesivas.

8.202 El argumento expuesto en el párrafo 125 de la primera comunicación de la Argentina no sólo es inexacto, sino además irrelevante, pues, en lugar de explicar los diferenciales de imposición impugnados, la diferencia aducida por la Argentina tendría por consecuencia imponer otro costo financiero adicional más a las importaciones en comparación con las ventas interiores.

8.203 Las **Comunidades Europeas** sostienen que no es convincente el argumento empleado por la Argentina para explicar por qué los importadores no pueden beneficiarse de una deducción mensual con cargo al anticipo sobre el IG. El mero hecho de que el anticipo sobre el IG se recaude a la importación de las mercancías no excluye la posibilidad de conceder una deducción mensual. Como se ha expuesto antes, en principio, se retiene el IG también respecto de cada transacción interior. La Argentina no explica por qué no pueden aplicar las autoridades de aduanas a las importaciones un método similar al recogido en el segundo párrafo del artículo 13 de la Resolución 2784.

8.204 Además, las Comunidades Europeas recuerdan, una vez más, que la primera frase del párrafo 2 del artículo III no está matizada por ninguna norma *de minimis*.

²⁵⁶ Véanse el párrafo 67 de la primera comunicación de las Comunidades Europeas y el párrafo 3 del artículo 15 de la Resolución 2784.

i) *Mecanismo de exención de la percepción anticipado del IG sobre las importaciones*

8.205 Ateniéndose a sus argumentos relativos al mecanismo de exención del IVA, la **Argentina** afirma que el mecanismo de exención previsto en la Resolución 2784²⁵⁷ se ha establecido para eximir de los regímenes de percepción que abarcan las transacciones de importación aquellos casos en que los impuestos directos recaudados pudieren dar lugar a un exceso de pago al cumplir las respectivas obligaciones fiscales. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina afirma que el mecanismo previsto en la Resolución 2784 se aplica a los fines de la exención de los regímenes de percepción que cubren las transacciones de importación.

8.206 En cuanto a la exención de los regímenes de *retención y percepción* del IG, el artículo 28 de la Resolución 2784 contempla la cuestión de un certificado especial de no retención cuando los impuestos directos correspondientes al ejercicio fiscal pudiesen dar lugar a un pago en exceso de la carga impositiva.

8.207 En la Circular 1277 se explicaba que los certificados de no retención del impuesto sobre las ganancias emitidos de conformidad con el artículo 28 constituyen una base válida para que las autoridades aduaneras anulen la asignación del impuesto pagadero en virtud de la Resolución 3543. Se puede solicitar la exención antes de que se determine la cuota tributaria definitiva, a condición de que la norma -el artículo 28 de la Resolución 2784- no disponga como condición que el contribuyente deba tener un saldo fiscal a su favor.

8.208 Para beneficiarse de las disposiciones del artículo 28 de la Resolución 2784, el contribuyente debe demostrar que las retenciones de que es objeto en el curso del ejercicio fiscal -anual- darán lugar a un exceso de pago en el cumplimiento de su obligación impositiva. Para ello, se efectúa un examen del desglose de los pagos a cuenta por concepto del IG efectuados durante el ejercicio fiscal en curso, las ganancias proyectadas para el resto del período y la posibilidad de absorber saldos deficitarios o excedentarios dimanantes de la declaración jurada correspondiente al IG del ejercicio fiscal anterior. Si en el momento en que se determina la cuota tributaria por ganancias el contribuyente tiene un déficit y por consiguiente no adeuda ningún impuesto por ingresos, puede solicitar el reintegro de las cantidades abonadas por concepto de "anticipos sobre el IG".

8.209 Ahora bien, la Argentina observa que apenas se emplea el mecanismo de exención del anticipo sobre el IG, así como tampoco del anticipo sobre el IVA, ya que es prácticamente insignificante el número de situaciones en que los pagos a cuenta dan lugar a un crédito a favor del contribuyente. Las cifras de la AFIP muestran que menos del 2 por ciento del conjunto de los responsables solicitan acogerse al régimen de exención, lo cual muestra con claridad que más del 98 por ciento de los importadores no tienen saldos a su favor con las autoridades fiscales a resultas de su obligación de efectuar pagos a cuenta.

8.210 Las **Comunidades Europeas** dicen que, contrariamente a lo afirmado por la Argentina, el mecanismo de "exclusión" a que se refiere el artículo 28 de la Resolución 2784 no remedia la discriminación objeto de la reclamación de las Comunidades Europeas.²⁵⁸ Un importador puede solicitar ser "excluido" de las percepciones únicamente si cabe prever que esos pagos anticipados superarán su carga impositiva al final del ejercicio fiscal. Además, no se concede la exclusión respecto de todas las percepciones, sino sólo en la medida en que se prevé que las percepciones superarán la cuota tributaria final.

²⁵⁷ Véase la Prueba documental EC II-10.

²⁵⁸ Se formula el mismo argumento a propósito de las exenciones del anticipo sobre el IVA.

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 Más adelante, en la página 18, el informe afirma de nuevo: "la obligación de trato nacional del artículo III es una prohibición general del uso de impuestos u otras medidas reglamentarias interiores de modo que se proteja la producción nacional".

8.227 El Órgano de Apelación cita además, a propósito del mismo asunto, lo dicho por un delegado ante la Comisión del Acuerdo Arancelario en el segundo período de sesiones de la Comisión Preparatoria de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Empleo en el debate sobre la cuestión acerca de si incluir o no en el GATT de 1947 la cláusula de trato nacional contenida en el Proyecto de Carta para una Organización Internacional de Comercio: "Ese propósito era evitar que se utilizaran impuestos interiores como sistema de protección."

8.228 Mas, por si no baste para establecer la necesidad de interpretar la primera frase del párrafo 2 del artículo III en el contexto de todo el artículo III y de otras disciplinas de la OMC, en la página 20 el Órgano de Apelación añade una cita del informe del Grupo Especial sobre el asunto *Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados*, que dice que el objetivo y la finalidad del párrafo 2 del artículo III era "promover la competencia no discriminatoria entre los productos importados y los productos nacionales similares, [y que] no se podía cumplir si se interpretaba el párrafo 2 del artículo III de forma que permitiese la aplicación de impuestos interiores discriminatorios y protectores más altos para los productos nacionales similares". Como se ve, en este caso, una vez más, el concepto de protección aparece junto con el de discriminación.

8.229 Las citas anteriores no abarcan todas las ocasiones en que el Órgano de Apelación reafirmó lo dicho en el asunto citado por las Comunidades Europeas. Es decir, en el caso de *Japón - Bebidas alcohólicas*, el Órgano de Apelación reafirma en repetidas ocasiones que el criterio para verificar la incompatibilidad de una medida con el párrafo 2 del artículo III contiene claramente el elemento de protección de los productos nacionales.

8.230 Se trata de la misma interpretación que la dada en la página 135 de la Guía de las normas y usos del GATT (edición actualizada de 1995), en que se cita el informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria de 1930*: "... el propósito del artículo III ... es el de que las medidas interiores no se apliquen "a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional" (párrafo 1 del artículo III)". La misma Guía (página 137) cita también el informe del Grupo Especial de 1992 sobre el asunto *Estados Unidos - Medidas que afectan a las bebidas alcohólicas y derivadas de la malta*: "... con respecto a la aplicación de las disposiciones del artículo III referentes al trato fiscal acordado a los 'productos

similares': La finalidad fundamental del artículo III consiste, como se pone de relieve en su párrafo 1, en conseguir ... 'que los impuestos y otras cargas interiores, así como las leyes, reglamentos y prescripciones que afecten a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior ... no deberían aplicarse a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional'. Inmediatamente después, la misma Guía cita otra declaración del Grupo Especial, en la que se afirma con claridad meridiana: "Así pues, el artículo III tiene por objeto permitir que las partes contratantes puedan utilizar sus facultades fiscales y reglamentarias para fines distintos del de otorgar protección a la producción nacional. En concreto, la finalidad del artículo III consiste en permitir que las partes contratantes puedan hacer diferencias entre las distintas categorías de productos para fines de política general que nada tienen que ver con la protección de la producción nacional." A la inversa, pues, la protección de la producción nacional es un requisito indispensable para determinar la compatibilidad con el artículo III. El mismo Grupo Especial lo reafirma a propósito de ese caso al decir algo más adelante que: "... es preciso considerar si esa diferenciación de los productos se hace 'de manera que se proteja la producción nacional'".

8.231 Más adelante, el Grupo Especial se refiere a la finalidad del artículo III, que, dice, consiste en: "... lograr que los impuestos y reglamentaciones internos 'no se apliquen a los productos importados o nacionales de manera que se proteja a la producción nacional'". Como puede verse, no existe una primera frase del párrafo 2 del artículo III que diverja del sistema general de ese artículo que establece el requisito de la protección de la producción nacional como elemento esencial para valorar la compatibilidad de una medida con el Acuerdo General y con el artículo III en particular.

8.232 Las **Comunidades Europeas** rechazan la interpretación que hace la Argentina del párrafo 2 del artículo III y afirman que, según el Órgano de Apelación, la primera frase del párrafo 2 del artículo III es una "aplicación" del principio general encarnado en el párrafo 1 del artículo III, motivo por el cual, "si los productos importados y nacionales son 'productos similares', y si los impuestos aplicados a los productos importados son 'superiores' a los aplicados a los productos nacionales similares, la medida será incompatible con la primera frase del párrafo 1 del artículo III".²⁶² En el asunto *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, el Órgano de Apelación aclaró que, aunque el principio general promulgado en el párrafo 1 del artículo III también informa la primera frase del párrafo 2 del artículo III, para determinar que se ha producido una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no es necesario que la parte reclamante demuestre, como requisito aparte, que la medida impugnada se aplica "para proteger la producción nacional".²⁶³

8.233 Las Comunidades Europeas recuerdan que el artículo III tiene por finalidad que haya igualdad de condiciones en la competencia entre los productos importados y la producción nacional, motivo por el cual no corresponde a la parte reclamante demostrar que las medidas fiscales impugnadas pueden tener un efecto concreto. En palabras del Órgano de Apelación²⁶⁴,

"Carece de importancia que los 'efectos comerciales' de la diferencia tributaria entre los productos importados y los nacionales, reflejados en los volúmenes de las importaciones, sean insignificantes o incluso inexistentes; el artículo III protege las expectativas no de un determinado volumen de comercio, sino más bien las

²⁶² Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, *op. cit.*, página 20.

²⁶³ *Ibid.*; véase también el informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, *op. cit.*, párrafo 216.

²⁶⁴ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, *op. cit.*, página 18; véase también el informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Corea - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, WT/DS75/AB/R, WT/DS84/AB/R, aprobado el 17 de febrero de 1999, párrafos 119 y 153.

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 limitada y condicional de las obligaciones sustantivas recogidas en otras disposiciones del GATT.²⁶⁹ Como tal, se debe interpretar estrictamente.²⁷⁰ Además, a juicio de las Comunidades Europeas, la Argentina no ha demostrado que la medida sea necesaria.

²⁶⁵ Informe del Grupo Especial sobre el asunto *Estados Unidos - Medidas que afectan a las bebidas alcohólicas y derivadas de la malta*, IBDD 39S/206, párrafos 5.23 a 5.26.

²⁶⁶ Como confirmó el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, *op. cit.*, párrafo 241.

²⁶⁷ Véase *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, *op. cit.*, páginas 18-22.

²⁶⁸ *Ibid.*, página 22.

²⁶⁹ Véase *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, *op. cit.*, página 23.

²⁷⁰ El informe del Grupo Especial sobre el asunto *Estados Unidos - Restricciones a la importación de atún*, distribuido el 16 de junio de 1994, no adoptado, DS29/R, hacía constar (en los párrafos 5.26 y 5.38) que "la práctica ya de antiguo seguida por los grupos especiales ha consistido en interpretar esta disposición [el artículo XX] estrictamente, de manera que preserve los objetivos y principios fundamentales del Acuerdo General". El Grupo Especial remitía a los informes del Grupo Especial sobre los asuntos *Canadá - Aplicación de la Ley sobre el Examen de la Inversión Extranjera*, IBDD 30S/140, párrafo 5.20, y *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria de 1930*, IBDD 36S/345, párrafo 5.27.

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 Las medidas de que se trata se ajustan a lo dispuesto en el apartado d) del artículo XX en la medida en que eran necesarias para "obtener la observancia" de leyes o reglamentos compatibles con el Acuerdo General. Lo anterior condice con lo determinado por el Grupo Especial en el asunto *CEE - Importación de piezas y componentes*, a propósito del cual afirmó que:

"el objeto principal del apartado d) del artículo XX sería permitir que las partes contratantes actúen de manera incompatible con el Acuerdo General siempre que esa incompatibilidad sea necesaria para lograr que se cumplan efectivamente las obligaciones que las partes contratantes pueden imponer de forma compatible con el Acuerdo General en virtud de sus leyes o reglamentos".²⁷¹ Más adelante, el mismo Grupo Especial sostuvo que "el párrafo d) del artículo XX sólo abarca las medidas destinadas a hacer cumplir obligaciones fijadas en leyes o reglamentos compatibles con el Acuerdo General".

²⁷¹ *CEE - Reglamento relativo a la importación de piezas y componentes*, IBDD 37S/132-199, párrafo 5.17.

8.243 El mismo Grupo Especial afirmó más adelante:

"... el reglamento antidumping de la CE no establece obligaciones que deban hacerse cumplir, sino que fija simplemente el marco legal para las autoridades de la CE. Sólo los reglamentos particulares por los que se imponen derechos antidumping definitivos dan lugar a obligaciones que se deben hacer cumplir, a saber, la obligación de pagar derechos antidumping por una cuantía determinada. El Grupo Especial observó que los derechos antielusión no sirven para lograr la observancia de obligaciones estipuladas en los reglamentos antidumping".²⁷²

8.244 Como ya se ha dicho, siendo las alícuotas distintas respecto de los productos importados según cada caso, los pagos a cuenta son instrumentos ideales para obtener la observancia de las obligaciones dimanantes de las Leyes sobre el IVA y el IG. Tales son los "objetivos de las leyes y reglamentos" en el mismo sentido que en el asunto *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*.²⁷³

b) Carácter "necesario" de la medida

8.245 La **Argentina** afirma que corresponde a la parte que aplica una medida acogiéndose al apartado d) del artículo XX valorar su necesidad, porque nadie puede estar mejor situado que ella para considerar lo que es necesario para desarrollar una función de administración fiscal, como es el caso de la recaudación de impuestos.

8.246 La Argentina afirma que los derechos y obligaciones de los Miembros son "expuestos y aclarados" por los grupos especiales conforme a la definición de necesidad invocada por una parte contratante.

8.247 Para determinar el alcance de la expresión "necesarias para lograr la observancia ...", hay que atenerse a la secuencia, el texto, el contexto y el objetivo final de la Convención de Viena, en lugar de empezar por añadir al texto obligaciones que no contiene: "si tiene razonablemente a su alcance otra medida que no sea incompatible con otras disposiciones del GATT".

8.248 En cuanto al primer aspecto, el texto del apartado d) del artículo XX no matiza en absoluto el contenido de "necesarias", ni le adjunta ninguna prescripción concreta, como determinar "otra medida razonable" que se pudiere aplicar y que además no fuese "incompatible" con las disposiciones del GATT/OMC. Por su propia definición -se trata de una excepción-, el artículo XX trata de "medidas" que son de algún modo incompatibles con el GATT.

8.249 Resulta difícil imaginar que un gobierno, ante la posibilidad de optar por una medida "compatible" con las normas y disciplinas del GATT/OMC y que atiende su necesidad de lograr la observancia de leyes y reglamentos, se decante voluntariamente por otra medida incompatible. Aceptar semejante razonamiento como principio significaría dar por supuesta la falta de buena fe de un Miembro de la OMC considerando que estaría dispuesto a emplear lo que es una excepción -la justificación del artículo XX- como instrumento habitual para eludir las obligaciones dimanantes del Acuerdo General.

8.250 El contexto del apartado d) está condicionado por sus disposiciones introductorias, que determinan las condiciones necesarias para invocar una excepción. Es decir, que no constituya un medio de "discriminación arbitrario ... o una restricción encubierta ...". No puede haber un contexto más preciso para determinar el alcance del requisito de la "necesidad" que el que proporcionan las

²⁷² *Idem*, párrafo 5.18.

²⁷³ Véase *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*, op. cit., párrafo 5.9.

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 se dedicaran a evaluar las otras medidas que un país hubiere podido utilizar para lograr la observancia de las leyes y los reglamentos, aparte de lo que exige textualmente el apartado d). ¿Dónde prescribe el mencionado apartado que el gobierno de un Estado deba analizar múltiples opciones y optar por la menos restrictiva? ¿Con qué patrón se definirá qué es menos restrictivo? Aceptar este planteamiento significaría suplantarse la soberanía de los gobiernos por la evaluación de un grupo especial. En primer lugar, un grupo especial no puede evaluar la necesidad que tenga un gobierno, por distintos motivos, para adoptar un instrumento gracias al cual se logre la observancia de otra norma. En segundo lugar, tampoco dispone de una norma o patrón con arreglo a los cuales juzgar la necesidad, ya que el concepto de necesidad depende de varios factores que nadie puede valorar mejor que el país que adopta la medida. En tercer y último lugar, la función del OSD, conforme al párrafo 2 del artículo 3, es aclarar las disposiciones de los acuerdos abarcados, no crear más derechos y/o obligaciones.

8.252 El criterio de la necesidad a que se refiere el apartado d) del artículo XX no puede estar supeditado a una prueba en gran medida relativa, habida cuenta de que podría ser difícilísimo determinar, sobre todo en el caso de un país en desarrollo, todo el abanico de posibilidades existentes en un caso determinado. Ese planteamiento equivaldría a transformar un caso abarcado por la excepción del apartado d) del artículo XX en una situación que, por lo menos en teoría, siempre podría ser impugnada jurídicamente conforme surgieran nuevas alternativas. Por todo lo dicho, se debe dejar cierto grado de discreción al Miembro que invoca la excepción para determinar qué medida es necesaria para lograr la observancia de las leyes y los reglamentos que no sea incompatible con el Acuerdo General.

8.253 Las **Comunidades Europeas** dicen que está perfectamente establecido que, si bien corresponde a cada Miembro determinar sus objetivos políticos (en este caso, el nivel deseado de observancia de las medidas fiscales), incumbe al Grupo Especial examinar si las medidas aplicadas por un Miembro son "necesarias" para alcanzar esos fines.²⁷⁴ Por consiguiente, es claramente erróneo el razonamiento de la Argentina según el cual se debe confiar "básicamente" al Miembro que invoca el apartado d) del artículo XX la evaluación de la necesidad de una medida.

8.254 El "criterio" pertinente figura en el informe del Grupo Especial sobre el asunto *Estados Unidos - Artículo 337*, en el que sostuvo que un Miembro no puede justificar como "necesaria" una medida conforme al apartado d) del artículo XX "si tiene razonablemente a su alcance otra medida que no sea incompatible con otras disposiciones del Acuerdo General".²⁷⁵ El mismo criterio se aplicó en los asuntos *Tailandia - Cigarrillos*²⁷⁶ y *Estados Unidos - Gasolina*²⁷⁷, relativos ambos al apartado b) del artículo XX, en el que también figura la palabra "necesarias".

²⁷⁴ Informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria de 1930*, IBDD 36S/345, párrafos 5.25 y siguientes; informe del Grupo Especial sobre el asunto *Tailandia - Restricciones a la importación de cigarrillos e impuestos internos sobre los cigarrillos*, IBDD 37S/200, párrafos 72 y siguientes; e informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, WT/DS2/R, párrafo 39.

²⁷⁵ Informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Artículo 337*, párrafo 5.26.

²⁷⁶ Informe del Grupo Especial en el asunto *Tailandia - Cigarrillos*, *op. cit.*, párrafo 5.26.

²⁷⁷ Informe del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, WT/DS2/R, *op. cit.*, párrafo 6.24.

8.255 Contrariamente a lo afirmado por la Argentina, el criterio enunciado en el asunto *Estados Unidos - Artículo 337* no halla ningún requisito adicional en los apartados b) o d) del artículo XX. El significado ordinario de "necesarias" es "inevitables", "de las que no se puede prescindir", "esenciales".²⁷⁸ Así pues, es evidente que no puede considerarse "necesaria" una medida para alcanzar determinado objetivo si se puede alcanzar ese mismo objetivo por otros medios.

8.256 La opinión de la Argentina de que basta con mostrar que la medida está meramente "destinada" a lograr la observancia desconoce el sentido ordinario de la palabra "necesaria" y suprime en la realidad ese requisito del apartado d) del artículo XX.

8.257 En el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, el Órgano de Apelación criticó al Grupo Especial por importar el criterio de "necesidad" a que se refiere el apartado b) del artículo XX al apartado g) del artículo XX en el que sus redactores optaron por no emplear la palabra "necesarias", sino las palabras "destinado principalmente a".²⁷⁹ El Órgano de Apelación subrayó que, habida cuenta de la diferente redacción de las excepciones enumeradas en el artículo XX,

"no parece razonable dar por supuesto que la intención de los Miembros de la OMC fuera exigir, para todas y cada una de las categorías, el mismo tipo o grado de conexión o relación entre la medida sometida a examen y el interés o política estatal que se pretenda promover o realizar".²⁸⁰

8.258 Las Comunidades Europeas creen que la Argentina comete el mismo error que el Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*. Pasa por alto la redacción literal del apartado d) del artículo XX y trata de sustituir el criterio de "necesidad" mencionado en ella por otro criterio, más similar al que se encuentra en los apartados c), e), o g) del mismo artículo XX. Las explicaciones de la Argentina pueden ser útiles para mostrar que la recaudación de percepciones y retenciones es "necesaria" para combatir el fraude fiscal, pero no explican por qué es necesario recaudarlas a tipos impositivos superiores respecto de los productos importados que de los productos nacionales.

8.259 La **Argentina** considera que el diferencial de tipos impositivos objeto de la reclamación de las Comunidades Europeas se justifica habida cuenta de los distintos grados de evasión fiscal existentes en los diferentes sectores de la economía. Por ello, se aplica un tipo del 10 por ciento al sector de las importaciones, en tanto que los agentes de retención aplican un tipo de 10,5 por ciento a sus transacciones con sus proveedores y del 5 por ciento a las transacciones con sus compradores.

8.260 En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la **Argentina** explica por qué, a su juicio, es necesario, conforme al significado de lo dispuesto en el apartado d) del artículo XX, que la Argentina recaude un anticipo del 3 por ciento sobre el IG frente a una tasa de retención del 2 por ciento en el caso de las ventas interiores y que aplique una tasa de anticipo del IVA del 10 por ciento a las importaciones efectuadas por responsables inscriptos y una tasa de únicamente el 5 por ciento a las ventas interiores a responsables inscriptos.

8.261 La Argentina dice que el contexto de la instauración de los sistemas de pago a cuenta fue la evasión fiscal y la necesidad de alcanzar el equilibrio fiscal. Gracias a esos sistemas, la Argentina ha podido recaudar con eficacia los impuestos y lograr que se observen las obligaciones fiscales dimanantes de las Leyes sobre el IVA y el IG.

²⁷⁸ Webster's New World Dictionary, Third College Edition.

²⁷⁹ Véase *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, informe del Órgano de Apelación, WT/DS2/AB/R, página 16.

²⁸⁰ *Ibid.*, página 18.

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.

8.268 La **Argentina** recuerda que la aplicación de distintos tipos impositivos en los regímenes de retención o percepción no influye en la determinación de la obligación fiscal final, ya que esas cantidades representan pagos a cuenta del impuesto.

8.269 La Argentina dice que en el momento en que se decidió establecer el régimen de pagos a cuenta y posteriormente, habida cuenta de sus resultados, la Argentina no tenía otra alternativa razonable que le hubiese permitido alcanzar el nivel de observancia de las Leyes del IVA y del IG existente en la actualidad. Aún más, incluso en la actual situación fiscal de la Argentina, no hay otras posibilidades, como muestran a la perfección las cifras recogidas en los formularios de la Prueba documental ARG-XXXIX, de las que cabe extraer las conclusiones siguientes:

1. El porcentaje de pagos a cuenta del IVA recaudados en operaciones del mercado interior asciende al 82 por ciento (total de pagos a cuenta: 6.703.655.000 pesos; pagos a cuenta en el mercado interior: 5.514.068.000 pesos, y en aduanas: 1.189.586.000 pesos) y al 18 por ciento sobre las transacciones de importación.
2. La cuantía correspondiente al impuesto a las ganancias obtenida mediante retenciones e impuestos recaudados asciende a 4.507.305.000 pesos, de los que corresponden al mercado interior 4.091.227.000 pesos (el 90 por ciento) y a las transacciones de importación 416.078.000 pesos (el 10 por ciento).

8.270 Con el tipo impositivo actual del 10 por ciento, los pagos a cuenta efectuados en aduana arrojan unos ingresos medios de 100 millones de dólares EE.UU. por mes en el caso del IVA. Por concepto del IG, 34 millones al mes aproximadamente. Así pues, una diferencia de un punto en la tasa de recaudación de cualquiera de los dos pagos a cuenta (IVA e IG) acarrea una pérdida de ingresos fiscales mensual de 14 millones de pesos por ambos conceptos, en los que los pagos a cuenta representan el 30 por ciento y el 48 por ciento de los ingresos fiscales generales, como se explicó anteriormente.

8.271 Las **Comunidades Europeas** observan que las percepciones sobre las importaciones son pagos anticipados del impuesto definitivo y que, por consiguiente, no cabe dar por supuesto que la pérdida de ingresos fiscales debida a la reducción de las percepciones sería definitiva. Además, la Argentina no explica por qué un aumento de los tipos aplicables a las ventas interiores no podría compensar las pérdidas de ingresos fiscales.

8.272 La **Argentina** dice que los pagos a cuenta ayudan a mejorar la recaudación ya que, en el caso del IG, ascienden a prácticamente el 50 por ciento.

8.273 Dicho de otra manera, los distintos regímenes de retención y/o percepción son indispensables para lograr la observancia de la legislación fiscal y son al mismo tiempo un medio eficaz de evitar la evasión fiscal, porque su existencia ayuda a llegar a los sectores marginados de la economía ya que las personas que deben efectuar el resto de las retenciones y/o percepciones están obligadas a declarar todas sus transacciones, justamente porque esos pagos son anticipos.

8.274 Las **Comunidades Europeas** recuerdan que "el IVA adicional" no tiene por objeto "aplicar" el IVA "ordinario" que se debe abonar por las importaciones (que se paga totalmente a la importación, junto con cualquier derecho aduanero aplicable, y no puede ser evadido a menos que se introduzcan las mercancías de contrabando en la Argentina), sino el IVA "ordinario" que se debe abonar sobre la reventa posterior de las mercancías importadas. Esa reventa es una transacción interior. Así pues, es totalmente irrelevante el argumento de la Argentina de que las aduanas no pueden aplicar los "mecanismos de control" mencionados. Las Comunidades Europeas dicen que la Argentina no ha aportado pruebas de que se evada con más frecuencia, o sea más fácil de evadir, el IVA "ordinario" pagadero sobre la reventa de mercancías importadas que el IVA "ordinario" que grava la venta

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 **Argentina** recalca que los tipos impositivos iniciales fueron inferiores a los vigentes en la actualidad a tenor de los distintos regímenes de pago a cuenta y que se aumentaron sucesivamente para disminuir la diferencia entre la recaudación fiscal real y la potencial. Sus consecuencias se ven en el hecho de que, gracias a los sucesivos aumentos de los tipos impositivos de los pagos a cuenta, también aumentaron los ingresos fiscales finales, lo cual quiere decir que los aumentos hicieron posible recaudar impuestos en los sectores no estructurados de la economía. Si no existieran esos sectores no estructurados no gravados, el aumento de los tipos impositivos de los pagos a cuenta no hubiera aumentado la recaudación fiscal final, ya que esos pagos a cuenta se descuentan de la liquidación definitiva del impuesto.

8.276 La Argentina señala además que, de hecho, desde que se establecieron los regímenes de pago a cuenta en aduana (1991 y 1992), no sólo han aumentado considerablemente las importaciones, sino que además, en proporción, su aumento ha sido mucho mayor que el de las ventas en el mercado interior.

8.277 En cuanto a los pequeños compradores locales, gravarlos con un tipo impositivo superior no tendría el mismo efecto multiplicador de provocar una mayor transparencia en las operaciones subsiguientes ya que, por suceder casi al final de la cadena de comercialización, se corre peligro de que los pagos a cuenta diesen lugar a un exceso de pago al cumplir la obligación fiscal. Un aumento del tipo impositivo provocaría, por consiguiente, un mayor número de solicitudes de exención, lo cual podría abrir camino a transacciones informales con la consiguiente disminución de la recaudación fiscal.

8.278 Las **Comunidades Europeas** recuerdan que sólo se conceden exclusiones en la medida en que la obligación fiscal final supere la cuantía abonada en forma de percepciones y retenciones. Así pues, aunque unos tipos superiores de percepción y retención puedan hacer aumentar el número de exclusiones, no producirán por sí mismos una pérdida de ingresos fiscales "anticipados". En cualquier caso, los importadores también revenden las mercancías importadas a pequeños compradores locales. El argumento de la Argentina no explica por qué esas reventas son objeto de un tipo impositivo de percepción superior al de las ventas de bienes nacionales a los pequeños compradores locales.

8.279 La **Argentina** subraya que en los casos en que existe un equivalente en el mercado nacional, se aplica un tipo impositivo de pago a cuenta igual o superior al aplicado en aduana. Tal es el caso de los agentes de retención conforme a la Resolución 18, que, siendo equivalentes a las aduanas por lo que se refiere a la concentración de transacciones formales, deben retener el 10,5 por ciento sobre las transacciones que efectúan con sus proveedores, en aplicación de esa reglamentación. Más aún, en otras actividades en que hay una concentración igualmente elevada de transacciones, como los pagos de determinados derechos profesionales, se retiene una tasa del 14 por ciento (Resolución 3316/91).

8.280 Así pues, cada punto porcentual del tipo impositivo de la recaudación tiene considerables consecuencias financieras (respecto de la economía argentina, de 14 millones de dólares EE.UU.). La Argentina dice que ha demostrado anteriormente que no cabe afirmar que, como la tasa impositiva es única, los ingresos fiscales definitivos serán los mismos.

8.281 La Argentina desea aclarar a este respecto que, en el contexto de la elevada evasión fiscal, el tipo impositivo fijado al pago a cuenta por concepto de importaciones obliga a los importadores a declarar sus transacciones posteriores, lo cual quiere decir que si el tipo fuese reducido, disminuiría la tasa fiscal general ya que, al no haber un incentivo para declarar las transacciones posteriores, esos contribuyentes no las declararían, dejando de someterlas al impuesto.

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 consiguiente de solicitar una exención) no es lo mismo que efectuar una evaluación correspondiente a un ejercicio fiscal más largo, por ejemplo un año, en que las obligaciones asumidas no contemplan esa posibilidad.

8.285 Además, se ha observado que aumentar el tipo del 5 por ciento de los pagos a cuenta del IVA no acrecería los ingresos fiscales finales, pues en los últimos años ha habido un aumento considerable del número de solicitudes de exención, de lo que cabe deducir que un tipo mayor provocaría más esas solicitudes en lugar de más ingresos.

8.286 A la pregunta del Grupo Especial de por qué la Argentina no puede reintegrar las pérdidas de intereses a que, se dice, da lugar el diferencial impositivo, la Argentina responde que ninguna de las normas que rigen los regímenes de pagos a cuenta dispone el reintegro de los intereses, porque los mecanismos normales del impuesto consistentes en una cadena de debes y haberes fiscales, acaban por cancelar cualesquiera costos financieros, ya que las autoridades fiscales nacionales no reclaman intereses a los agentes de retención y/o percepción sobre las sumas que retienen o perciben, que guardan en su poder durante unos 15 días. Además, aunque hubiese pérdidas de intereses, sería virtualmente imposible cuantificarlas, ya que para ello habría que evaluar el tipo de interés perdido por el contribuyente, que depende de múltiples factores (el tiempo transcurrido entre cada pago a cuenta y su corroboración en la declaración jurada, etc.). Si hubiese que abonar intereses, el costo resultante para el Gobierno de verificar su exactitud y de cuantificarlos posteriormente sería lo bastante exorbitante como para provocar el derrumbe del sistema de pagos a cuenta.

8.287 Respondiendo a la pregunta del Grupo Especial de por qué un aumento del tipo impositivo sobre las transacciones interiores no daría lugar a más: i) ingresos "anticipados" y ii) ingresos "finales", la Argentina dice que un aumento del tipo impositivo de los pagos a cuenta sobre las transacciones en el mercado interior provocaría un mayor número de solicitudes de exención, lo cual menoscabaría con certeza la finalidad de los regímenes de pagos a cuenta, ya que los contribuyentes originales a los que se aplican quedan excluidos del sistema. Según eso, las estadísticas del organismo de percepción (Prueba documental ARG-XLV) muestran un aumento constante del número de exenciones concedidas, de 2.322 en 1997 (el sistema de exenciones empezó a funcionar en octubre de 1997) a 9.000 en 1998 y 10.746 en 1999. Estas cifras muestran que un tipo impositivo más elevado no produciría más que un número mayor de exenciones que tendrían las dos siguientes consecuencias negativas: 1) pérdida de recaudación anticipada de impuestos y 2) pérdida del control de la observancia de las obligaciones fiscales mediante el mecanismo de pagos a cuenta, con la consiguiente multiplicaciones de las transacciones informales, lo que disminuiría a fin de cuentas los ingresos fiscales.

8.288 En respuesta a la pregunta del Grupo Especial de por qué ha habido cada vez más solicitudes de exclusión del anticipo sobre el IVA, sobre todo respecto de transacciones interiores en vez de sobre transacciones de importación, la Argentina dice que las transacciones en el mercado interior están contempladas en un número mayor de regímenes de pagos a cuenta, lo que explica por qué los

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 combatir la evasión fiscal; una mayor familiaridad de los contribuyentes con el sistema de exclusión, etc.). Las Comunidades Europeas dicen, además, que la Argentina no ha aducido prueba alguna de que se soliciten con más frecuencia exclusiones, en términos relativos, en el "sector interior" que en el "sector de importación" (suponiendo que fuese factible establecer semejante distinción). La Argentina se limita a suponer que debe de ser así porque las retenciones y percepciones sobre operaciones efectuadas en el mercado interno son superiores. Ahora bien, las Comunidades Europeas han puesto en entredicho en el asunto presente este supuesto y, en cualquier caso, como se explicó anteriormente el aumento del número de exclusiones no tiene por qué traducirse en una pérdida de ingresos fiscales "anticipados".

8.290 La Argentina afirma que, aun aceptando el argumento de las CE de que el aumento puede deberse a otros factores, es evidente, que si persisten esos factores, un aumento de los tipos impositivos de la percepción no podría sino aumentar el número de exclusiones.

8.291 De igual modo, como no se puede recaudar anticipos sobre el IVA de los contribuyentes que ya han obtenido una exclusión, cuanto mayor sea el número de contribuyentes excluidos, menores serán las cantidades recaudadas por concepto de IVA anticipado.

8.292 Las Comunidades Europeas rechazan el argumento de que recaudar un impuesto como el IVA no es lo mismo en el caso de un contribuyente que sostiene relaciones habituales con las autoridades fiscales basadas en actividades regulares en el mercado interno, que en el de un importador, que puede generar sólo ocasionalmente una transacción imponible, por ejemplo, cuando decide efectuar el despacho en aduana de mercancías que entran en el país. Las Comunidades Europeas afirman que la mayoría de los importadores también intervienen en la realización de ventas en el mercado interno y que, por consiguiente, es erróneo decir que los importadores sólo tienen contactos "ocasionales" con las autoridades fiscales, en tanto que las personas que se dedican a efectuar ventas en el mercado interior, sostienen una relación "habitual" con esas autoridades. Por regla general, los contribuyentes a los que se aplica el IVA sobre las importaciones son los mismos a los que se les aplica el IVA sobre ventas en el mercado interior. Aún más, la mayoría de las importaciones son efectuadas por contribuyentes inscriptos, que por consiguiente son perfectamente conocidos de las autoridades fiscales. De hecho, según la Argentina, sería "prácticamente imposible" que a un contribuyente no inscripto se le pudiese aplicar en algún caso el IVA adicional sobre las importaciones.

8.293 Las Comunidades Europeas consideran además difícil entender por qué un importador podría estar interesado en no facturar el IVA ordinario cuando revende la mercancía, ya que esa es la manera más sencilla que tiene el importador de acreditar el IVA ordinario abonado sobre la transacción de importación.

8.294 En resumen, las Comunidades Europeas dicen que la Argentina no ha demostrado que las medidas se justifiquen a tenor del apartado d) del artículo XX. En concreto, la Argentina no ha demostrado que sean necesarios los diferenciales impositivos.

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 Ni la "razonabilidad" de la medida ni el hecho de que sea la "menos incompatible" con el GATT de 1994 son conceptos que guarden la menor relación con los requisitos recogidos en los distintos apartados del artículo XX, sino que se deben examinar a la luz de las prescripciones de las disposiciones introductorias, que se refieren "no tanto a la medida impugnada o a su contenido específico propiamente tal, sino más bien a la manera en que la medida se aplica".²⁸²

8.297 La Argentina cree que, al fijar las condiciones para invocar cualquiera de las exenciones a) a j) ("discriminación arbitraria ... o una restricción encubierta ..."), las disposiciones introductorias del artículo XX establecen la norma a que deben atenerse las distintas exenciones previstas en los apartados. Dicho de otra manera, si se satisfacen los requisitos de las disposiciones introductorias, ello quiere decir que esta medida se está aplicando de manera "razonable". Lo anterior condice con lo declarado por el Órgano de Apelación de que "... la finalidad y objeto de las cláusulas introductorias del artículo XX es en general la evitación de las excepciones ... En otras palabras, las medidas amparadas por las excepciones particulares deben aplicarse de manera razonable ...".²⁸³ La evaluación de la razonabilidad de la aplicación de una medida concreta debe efectuarse comparándola con la norma fijada en las disposiciones introductorias del artículo XX, no con los requisitos que deben satisfacerse para que una medida condiga con cualquiera de los apartados.

8.298 Una interpretación contraria, que incorporase al marco jurídico de la norma en un apartado concreto del artículo XX un criterio adicional de "razonabilidad", más allá de lo establecido en las disposiciones introductorias (que se aplica a todas las exenciones) consistiría en añadir un doble requisito para acogerse a cada uno de los apartados del artículo XX. Si se aceptase este criterio, que se basa en las interpretaciones del GATT de 1947 efectuadas por el Grupo Especial, que no examinó las disposiciones introductorias del artículo XX a la luz de la Convención de Viena como lo hizo el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, se llegaría a formular un criterio de razonabilidad respecto de cada apartado, considerando que tratan de situaciones totalmente diferentes y que ya se inspiran en las disposiciones introductorias.

8.299 Por ejemplo, ¿qué criterio se seguiría para definir la "razonabilidad" o una alternativa "menos incompatible" en el apartado e), "... artículos fabricados en las prisiones", o en el f) "tesoros nacionales ..."? ¿Sería el mismo que en el caso del apartado g) "recursos naturales ..."? Crear condiciones de razonabilidad distintas de las disposiciones introductorias respecto de cada apartado generaría una jurisprudencia ilimitada y añadiría requisitos a cada excepción no contemplada en el Acuerdo.

8.300 En las disposiciones introductorias se prevé el criterio de "razonabilidad" y, según el Órgano de Apelación, es mucho más estricto que emparejar la excepción con un apartado concreto del artículo XX. Si se puede aplicar adecuadamente ese "criterio" basándose en la observancia de los requisitos de las disposiciones introductorias ("discriminación arbitraria ... o una restricción

²⁸² *Estados Unidos - Pautas para la gasolina convencional y reformulada*, informe del Órgano de Apelación, WT/DS2/AB/R, página 24.

²⁸³ *Ibid.*, página 24.

encubierta ..."), para cuyos propósitos tienen importancia esencial los objetivos de la medida, no corresponde una vez más exigir una "razonabilidad" adicional respecto de cada apartado. Lo que corresponde es examinar si la exención se ajusta al tipo de que trata cada apartado.

8.301 Además, si se considerara aplicable el criterio de razonabilidad a cada apartado, ¿qué podría definirse como razonable a propósito de un país en desarrollo como la Argentina cuando establece un mecanismo de pago a cuenta para mejorar la recaudación fiscal y alcanzar la meta establecida por el FMI en un contexto de niveles elevados de evasión fiscal como los reinantes a comienzo de los años noventa?

8.302 La razón fundamental de que la República Argentina estableciera los regímenes de retención y percepción objeto de esta diferencia fue, sin duda alguna, la evasión fiscal. Los mecanismos de pagos a cuenta establecidos en virtud de las Resoluciones 3431 y 3543 tienen por objeto lograr la observancia de las Leyes del IVA y del IG, garantizando con ello ingresos fiscales a las autoridades fiscales y evitando la evasión tributaria. A este respecto la doctrina en que se basan los pagos a cuenta analiza ante todo la definición de evasión fiscal, en aras de una mayor claridad.

8.303 La evasión fiscal corresponde a la diferencia entre los ingresos fiscales potenciales y reales. Es mucho más aguda en situaciones económicas inestables. Por consiguiente, los hechos demuestran que el problema es mucho más acusado en los países en desarrollo y, de hecho, éstos carecen a menudo de un grado razonable de estabilidad política y económica y es probable que posean muchas de las características que hacen que se presten a la evasión fiscal (por ejemplo, una economía no estructurada, inflación, un régimen fiscal no equitativo, la tolerancia ante el incumplimiento de las normas, la inexistencia de normas sencillas y precisas, una administración fiscal ineficiente, corrupción, bajos niveles de instrucción, menosprecio por las obligaciones fiscales, etc.). En la República Argentina, la evasión fiscal es una lacra social arraigada que a veces agrava factores cíclicos. En los años noventa, esa plaga alcanzó proporciones alarmantes. La Argentina cita al autor Vito Tanzi, quien dijo que: en países en que el atraso fiscal medio es elevado en todo el sistema y lo son asimismo la inflación y el nivel inicial de imposición, la pérdida de ingresos fiscales en porcentaje de la renta nacional puede ser extremadamente elevada.²⁸⁴

8.304 Las administraciones fiscales tienden en la actualidad a diferenciar su actuación conforme a la situación en que deban intervenir, es decir, si el nivel de observancia de las obligaciones fiscales es elevado o bajo. En el primer caso, la administración debe actuar con circunspección y en el segundo aplicar medidas cautelares. Concretamente, en cuanto a las medidas cautelares, deben existir normas y reglamentaciones que permitan a la administración alcanzar las metas que se ha fijado.

8.305 A las autoridades fiscales les es sin duda alguna de gran utilidad aplicar un sistema de supuestos como instrumento para fijar determinadas obligaciones fiscales, habida cuenta de que el supuesto significa que, a partir de hechos incuestionables, demostrados, de los que se pueden extraer deducciones razonables, y cuya existencia no se pone en duda, cabe hacer una afirmación respecto de la existencia probable de otro hecho que se deduce, supone y está bien fundado.

8.306 Los regímenes de retención y percepción en la fuente son instrumentos cautelares basados en supuestos sobre la capacidad impositiva de las personas a que se aplican y en el hecho demostrado de que es inevitable la evasión fiscal en un proceso que abarca todas las fases de la producción y la comercialización de los productos. Además, simplifican y disminuyen el costo de la administración de los impuestos.

²⁸⁴ "Las políticas macroeconómicas y los niveles de imposición en los países en desarrollo", ponencia presentada al 20º Simposio sobre Hacienda Pública, Córdoba, Argentina, septiembre de 1997.

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) Discriminación "arbitraria o injustificable"

8.309 La **Argentina** dice que, para que se aplique lo dicho en las disposiciones introductorias del apartado d) del artículo XX, primero habrá que determinar si la medida se ejecuta de manera tal que constituya un medio de discriminación arbitrario o injustificable entre países en los que prevalecen las mismas condiciones.

8.310 Los adjetivos "arbitrario" e "injustificable" se atribuyen basándose en la idea de que si existe un caso de discriminación, ésta podría ser "no arbitraria" o "justificada". Dicho de otra manera, puede haber discriminación en una "medida" que se pretenda justificar acogiéndose al artículo XX, y que sea compatible con él, a condición de que no constituya "el abuso de la excepción prevista en el artículo XX".

8.311 La Argentina dice que su razonamiento ha sido adecuadamente circunscrito por el Órgano de Apelación:

"... la cuestión fundamental ha de hallarse en el propósito y objeto de evitar el abuso o el uso ilícito de las excepciones a las normas sustantivas, que se prevén en el artículo XX".²⁸⁵

8.312 Si, por definición, la invocación del artículo XX indica la existencia de alguna especie de discriminación, es cuando tratamos de definir el "abuso" cuando resulta importante la calificación de esa discriminación, es decir, si se la tacha de arbitraria o injustificable.

8.313 La Argentina considera que, al examinar si se ha cumplido el primer requisito de las disposiciones introductorias, se debe empezar por analizar el contenido del concepto de discriminación. En su sentido más lato, cabe describir la discriminación como "no tratar parejamente".²⁸⁶ En su sentido restringido, y por lo que se refiere a las disposiciones introductorias

²⁸⁵ *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, WT/DS29/AB/R, página 25.

²⁸⁶ Black's Law Dictionary, cuarta edición revisada, 1968, página 553.

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 prohibición de las importaciones. En consecuencia, se aplica un trato discriminatorio al camarón procedente de países no certificados".²⁸⁸

También se determinó en aquel entonces que:

"... la Administración estadounidense debe aplicar actualmente la prohibición de las importaciones, incluso a los camarones capturados con DET, siempre que el país de que se trate no haya obtenido un certificado. Por otra parte, los certificados sólo se extienden si el país exportador interesado aplica las prescripciones generales de uso del DET por los barcos pesqueros, o si sus operaciones de arrastre de camarón tienen lugar exclusivamente en aguas donde no viven tortugas marinas".²⁸⁹

8.316 Fue precisamente esa doble norma lo que el Grupo Especial consideró que era "una discriminación injustificable entre países en los que prevalecen las mismas condiciones".²⁹⁰

8.317 Habida cuenta de las condiciones en que se aplican los pagos a cuenta, es decir, sin discriminación por el origen de las mercancías, la Argentina cree que es incorrecto decir que pudiere haber una discriminación entre la Argentina y las Comunidades Europeas.

8.318 La Argentina afirma que el país que aplica la medida debe quedar excluido necesariamente de la definición de Miembro, pues, en caso contrario, todo el artículo XX sería redundante e inútil, como ha quedado perfectamente establecido en varios precedentes por la constatación de que:

²⁸⁷ Véase *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón*, WT/DS58/R, párrafo 7.31, página 332: "... la India, el Pakistán y Tailandia, han recibido el aviso considerablemente más tarde que los demás países ... inicialmente afectados antes de verse obligados a cumplir las prescripciones con respecto a los DET".

²⁸⁸ *Ibid.*, párrafo 7.33.

²⁸⁹ *Ibid.*, párrafo 7.48.

²⁹⁰ *Ibid.*, párrafo 7.49.

"el intérprete no tiene libertad para adoptar una lectura que haga inútiles o redundantes cláusulas o párrafos enteros de un tratado".²⁹¹

8.319 En este contexto, la interpretación de cuáles son los Miembros entre los que podría ser posible que hubiese discriminación ha sido reafirmada también en otros precedentes, afirmándose que:

"Dicho decreto de prohibición no se aplicaba "en forma que constituya un medio de discriminación arbitrario o injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones", porque "estaba dirigido contra las importaciones de todas las procedencias, y no solamente del Canadá."²⁹²

8.320 Conforme a un razonamiento similar, en el caso *Atún I*, se dijo que

"La medida adoptada el 31 de agosto de 1979 por los Estados Unidos iba dirigida exclusivamente contra las importaciones de atún y productos de atún procedentes del Canadá, pero se habían adoptado medidas similares contra las importaciones procedentes de Costa Rica, Ecuador, México y Perú, por razones análogas. El Grupo Especial estimó que en este caso la discriminación contra el Canadá podía no ser necesariamente arbitraria ni injustificada."²⁹³

8.321 En resumen, la Argentina sostiene que la aplicación del mecanismo de pagos a cuenta a las importaciones de cualesquiera orígenes no discrimina entre países en los que prevalecen las mismas condiciones, es decir, entre todos los países Miembros de la OMC que exportan a la Argentina.

8.322 Las **Comunidades Europeas** afirman que los diferenciales impositivos, aun suponiendo que fuesen "necesarios", no cumplen los requisitos del preámbulo, el cual se ocupa no sólo de la "discriminación arbitraria e injustificable" entre países exportadores, sino también de la discriminación entre el país importador y los países exportadores, como reconoció el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*.²⁹⁴

8.323 Afirmando que el artículo XX sería redundante ya que, por definición, una infracción del artículo III supone ese tipo de discriminación, las Comunidades Europeas afirman que la Argentina pasa por alto la interpretación del Órgano de Apelación sobre esta cuestión, esto es, que "la naturaleza y calidad de esta discriminación [contemplada en las disposiciones introductorias] es diferente de la de la discriminación ... que ya se encontró incompatible con una de las obligaciones sustantivas del GATT de 1994".²⁹⁵

²⁹¹ Véase *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, op. cit., página 25.

²⁹² *Estados Unidos - Importaciones de ciertos sistemas de resortes para automóviles*, IBDD 30S/7, párrafo 55.

²⁹³ *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de atún y productos de atún procedentes del Canadá*, IBDD 29S/91, párrafo 4.8.

²⁹⁴ Véase *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, op. cit., páginas 26 y siguientes. Véase también el informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón*, WT/DS58/AB/R, párrafo 150.

²⁹⁵ *Ibid.*, párrafo 150.

8.324 La **Argentina** afirma que la constatación efectuada en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, citada posteriormente en el asunto *Camarones*, era aplicable al caso concreto en que las partes compartían la interpretación del ámbito de aplicación de las normas establecidas en las disposiciones introductorias del artículo XX, como corroboró el Órgano de Apelación en el asunto *Gasolina*, en el que no vio la necesidad de "... resolver en sentido distinto al entender común de los participantes".²⁹⁶

b) Restricción encubierta

8.325 La **Argentina** cree que el otro requisito dimanante de las disposiciones introductorias del artículo XX, es decir, que la medida no se aplique de manera que constituya una "restricción encubierta", se debe analizar junto con la condición de que la medida no constituya un medio de discriminación "arbitrario" o "injustificable". Según la Argentina, ya ha quedado claro que esa discriminación ni existe ni tiene lugar entre países en que prevalecen las mismas condiciones. Además, los pagos a cuenta no tienen por objeto restringir el comercio internacional, pues su base y su finalidad consisten en combatir la elusión de impuestos obligando al contribuyente a efectuar un pago anticipado del impuesto en un punto en el que hay una concentración elevada de transacciones. El sistema se concibió, pues, para lograr recaudar impuestos y situar a las mercancías extranjeras en igualdad de condiciones con los productos nacionales a los efectos de tratamiento del IVA.²⁹⁷

8.326 Aún más, existe un interés objetivo en aumentar el comercio, habida cuenta de que con ello aumenta la recaudación de impuestos. Si existiese una restricción encubierta del comercio internacional, también se menoscabaría el objetivo de conseguir recaudar impuestos. La Argentina afirma que las cifras facilitadas al Grupo Especial demuestran justamente lo contrario: aumentó el comercio, y, en consecuencia, la recaudación de impuestos.²⁹⁸ Sería absurdo pensar que en la concepción de este sistema, que tenía por objeto mejorar la recaudación de impuestos en el marco de los acuerdos con el FMI, pudiese figurar un elemento "encubierto" que restringiese el comercio, que es la fuente misma de los ingresos fiscales que se pretende aumentar.

IX. COMUNICACIÓN DE TERCERO PRESENTADA POR LOS ESTADOS UNIDOS

9.1 Los **Estados Unidos** limitan su comunicación de tercero a la cuestión de si el pago anticipado de impuestos sobre la renta está comprendido en el ámbito del párrafo 2 del artículo III.

9.2 Los Estados Unidos dicen que el párrafo 2 del artículo III, tal como está redactado, se aplica expresamente a los "impuestos interiores u otras cargas interiores ... aplicados ... a ... productos". Las palabras anteriores indican que el párrafo 2 del artículo III únicamente abarca los impuestos sobre productos materiales y que otros tipos de impuestos, como los impuestos sobre la renta, quedan fuera de su ámbito de aplicación.

9.3 Se infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III cuando se impone a un producto importado un impuesto superior al que grava un producto nacional similar. No se prescribe demostrar que esta aplicación diferente de impuestos protege al producto nacional.

²⁹⁶ *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, informe del Órgano de Apelación, WT/DS2/AB/R, página 26.

²⁹⁷ Considerandos de la Resolución 3431: "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)."

²⁹⁸ Véase la Prueba documental ARG-XXI.

9.4 Los Estados Unidos dicen que la historia de las negociaciones en torno al párrafo 2 del artículo III demuestra que el párrafo no se aplica a los impuestos sobre la renta. Durante los debates celebrados en la Subcomisión A de la Tercera Comisión, en la Conferencia de La Habana, en los que se examinó el artículo 18 de la Carta (sobre el trato nacional), se declaró que la Subcomisión que se ocupó del artículo 25 [XVI] "había dejado entender que las exenciones del pago de los impuestos sobre la renta constituían una forma de subvención autorizada al amparo del artículo 25 [XVI] y que, por lo tanto, no quedaban excluidas por el artículo 18". Se concluyó que "el artículo 18 [III] no se aplicaba ni a los impuestos sobre la renta ni a los derechos a la importación, ya que este artículo se refería específicamente a los impuestos interiores que afectaban a los productos".²⁹⁹ Además, la historia de las negociaciones deja claro que la referencia que en el párrafo 2 del artículo III se hace a "directa ni indirectamente" no atañe a los impuestos indirectos, ya que se usa ese término en la Lista ilustrativa de subvenciones a la exportación.³⁰⁰ Antes bien, significa un método indirecto de imponer un impuesto sobre un producto.

9.5 En los debates iniciales del período de sesiones que la Comisión Preparatoria celebró en Londres se señaló que si bien en el Proyecto de Carta presentado por los Estados Unidos esta frase se refería a "impuestos u otras cargas interiores aplicados a los productos similares o en relación con éstos", los redactores del Grupo de Trabajo sobre Artículos Técnicos habían empleado en su lugar la expresión "directa o indirectamente", con objeto de que en el texto francés se pudiera utilizar una expresión exactamente equivalente. En las deliberaciones ulteriores de la Comisión A, durante el mismo período de sesiones, se estableció que la palabra "indirectamente" se refería no sólo al impuesto aplicado al producto en sí mismo, sino también al aplicado a su elaboración.³⁰¹

9.6 El texto del párrafo 2 del artículo III, reforzado por lo dicho acerca de la historia de cómo se negoció, demuestra claramente que el artículo se ocupa únicamente de los impuestos interiores que gravan productos (comprendidos los impuestos aplicados a su elaboración), pero no al impuesto sobre la renta.

9.7 En cuanto a la cuestión de si el "anticipo" del IG infringe el párrafo 2 del artículo III al imponer a los productos importados un gravamen superior al que pesa sobre los productos nacionales, los Estados Unidos dicen que un impuesto que se aplica a productos está dentro del alcance del párrafo 2 del artículo III, con independencia de que las autoridades fiscales de un país permitan posteriormente que los ingresos procedentes del impuesto sobre los productos sean descontados por el contribuyente de sus obligaciones fiscales sobre la renta. El descuento de los ingresos de un impuesto

²⁹⁹ E/CONF.2/C.3/A/W/32*, páginas 1 y 2; declaración repetida en los informes de La Habana*, página 63, párrafo 44. Véase también el documento E/CONF.2/C.3/SR.13*, página 1, citado en *Índice analítico del GATT*, volumen 1, 1995, página 158.

³⁰⁰ La distinción entre impuestos sobre un producto e impuestos que no gravan un producto figura en la nota de pie de página 58 del anexo I, "Lista ilustrativa de subvenciones a la exportación", del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias. La nota de pie de página 58 define los "impuestos directos" como "los impuestos sobre los salarios, beneficios, intereses, rentas, cánones o regalías y todas las demás formas de ingresos, y los impuestos sobre la propiedad de bienes inmuebles". En cambio, los "impuestos indirectos" se definen como "los impuestos sobre las ventas, el consumo, el volumen de negocio, el valor añadido, las franquicias, el timbre, las transmisiones y las existencias y equipos, los ajustes fiscales en la frontera y los demás impuestos distintos de los impuestos directos y las cargas a la importación". Aunque estas definiciones se aplican legalmente únicamente al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, esta nota recoge distinciones aceptadas generalmente entre los impuestos que gravan un producto ("impuestos indirectos") y los que gravan la renta ("impuestos directos").

³⁰¹ Propuesta del Reino Unido, EPCT/C.II/11*; los debates se han recogido en los documentos EPCT/C.II/W.5*, página 5, EPCT/A/PV/9*, página 19, y EPCT/W/181*, página 3, citados en *Índice analítico del GATT*, volumen I, 1995, página 154.

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 por objeto evitar que una empresa se quede sin efectivo para abonar sus impuestos. Ahora bien, estos tipos de impuestos son relativamente raros y normalmente se aplican a pagos entre la empresa y sus accionistas, que pueden ser sospechosos de colusión para evitar el pago de impuestos. Si el "anticipo" sobre el IG es en realidad un impuesto sobre la renta, en lugar de sobre los productos, debería aplicarse lógicamente a todos los pagos que disminuyen la cantidad de efectivo disponible para abonar los impuestos. Además, la Argentina exige de las empresas que efectúen pagos periódicos del impuesto sobre la renta estimado, lo que debería disipar las preocupaciones sobre su posible impago.

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 disposiciones administrativas también deben publicarse de conformidad con el párrafo 1 del artículo X. Creemos que las Comunidades Europeas han visto en los párrafos 1 y 3 a) del artículo X una dicotomía que en realidad no existe, particularmente si se tiene en cuenta la referencia al párrafo 1 del artículo X contenida en el párrafo 3 a) de dicho artículo. El texto de las constataciones del Órgano de Apelación en el asunto *Comunidades Europeas - Productos avícolas* no se limitaba al párrafo 1 del artículo X.

10.5 En segundo lugar, una vez formulada esta observación, estamos de acuerdo con la premisa básica de las Comunidades Europeas. Si se interpretara el párrafo 3 a) del artículo X en la forma que ha sugerido la Argentina, esa disposición dejaría prácticamente de tener sentido, en particular en lo que respecta a la expresión "de manera uniforme". En el asunto *Comunidades Europeas - Productos avícolas*, la distinción que hacía el Órgano de Apelación era entre las normas de aplicación general y un supuesto requisito de publicación de información relativa a "transacciones específicas".³⁰⁵ Esto sencillamente no se plantea en este caso. La Resolución 2235 no es una disposición relativa a transacciones específicas. Más bien reconoce en general a la ADICMA el derecho a estar presente, derecho que es aplicable a todas las importaciones de cueros de bovino.

10.6 En lo que respecta a este último punto, la Argentina dice que el elemento principal de sus argumentos es que la Resolución 2235 se refiere únicamente a los representantes de la ADICMA y que éstos son un agente identificable y, por consiguiente, demasiado específico. Sin embargo, las exportaciones no son las de la ADICMA sino las de los exportadores de cueros de bovino. Son estos últimos, en tanto que exportadores, quienes tienen derecho a que se les apliquen las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aduanas de manera uniforme, imparcial y razonable. El párrafo 3 a) del artículo X establece una obligación con respecto a esos exportadores, y no con respecto a entidades no relacionadas que están autorizadas a estar presentes en la transacción. Nos abstenemos de modificar nuestras constataciones acerca de esta cuestión.

10.7 En lo que respecta a la cuestión de la confidencialidad de la información, la Argentina sostiene que el artículo X no impone el deber de preservar la confidencialidad de la información. Además, la Argentina dice que la cuestión de la confidencialidad no entra dentro del mandato del Grupo Especial, ya que, supuestamente, sólo fue planteada por las Comunidades Europeas a partir de su primera declaración oral.

10.8 En lo que respecta a la cuestión del mandato, estimamos que es procedente que este asunto esté comprendido en él. Las Comunidades Europeas alegaron que la Resolución 2235 era incompatible con las prescripciones del párrafo 3 a) del artículo X. Por lo tanto, se definieron claramente una medida y una disposición de un acuerdo y se resumió el fundamento de la alegación (es decir, la admisión del personal de la ADICMA en el proceso de despacho de aduana).³⁰⁶ Corresponde entonces a las partes presentar sus argumentos acerca del fundamento de la interpretación de la terminología específica de esa disposición del acuerdo y la forma en que se aplica a los hechos en el asunto de que se trata. Esto es lo que ha ocurrido en este caso. En efecto, hacemos notar que las Comunidades Europeas sostuvieron que la mera presencia de representantes de la ADICMA era incompatible con las obligaciones que correspondían a la Argentina en virtud del párrafo 3 a) del artículo X. El Grupo Especial no estuvo de acuerdo en que la obligación tuviera un alcance tan amplio en el caso de los elementos de hecho concretos de esta diferencia, sino que se centró más bien en la cuestión de la divulgación de información confidencial. Es evidente que estas

³⁰⁵ *Ibid.*, párrafo 111.

³⁰⁶ Véase el documento WT/DS155/2.

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 es necesario divulgar información confidencial no establece la obligación sustantiva de proteger la información confidencial. Las Comunidades Europeas sostuvieron en algún momento que era así. No estuvimos de acuerdo con los argumentos de las Comunidades Europeas porque, a nuestro juicio, no venían al caso. De lo que se trata es de determinar qué exigen las normas específicas contenidas en el párrafo 3 a) del artículo X a la luz de los elementos de hecho de esta diferencia. Al decidir si, habida cuenta de estos elementos de hecho, es parcial o no razonable que la Argentina facilite información comercial confidencial a la ADICMA en contradicción con las obligaciones dimanantes del párrafo 3 a) del artículo X, no es pertinente el hecho de que las normas del párrafo 1 de dicho artículo relativas a la publicación no establezcan la obligación expresa de proteger la información confidencial. Nos abstenemos de modificar nuestras constataciones a este respecto.

10.10 La Argentina sostiene que el Grupo Especial no estableció una norma relativa a la confidencialidad. La Argentina sostiene que el simple hecho de que la ADICMA haya tenido acceso a información que no era estrictamente necesaria para el desempeño de sus funciones en lo que respecta a la clasificación de los productos no quiere decir que esa información sea confidencial. Además, la Argentina está en desacuerdo con la referencia del Grupo Especial a la definición de información comercial confidencial utilizada en el Acuerdo Antidumping. Por último, según la Argentina, el Grupo Especial no aplicó las reglas de interpretación de la Convención de Viena.

10.11 En lo concerniente a los dos primeros puntos, que pensamos que deben considerarse conjuntamente, examinamos precisamente la cuestión de por qué constatamos que la divulgación de la información no era razonable. Fue un análisis en dos etapas; nos preguntamos en primer lugar si la información era confidencial, y en segundo lugar, si su divulgación no era razonable. Mantenemos nuestra referencia al texto del párrafo 5 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping (y al párrafo 4 del artículo 12 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, que es idéntico, como señalan correctamente las Comunidades Europeas). Según parece, esta definición es lógica y es de carácter general, y tenía sentido en el contexto de la cuestión específica que se nos planteaba. La información relativa a cuestiones tales como la fijación de precios y la identidad de los exportadores es confidencial, por ejemplo, porque podría ser utilizada por la industria elaboradora, integrada por los miembros de la ADICMA, al negociar la compra de cueros de los frigoríficos.³⁰⁷ Facilitar esa información a los clientes no es razonable y puede considerarse parcial, en beneficio de éstos, si no hay salvaguardias para prevenir su utilización indebida. El hecho de que se divulgara esa información a la industria elaboradora nacional en un procedimiento en el que en sí la información no era necesaria mostraba por qué no era razonable su divulgación. Sin embargo, el hecho de que se divulgara la información no tenía que ver con la determinación de si era "confidencial".

10.12 En lo concerniente al método de interpretación de tratados, estamos en desacuerdo con la afirmación de la Argentina de que nuestro análisis no está en conformidad con la Convención de Viena. Es cierto que no mencionamos ni citamos expresamente la Convención de Viena, pero eso no era necesario. No es obligatorio ni deseable citar las disposiciones de ese tratado en todas las etapas. A estas alturas está perfectamente admitido que al interpretar los tratados en la OMC debería seguirse la orientación general que se da en la Convención de Viena. A nuestro juicio, no era necesario en este caso referirse a un pasaje específico de dicha Convención. En esta sección y en las demás partes de

³⁰⁷ Observamos que esa información podría tal vez ser utilizada por los miembros de la ADICMA en detrimento de los competidores extranjeros que también compran cueros de los frigoríficos.

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 rebate 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 Sin embargo, las Comunidades Europeas no sólo no han expuesto esta alegación de forma clara e inequívoca sino que tampoco han presentado argumentos *específicos* para fundamentar tal alegación. En estas circunstancias, no podemos formular constataciones respecto de esta supuesta alegación de las CE. Por consiguiente, la nota de pie de página 519 permanece invariable, aparte de la corrección de un error tipográfico y la introducción de un pequeño cambio estilístico.

10.19 La Argentina pide que el Grupo Especial reconsidere la constatación y la conclusión que figuran en el párrafo 10.161 (11.161) en relación con la aplicabilidad de la primera frase del párrafo 2 del artículo III a la RG 3543. No consideramos que sea necesario acceder a la petición de la Argentina. Como dijimos en nuestras constataciones, si bien la RG 3543 es un aspecto de un impuesto directo (el IG), constituye, a los efectos de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, una carga interior aplicada a productos. Esto no deja de ser así simplemente porque el IG no haya sido impugnado y supuestamente no sea incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Sin embargo, deseamos hacer notar que no se infiere de nuestra conclusión de que la RG 3543 es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III que la Argentina no pueda exigir un anticipo del IG sobre las importaciones. La Argentina sólo tiene que hacerlo de forma compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

10.20 La Argentina solicita asimismo la modificación de la conclusión que formulamos en el párrafo 10.228 (11.228). La Argentina sostiene que si también previera un mínimo de exención al adelanto en la RG 3431, esa disposición resultaría letra ociosa, dado que si algún sujeto efectuara una importación por ese (pequeño) monto, sería un consumidor final, en cuyo carácter no resulta alcanzado por la RG 3431. Aun haciendo caso omiso del hecho de que la Argentina presenta aquí un nuevo argumento, hacemos notar que no ha presentado ninguna prueba para apoyar su afirmación de que todos los particulares que importan mercaderías por el monto en cuestión serían consumidores finales.³¹⁵ No vemos claramente la razón por la que en las transacciones de importación por un valor determinado los consumidores finales serían necesariamente importadores.

10.21 La Argentina pide una modificación similar de la conclusión que formulamos en el párrafo 10.271 (11.271). Sin embargo, no vemos que haya motivo para hacerlo. Aunque las observaciones de la Argentina a este respecto son muy poco claras y carecen de referencias específicas, nos parece que están relacionadas con el hecho de que en la RG 3543 no se establece un importe mínimo mensual no sujeto a percepción. La Argentina presenta otro nuevo argumento, es decir, que establecer también para los importadores un importe mínimo mensual no sujeto a percepción sería complicado desde el punto de vista administrativo, ya que, según la Argentina, sólo se beneficiarían de tal importe las microempresas, que, según alega, por lo general no recurren a la importación. En lo que respecta a la supuesta complicación administrativa, nos referimos a las consideraciones que expusimos en el párrafo 10.226 (11.226), y que, *mutatis mutandis* parecerían pertinentes también en este contexto.³¹⁶

³¹⁴ En sus observaciones sobre el informe provisional, las Comunidades Europeas no sostienen que estén formulando una alegación solamente respecto de uno de los dos diferenciales de los tipos en cuestión.

³¹⁵ Véase asimismo la última frase del párrafo 10.226 (11.226) del presente informe.

³¹⁶ Observamos además que, en todo caso, la Argentina no ha explicado ni fundamentado su afirmación de que sólo se beneficiarían del importe mínimo mensual no sujeto a percepción las microempresas, y de que, por lo general las microempresas no recurren a la importación.

D. DEFENSA BASADA EN EL APARTADO D) DEL ARTÍCULO XX DEL GATT DE 1994

10.22 En respuesta a las observaciones de las Comunidades Europeas sobre el párrafo 10.305 (11.304) hemos considerado conveniente suprimir parte de la última frase de dicho párrafo y aclarar en el nuevo párrafo 11.306 y la nueva nota de pie de página 564 cómo entendemos y evaluamos la posición de las Comunidades Europeas. Aun prescindiendo del hecho de que estamos en desacuerdo con la calificación por las Comunidades Europeas de su propia afirmación, resumida en el párrafo 8.258 (8.258), de "ambigua en el mejor de los casos", hacemos notar que nuestras constataciones y nuestra conclusión en la sección pertinente de nuestro informe no se basan en ella.

10.23 Las Comunidades Europeas nos han pedido que reconsideremos nuestra interpretación del artículo XX. Concretamente, las Comunidades Europeas piden que constatemos, sobre la base de los párrafos 10.316-10.331 (11.316-11.331), que las medidas impugnadas no son necesarias en el sentido del apartado d) del artículo XX.³¹⁷ Hemos examinado detenidamente las observaciones de las Comunidades Europeas, pero seguimos sin estar convencidos, habida cuenta, entre otras cosas, del informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*³¹⁸, de que deberíamos adoptar el enfoque propuesto por las Comunidades Europeas. No obstante, consideramos que las observaciones de las Comunidades Europeas justificaban la aclaración de ciertos aspectos de nuestras constataciones. Por consiguiente, convertimos el párrafo 10.304 en la nueva nota de pie de página 560; introdujimos modificaciones en los párrafos 10.303 (11.303), 10.306-10.307 (11.306-11.307), 10.312-10.313 (11.312-11.313), 10.315 (11.315), 10.322-10.324 (11.322-11.324) y 10.330 (11.330), con inclusión, en su caso, de las notas de pie de página correspondientes a esos párrafos, y añadimos nuevas notas de pie de página (562, 565-566).

10.24 Habida cuenta de las observaciones formuladas por las Comunidades Europeas y de que consideramos que la nota de pie de página 542 no era esencial, decidimos suprimirla.

10.25 En lo concerniente a la observación de las Comunidades Europeas sobre la nota de pie de página 543 (560), consideramos que no era necesaria una modificación. Sin embargo, hay que observar que consideramos conveniente combinar su contenido con el de la nueva nota de pie de página 560. Cabe señalar en este contexto que, contrariamente a lo que sugieren las Comunidades Europeas, consideramos que sólo las medidas que realmente nos ocupan, es decir, la RG 3431 y la RG 3543, son las "medidas" que debemos examinar en nuestro análisis relativo al artículo XX.³¹⁹

10.26 Las Comunidades Europeas afirman asimismo que pasamos por alto el hecho de que la naturaleza y calidad de la discriminación que ha de examinarse en un análisis basado en el preámbulo es distinta de la discriminación que se examinaría en un análisis basado en el artículo III. Esto no así, como se desprende claramente del párrafo 10.315 (11.315). Además, nuestro enfoque y nuestro examen coinciden plenamente con la opinión del Órgano de Apelación de que "[l]as disposiciones del

³¹⁷ Las Comunidades Europeas han pedido que se introduzcan modificaciones en los párrafos 10.313 y 10.314 (11.313 y 11.314), pero sin explicar qué desean que el Grupo Especial modifique. Por consiguiente, nos abstenemos de introducir modificaciones y nos remitimos a las observaciones que formulamos en relación con la petición de la Argentina de que se modifique la nota de pie de página 551 (570).

³¹⁸ Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional* ("*Estados Unidos - Gasolina*"), adoptado el 20 de mayo de 1996, WT/DS2/AB/R.

³¹⁹ Con arreglo al enfoque adoptado por el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, examinamos las disposiciones de la RG 3431 y la RG 3543 que, en conjunto, dan lugar a incompatibilidades con la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Véase el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, páginas 14-17.

preámbulo no pueden lógicamente referirse a la misma *norma o normas* por las que se ha determinado que ha habido infracción de una norma sustantiva".³²⁰

10.27 En lo concerniente a la nota de pie de página 551 (570), la Argentina señala que en este procedimiento ha hecho declaraciones a las que considera que el Grupo Especial debería referirse en la nota de pie de página. En nuestra opinión, esas declaraciones no se relacionan directamente con la cuestión examinada en la nota de pie de página 551. Sin embargo, hay que señalar que hemos tenido debidamente en cuenta las declaraciones a que se refiere la Argentina, incluido el hecho de que la Argentina es un país en desarrollo Miembro, al determinar si la RG 3431 y la RG 3543 entran en el ámbito de aplicación del apartado d) del artículo XX.³²¹ Habida cuenta de las observaciones de la Argentina, hemos considerado apropiado aclarar nuestra posición, modificando la parte pertinente de la nota de pie de página 551, pero mantenemos nuestra conclusión general formulada en el párrafo 10.331 (11.331).

10.28 Por último, el texto de la antigua nota de pie de página 545 figura ahora más adelante y ha pasado a ser la nota de pie de página 561.

10.29 El Grupo Especial también ha corregido varios errores tipográficos y ha introducido varias modificaciones estilísticas de poca importancia.

XI. CONSTATAIONES

A. ALEGACIÓN EN RELACIÓN CON EL PÁRRAFO 1 DEL ARTÍCULO XI DEL GATT DE 1994

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

11.1 Las Comunidades Europeas han alegado que ciertas medidas impuestas por la Argentina restringen la exportación de cueros de bovino de ese país. Según las Comunidades Europeas, esto es contrario a las obligaciones dimanantes para la Argentina del párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994. El párrafo 1 del artículo XI dispone lo siguiente:

Ninguna parte contratante impondrá ni mantendrá -aparte de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas- prohibiciones ni restricciones a la importación de un producto del territorio de otra parte contratante o a la exportación o a la venta para la exportación de un producto destinado al territorio de otra parte contratante, ya sean aplicadas mediante contingentes, licencias de importación o de exportación, o por medio de otras medidas.

11.2 Las Comunidades Europeas han alegado que la medida en cuestión, la Resolución (ANA) N° 2235/96³²², opera *de facto* como una restricción a la exportación. La Resolución 2235 dispone lo siguiente:

³²⁰ Informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, página 26 (sin cursivas en el original).

³²¹ Véanse los párrafos 11.299-11.307 del presente informe.

³²² "Resolución 2235".

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, 2257/95 y 134/96 se prorrogó la vigencia de la Resolución N° 771/93 y se amplió la nómina de las instituciones intervinientes;

Que los argumentos esgrimidos y la experiencia recogida hacen razonable acceder a lo peticionado en el expediente de la referencia manteniendo el apoyo que brindan los peritos por un período de tiempo razonable, que permita evaluar los resultados obtenidos y decidir sobre la conveniencia o necesidad de su continuidad;

Que se considera oportuno dictar una norma que unifique las disposiciones vigentes;

Que en virtud de las facultades conferidas por el artículo 23 inciso i) de la Ley 22.415,

Por ello,
El Administrador Nacional de Aduanas
Resuelve:

Artículo 1°. Aprobar las normas contenidas en los Anexos I, II, III y IV que forman parte integrante de la presente Resolución, relacionadas con la participación de ciertas entidades privadas, en la verificación de cueros que se destinan a operaciones de exportación.

Artículo 2°. Derogar las Resoluciones N°s 771/93, 1650/93, 3208/93, 1024/94, 1380/94, 3746/94, 2257/95 y 134/96.

...

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 Según la Argentina, la función de los representantes de la ADICMA es promover un despacho correcto, eficiente y efectivo de las exportaciones. El Gobierno de la Argentina tenía problemas con la clasificación errónea de las exportaciones en particular. Esto llevaba a que el pago de los derechos de exportación adeudados fuera insuficiente y a que ciertos "reintegros" a la exportación de cueros elaborados fueran excesivos.³²⁸ La Argentina ha hecho hincapié en que los representantes de la ADICMA no están facultados para prohibir o para demorar siquiera las exportaciones.³²⁹ La Argentina también ha dicho que los representantes de la ADICMA no tienen acceso a información que no esté disponible a través de los servicios en línea, es decir, que no sea de dominio público.

2. Carga de la prueba

11.11 Las normas pertinentes relativas a la carga de la prueba, si bien no figuran expresamente en el ESD, están claramente establecidas en la jurisprudencia de la OMC. La norma general se enuncia en el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Medida que afecta a las importaciones de camisas y blusas de tejidos de lana procedentes de la India*, en el que se dice lo siguiente:

[E]s una regla de prueba generalmente aceptada en los ordenamientos jurídicos de tradición romanista, en el common law y, de hecho, en la mayor parte de las jurisdicciones, que la carga de la prueba incumbe a la parte, sea el demandante o el demandado, que afirma una determinada reclamación o defensa. Si esa parte presenta pruebas suficientes para fundar la presunción de que su reclamación es legítima, la carga de la prueba se desplaza a la otra parte, que deberá aportar pruebas suficientes para refutar la presunción.³³⁰

11.12 En aplicación de esta norma, una vez convencidos de que la parte que afirma una determinada reclamación o defensa ha logrado fundar la presunción de que su reclamación es legítima, nos incumbe evaluar el fundamento de todos los argumentos esgrimidos y la admisibilidad, pertinencia y peso de todas las pruebas fácticas presentadas, con miras a determinar si la parte que impugna una reclamación determinada ha refutado con éxito la presunción establecida. En el caso de que esta evaluación revele que sigue habiendo un equilibrio entre los argumentos y pruebas fácticas presentados por las partes, debemos, como cuestión de derecho, formular una constatación contraria a la parte a la que corresponde la carga de la prueba.

11.13 Así pues, incumbe a las Comunidades Europeas, en tanto que parte reclamante, presentar argumentos y pruebas suficientes para fundar la presunción de que la Argentina actúa de forma incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud del párrafo 1 del artículo XI.³³¹ Si

³²⁷ Véanse los párrafos 4.155-4.158 del presente informe.

³²⁸ Véanse los párrafos 4.42-4.48 del presente informe.

³²⁹ Véanse los párrafos 4.61-4.66 del presente informe.

³³⁰ Adoptado el 23 de mayo de 1997, WT/DS33/AB/R, página 16 ("*Estados Unidos - Camisas y blusas*"). A nuestro juicio, la norma establecida en esta declaración se aplica a las reclamaciones de cualquier tipo, es decir, de derecho y de hecho.

³³¹ La cuestión de la carga de la prueba que planteamos aquí se aplica también a nuestro análisis relativo al párrafo 3 a) del artículo X y a la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. En

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 del texto o del contexto del párrafo 1 del artículo XI, que los Miembros tengan la obligación de excluir cualquier posibilidad de que las medidas gubernamentales puedan permitir que los particulares restrinjan directa o indirectamente el comercio, en los casos en que las propias medidas no tengan efectos de restricción del comercio.³³⁶

11.20 Por último, en lo que respecta a la cuestión de si la Resolución 2235 aplica una restricción, hay que recordar que el párrafo 1 del artículo XI, al igual que los artículos I, II y III del GATT de 1994, protege las oportunidades de competencia de los productos importados, no las corrientes comerciales.³³⁷ Con el fin de establecer que la Resolución 2235 infringe el párrafo 1 del artículo XI, no es necesario que las Comunidades Europeas demuestren que hay efectos reales en el comercio. Sin embargo, hay que tener presente que, según alegan las Comunidades Europeas, la Resolución 2235 aplica una restricción *de facto* y no una restricción *de jure*. En tales circunstancias, es inevitable, desde un punto de vista probatorio, que la repercusión real de una medida en el comercio tenga mayor peso.

11.21 Aun cuando se desprenda de las estadísticas comerciales que el nivel de las exportaciones es extraordinariamente bajo, esto no demuestra de por sí que ese nivel sea atribuible, total o parcialmente, a la medida que supuestamente constituye una restricción a la exportación. En particular, en el contexto de una presunta restricción *de facto* y cuando posiblemente existen, como ocurre en este caso, múltiples restricciones³³⁸, es necesario que la parte reclamante establezca una

³³⁴ Observamos que, aun cuando la medida autorice meramente una presencia, es vinculante en el sentido de que confiere el derecho de estar presente a una entidad privada, la ADICMA, derecho que el Gobierno no puede suprimir discrecionalmente.

³³⁵ Informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Medidas que afectan a las películas y el papel fotográfico de consumo* ("*Japón - Películas*"), adoptado el 22 de abril de 1998, WT/DS44/R, párrafo 10.56.

³³⁶ Según entendemos, el párrafo 1 del artículo XI no incluye la obligación de actuar con la "debida diligencia" en la introducción y mantenimiento de medidas gubernamentales, más allá de la necesidad de cerciorarse de que las medidas en sí estén en conformidad con el párrafo 1 del artículo XI.

³³⁷ Véanse los informes del Órgano de Apelación en *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas* ("*Japón - Bebidas alcohólicas II*"), adoptado el 1º de noviembre de 1996, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, página 20; y *Corea - Impuestos a las bebidas alcohólicas*, adoptado el 17 de febrero de 1999, WT/DS75/AB/R, WT/DS84/AB/R, párrafos 119-120 y 127.

³³⁸ Por ejemplo, se recordará que en el asunto que nos ocupa hay un derecho de exportación sobre los cueros en bruto que no ha sido impugnado.

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 obtenida en una investigación realizada por la Comisión de Comercio Internacional de los Estados Unidos, así como a algunas otras pruebas para afirmar que los precios internos de los cueros en bruto de la Argentina son inferiores en un 30 por ciento a los precios que se pagarían en el mercado de exportación. Ni siquiera el derecho de exportación del 15 por ciento (que ha disminuido al 10 por ciento y que, según lo previsto se reducirá al 5 por ciento) podría compensar esta diferencia. Las Comunidades Europeas alegan que los niveles de calidad son comparables y que tampoco explicarían

³³⁹ En el asunto *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*, el Órgano de Apelación también exigió que la parte reclamante demostrara la existencia de una relación causal entre la imposición de unos procedimientos de trámite de licencias por las CE y la presunta distorsión del comercio. Véase el informe del Órgano de Apelación en *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas* ("Comunidades Europeas - Productos avícolas"), adoptado el 23 de julio de 1999, WT/DS69/AB/R, párrafos 126 y 127. Si bien esta interpretación se refería a una reclamación relacionada con el Acuerdo sobre Procedimientos para el Trámite de Licencias de Importación, no hay motivos por los que no se pueda aplicar el mismo razonamiento a una reclamación relacionada con el párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994.

la diferencia de precios. Las Comunidades Europeas hacen notar que los frigoríficos son exportadores activos de carne y que, por consiguiente, no hay una falta de conocimiento que les impida aprovechar esos precios internacionales más elevados.

11.25 La Argentina ha respondido que de hecho hay exportaciones de cueros de bovino, de forma que las Comunidades Europeas siguen sin demostrar la existencia de tal mecanismo de presión. Además, según la Argentina, las afirmaciones de las Comunidades Europeas no tienen sentido. Los cueros sólo representan el 10 por ciento aproximadamente del valor de un animal sacrificado. Sólo son subproductos. Es ilógico pensar que la mera presencia de un representante de ADICMA intimidaría a los frigoríficos, por tratarse de la exportación de algo que sólo tiene un valor residual para ellos. No hay ninguna influencia. Además, aun cuando los curtidores se negaran a comprar cueros nacionales de los frigoríficos que realizan exportaciones, los exportadores encontrarían, según los argumentos esgrimidos por las propias Comunidades Europeas, numerosos compradores internacionales para sus productos. En tal caso, se podría exportar la totalidad de los cueros de esos frigoríficos, por lo que éstos no dependerían de la industria curtidora nacional. En este caso tampoco hay un mecanismo de presión.

11.26 La Argentina ha respondido a los demás argumentos de las Comunidades Europeas diciendo que sería contrario a la legislación argentina que los funcionarios de aduanas impidieran las exportaciones como consecuencia de la presión ejercida por la ADICMA. En lo que respecta a la cuestión de si la ADICMA causa demoras en los envíos, la Argentina dice que no hay facultades legales para que esto sea posible ni pruebas fácticas de que ello ocurra.

11.27 En lo concerniente a los niveles de exportación, la Argentina ha impugnado los datos presentados por las Comunidades Europeas. La Argentina está en desacuerdo con la afirmación de que su nivel de exportación es extraordinariamente bajo y alega que no hay diferencia entre sus exportaciones de cueros en bruto y las exportaciones de los Estados miembros de la CE a los mercados no comunitarios. Además, según la Argentina, en ese país hay más demanda de cueros que la que puede cubrir la industria nacional, por lo que la producción nacional se absorbe casi totalmente en lugar de exportarse. La Argentina también ha alegado que hay diferencias considerables de calidad que explican la diferencia de precios. Además, según la Argentina, el costo de exportación podría ser hasta un 20 por ciento superior al costo de venta en el país.

11.28 Las Comunidades Europeas han expuesto varias teorías sobre el motivo por el cual la mera presencia de representantes de la ADICMA puede dar lugar a restricciones a la exportación. Sin embargo, las Comunidades Europeas, en tanto que reclamante, no pueden basarse únicamente en teorías. No debe interpretarse que esto significa que una parte reclamante no pueda establecer la existencia de una restricción a la exportación basándose en gran medida en pruebas circunstanciales. Es evidente que puede hacerlo. No obstante, a nuestro juicio, un grupo especial no puede, habida cuenta de su obligación de hacer una evaluación objetiva del asunto que se le haya sometido, sacar conclusiones de las pruebas circunstanciales del expediente, a menos que las pruebas fundamenten de forma clara y convincente la conclusión sugerida por el reclamante.³⁴⁰

³⁴⁰ En relación con un planteamiento análogo en cuanto al peso que debe darse a las pruebas circunstanciales, véase el fallo de la Corte Internacional de Justicia en *Corfu Channel Case* (Merits), Judgement of 9 April 1949, ICJ Rep. 1949, página 18. Reconocemos que hay diferencias entre ese asunto y la diferencia que nos ocupa. En el caso *Corfu Channel*, la cuestión que se examinaba era la de si las pruebas circunstanciales podían fundamentar una constatación respecto de un aspecto fáctico del caso y no una conclusión jurídica, como ocurre en la presente diferencia. Sin embargo, como esa cuestión fáctica era tan importante y, de establecerse, conducía de forma tan directa a la conclusión jurídica, consideramos que la referencia es útil.

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.

11.34 El otro argumento que esgrimen las Comunidades Europeas para sustentar su alegación es que puede haber una demora de las exportaciones en caso de desacuerdo entre los funcionarios de aduanas que realizan la verificación y los representantes de la ADICMA que actúan conforme a su función de apoyo. Las Comunidades Europeas se refieren a demoras de varias semanas o de un mes y dicen que son particularmente perjudiciales. Sin embargo, las Comunidades Europeas no explican por qué un desacuerdo en cuanto a la clasificación de los productos debe dar lugar a una demora de varias semanas. Observamos a este respecto que corresponde únicamente a los funcionarios de aduanas la responsabilidad jurídica de realizar el despacho aduanero. El hecho de que los representantes de la ADICMA estén o no de acuerdo con las decisiones adoptadas no tiene ninguna pertinencia jurídica.³⁴⁴ Hacemos notar además, sobre la base de la información facilitada por la Argentina, que, en caso de desacuerdo, los representantes de la ADICMA no pueden retener las exportaciones en cuestión, y que sólo pueden iniciar un procedimiento administrativo o penal. Asimismo, debemos añadir que las Comunidades Europeas no han presentado ninguna prueba que demuestre que haya habido desacuerdo alguna vez entre los funcionarios de aduanas y los representantes de la ADICMA. En respuesta a la pregunta del Grupo Especial de si las Comunidades Europeas tenían alguna prueba de casos de demoras indebidas de los envíos de exportación provocadas por los funcionarios de aduanas, las Comunidades Europeas dijeron que no tenían conocimiento de que se hubieran dado tales casos.³⁴⁵

11.35 Estamos de acuerdo en que es inhabitual que intervengan en el proceso de despacho aduanero de las exportaciones representantes de una industria de elaboración que utiliza los productos en cuestión. Según se ha señalado *supra*, nos parece que los niveles de exportación de cueros en bruto de la Argentina tal vez sean bajos. Las Comunidades Europeas nos han planteado la cuestión en forma de pregunta retórica - ¿qué otro objetivo podrían tener los representantes de esta industria elaboradora en el proceso oficial de despacho de las exportaciones que no fuera el de restringirlas? Sin embargo, corresponde a las Comunidades Europeas presentar pruebas suficientes para convencernos de ello. En este caso, no consideramos que las pruebas sean suficientes para demostrar que existe una restricción a la exportación aplicada mediante la mera presencia de representantes de los curtidores en el sentido del artículo XI.

5. Presencia de representantes de los curtidores y acceso a la información como restricción a la importación

11.36 Las Comunidades Europeas mantienen que la ADICMA y sus miembros tienen acceso a cierta información comercial confidencial de los frigoríficos. Las Comunidades Europeas alegan que se pone a disposición de los curtidores a través de la ADICMA una amplia gama de informaciones, que incluyen precios, cantidades, destino y, lo que es más importante, identidad del exportador. Las Comunidades Europeas han presentado como prueba un documento de dos páginas³⁴⁶, en la primera de las cuales figura el nombre del exportador y en la segunda la firma de un representante de la ADICMA. Las Comunidades Europeas se han referido asimismo a una declaración de los frigoríficos en la que se quejan de que sus secretos comerciales se ven comprometidos como consecuencia de la Resolución 2235.³⁴⁷

³⁴⁴ La Argentina ha reconocido que en la práctica los funcionarios de aduanas desean tener pruebas, en forma de firma, que acrediten la presencia de representantes de la ADICMA. Sin embargo, la Argentina ha dicho que esas firmas no son pertinentes a efectos del despacho de aduanas. En todo caso las Comunidades Europeas no han afirmado que esta práctica demore el despacho de aduanas.

³⁴⁵ Véanse los párrafos 4.60 y 4.62 del presente informe.

³⁴⁶ Prueba documental EC I-35.

³⁴⁷ Prueba documental EC I-28.

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 trataba de un documento de dos caras y sostuvo que el hecho de que hubiera una firma en la segunda página no significaba que la persona que la había firmado hubiese visto la información supuestamente confidencial de la primera página.

11.39 En lo concerniente al comunicado de prensa de los frigoríficos, la Argentina simplemente cuestiona su valor probatorio. En respuesta a una pregunta que le planteó directamente el Grupo Especial, la Argentina sostiene que la ADICMA ya no tiene acceso al nombre del exportador o del importador.³⁴⁸ Sin embargo, puede obtenerse información relativa a los precios f.o.b., así como sobre el país de destino y los medios de transporte. Según la Argentina, estos datos pueden obtenerse a través de los servicios en línea y son de dominio público. El acceso de la ADICMA a estos datos no se debe a la medida en cuestión.

11.40 Es evidente que hay desacuerdo entre las partes en cuanto a cuál es exactamente la información que se pone a disposición de los curtidores y en qué condiciones. En lo concerniente a la identidad del exportador, hemos visto un documento³⁴⁹ relacionado con la exportación de productos de los curtidores. Si bien observamos que este documento se refiere a las exportaciones de productos de grado más avanzado de elaboración y no a los cueros expedidos por los frigoríficos, también reconocemos que parece tratarse de un documento cuyo origen se relaciona en general con la Resolución 2235. La Argentina sostuvo que no se trataba de un documento "oficial". Sin embargo, llevaba la firma de un funcionario de aduanas argentino en la parte inferior de la primera página, de modo que no vemos qué sentido tiene la observación de la Argentina a este respecto. Por último, la Argentina sostuvo que se trataba de un documento de dos caras y que el representante de la ADICMA sólo firmaba la segunda página, con lo que no se mostraba que hubiera visto realmente la primera página.³⁵⁰ Si bien tenemos algunas inquietudes en lo que respecta a las explicaciones de la Argentina, debemos observar que, a nuestro juicio, esta prueba documental por sí sola no es suficiente para llegar a la conclusión de que se ha revelado realmente la identidad de los exportadores en casos concretos.

11.41 En lo que respecta a las demás informaciones, según parece, se ponen a disposición de la ADICMA, pero no necesariamente debido a esta medida. Las Comunidades Europeas han alegado que esto no justifica la divulgación de información confidencial con arreglo a la Resolución 2235, por el mero hecho de que esa información se revele indebidamente de otra forma. La cuestión que nos ocupa es la de si *esta* medida tiene como consecuencia una limitación de las exportaciones contraria al artículo XI. No puede ser cierto que los exportadores se sientan inhibidos debido a esta medida, que permite que la ADICMA esté presente y tenga acceso a cierta información comercial

³⁴⁸ La Argentina reconoce que esa información tal vez estuviera disponible incluso hasta mayo de 1999, pero que las aduanas ya no la proporcionan.

³⁴⁹ Prueba documental EC I-35.

³⁵⁰ Observamos que es difícil entender por qué un representante de la ADICMA firmaría la segunda página en blanco de un documento que aparentemente acredita la información que figura en la primera página y que ese representante supuestamente no ha visto. No obstante, debemos reconocer que no se nos ha presentado ninguna prueba *directa* que contradiga la afirmación de la Argentina.

confidencial, cuando de hecho esa información no es confidencial porque puede obtenerse por otros medios. A este respecto, *esta* medida no puede dar lugar a una inhibición de las exportaciones.³⁵¹

11.42 Así pues, sólo nos queda la cuestión de la identidad del exportador. La Argentina ha sostenido que su legislación aduanera es equilibrada y que los propios exportadores pueden estar presentes durante el trámite aduanero. Así pues, nos parece claro que en general (por oposición a casos específicos, sobre los que no tenemos ninguna prueba definitiva) que, al ejercer su derecho a estar presentes personalmente, los exportadores renuncian, por lo menos potencialmente, a la confidencialidad de su identidad. El hecho de que se revele esta información, y la presencia de personal de la ADICMA, ¿pueden dar lugar a restricciones a la exportación que están prohibidas? También en este caso nos encontramos en la situación expuesta en la sección anterior, en la que sacamos conclusiones a partir de pruebas circunstanciales. La cuestión de que se trata es la de si tales pruebas circunstanciales nos llevan de forma clara y convincente a la conclusión propuesta por el reclamante y, de hecho, a ninguna otra. Incluso si damos por supuesto que la información, incluido el nombre del exportador, se revela durante el proceso de despacho aduanero, no estamos convencidos de que ello haya dado lugar a una restricción a la exportación en este caso. En ausencia de pruebas adicionales, seguimos sin estar convencidos de que la divulgación de esa información en sí dé lugar necesariamente a restricciones a la exportación. En efecto, la descripción de las actividades de exportación suele ser un objetivo declarado de las empresas en la esfera de las relaciones públicas. Si un exportador no desea que se revele su identidad a ciertos efectos, la confidencialidad puede ser adecuada en tanto que práctica aduanera, pero abordaremos esa cuestión posteriormente. El mero hecho de que esté presente el personal de la ADICMA, así como la posibilidad de que se revele el nombre del exportador, no pueden ser suficientes para demostrar la existencia de una restricción a la exportación.

11.43 Las pruebas que se nos han presentado no nos convencen de que la presencia de los representantes de los curtidores y el supuesto acceso a información tengan como consecuencia un efecto de amedrentamiento en los exportadores, y que ello dé lugar a su vez a una restricción a la exportación. Hay que demostrar de otra forma por qué el hecho de revelar información conduce a la conclusión de que existe una restricción a la exportación, para que podamos constatar que hay infracción del artículo XI por esos motivos. En la sección que figura a continuación examinamos las demás alegaciones de las Comunidades Europeas.

6. Presencia de representantes de la ADICMA, acceso a información confidencial y uso indebido de esa información como restricción a la exportación

11.44 Las Comunidades Europeas han aducido que, de hecho, los curtidores argentinos usan indebidamente la información a la que tienen acceso. Según las Comunidades Europeas, los frigoríficos tienen motivos para estar preocupados por la divulgación a sus clientes nacionales de su información comercial confidencial, particularmente el nombre de los exportadores. Las Comunidades Europeas alegan que en el mercado argentino opera un cártel de curtidores y que uno de los objetivos de ese cártel es reprimir las exportaciones de sus materias primas, es decir, los cueros de bovino.

11.45 Las Comunidades Europeas han apoyado estas alegaciones presentando varios elementos de información, entre los que figura un artículo de una revista comercial en el que se califica de concentrada la estructura de la industria curtidora argentina.³⁵² Además se ha presentado una

³⁵¹ Hacemos notar que esta conclusión es independiente de la cuestión de si es razonable revelar tal información como parte del trámite aduanero, cuestión que será examinada en la sección XI.B.3 c) del presente informe.

³⁵² Prueba documental EC I-26.

declaración del presidente de la asociación de frigoríficos sobre la existencia de colusión en materia de precios.³⁵³ Las Comunidades Europeas también señalan en particular la explicación dada por un diputado del Congreso de la Nación sobre un proyecto de ley presentado en 1992, en el sentido de que existía entre los curtidores un cártel de precios.³⁵⁴ Las Comunidades Europeas señalan que el diputado que dio esta explicación es ahora Secretario de Estado de Agricultura de la Argentina. Las Comunidades Europeas también presentaron copia de un editorial reciente de un diario en el que se hacía referencia a estas restricciones.³⁵⁵

11.46 Las Comunidades Europeas sostienen asimismo que el Grupo Especial debe tener en cuenta el contexto histórico de las medidas en cuestión. Las Comunidades Europeas hacen notar que en 1972 la Argentina prohibió las exportaciones de cueros vacunos sin curtir (salados húmedos) con el objetivo declarado de "asegurar el adecuado abastecimiento de la industria curtidora nacional".³⁵⁶ En 1979, a raíz de una petición presentada al amparo del artículo 301 por el *Tanners Council* (Consejo de Empresas Curtidoras) de los Estados Unidos, la Argentina se comprometió a sustituir la prohibición de las exportaciones por un derecho de exportación que debía reducirse gradualmente hasta quedar eliminado dentro de un plazo determinado. En 1985, la Argentina introdujo una "suspensión" de las exportaciones de cueros en bruto y semiacabados para mantener un volumen de oferta de materias primas adecuado a las necesidades del mercado interno de curtidos y manufacturas de cuero, que facilitara un suministro fluido y evitara aumentos indebidos de los precios.³⁵⁷ En 1992, la "suspensión" fue sustituida por un derecho de exportación del 15 por ciento aplicable a las exportaciones de cueros de bovino en bruto y "wet blue", y un derecho adicional que fue suprimido posteriormente.³⁵⁸ En 1993, la Argentina autorizó la presencia de representantes de la CICA en la verificación en aduanas de los cueros de bovino en bruto y "wet blue" destinados a la exportación.³⁵⁹ Esta autorización se aplicaba a los mismos productos que estaban sujetos al derecho de exportación mencionado anteriormente. Por último, en 1994, la Argentina autorizó por primera vez que representantes de la ADICMA participaran en la verificación de aduana no sólo de cueros en bruto y "wet blue" destinados a la exportación, sino también de otros productos destinados a la exportación comprendidos en la partida arancelaria 4104, que incluye cueros acabados y pieles.³⁶⁰

11.47 Según las Comunidades Europeas, habida cuenta de que la industria curtidora forma actualmente un cártel y dados los objetivos tradicionales declarados de la industria, los frigoríficos tienen un importante incentivo para no exportar sus productos y no correr el riesgo de perder sus

³⁵³ Prueba documental EC I-28.

³⁵⁴ Prueba documental EC I-36.

³⁵⁵ Prueba documental EC I-56. La Argentina impugnó la decisión del Grupo Especial de aceptar esta Prueba documental, porque fue presentada fuera de los plazos fijados en los procedimientos de trabajo y sin demostrar la necesaria justificación suficiente. Sin embargo, se nos informó de que el artículo en cuestión sólo había sido publicado después de vencidos los plazos iniciales. Habida cuenta de esto y dada la escasez de información probatoria en esta diferencia, consideramos procedente aceptar la Prueba documental. Además, la Argentina tuvo la oportunidad de formular observaciones sobre el artículo y lo hizo.

³⁵⁶ Decreto N° 2861/72.

³⁵⁷ Resolución N° 321/85 (Prueba documental EC I-6).

³⁵⁸ Resolución (MEOSP) N° 537/92 (Prueba documental EC I-7).

³⁵⁹ Resolución (ANA) N° 771/93 (Prueba documental EC I-11).

³⁶⁰ Decreto N° 2275/94 (Prueba documental EC I-8).

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 aplicación general que cualquier parte contratante haya puesto en vigor y que se

³⁶¹ En lo concerniente al uso indebido de la información de forma que ello tenga un efecto distinto de la imposición de restricciones a la exportación, examinamos esa posibilidad en la sección XI.B.3 del presente informe.

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 Resolución es aplicable a las exportaciones de cueros de bovinos a todos los países.

³⁶² Véase el párrafo 4.166 del presente informe.

³⁶³ Véase el párrafo 4.167 del presente informe.

³⁶⁴ Véase el párrafo 4.178 del presente informe.

³⁶⁵ Véanse los párrafos 4.187 y 4.188 del presente informe.

2. Relación entre el párrafo 3 a) del artículo X y otras disposiciones del GATT de 1994

a) Consideración general

11.60 El Órgano de Apelación ha declarado lo siguiente acerca de la relación del párrafo 3 a) del artículo X con las demás disposiciones del GATT de 1994:

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 1994.³⁶⁶

11.61 Así pues, hemos de centrar nuestro análisis en la administración de la legislación aduanera de la Argentina, sin examinar aspectos que puedan constituir infracciones de las disposiciones "sustantivas" del GATT de 1994. En la presente diferencia, se han examinado ya las correspondientes alegaciones de incompatibilidad con el artículo XI.

b) El párrafo 3 a) del artículo X y el trato NMF

11.62 La Argentina ha aducido que el párrafo 3 a) del artículo X sólo es aplicable en situaciones en las que haya un trato discriminatorio, en el presente caso, con respecto a las exportaciones de dos o más Miembros, y cita la apelación de las Comunidades Europeas en *Comunidades Europeas - Bananos*, en la que, según indica, las Comunidades Europeas plantearon en apelación la cuestión de:

si los requisitos de uniformidad, imparcialidad y razonabilidad establecidos en el párrafo 3 a) del artículo X impiden la imposición de distintos regímenes de licencias de importación a productos similares importados de distintos Miembros.³⁶⁷

11.63 Según la Argentina, las Comunidades Europeas no han demostrado que haya habido un trato diferencial de esa naturaleza. Según la Argentina, no hay ningún trato diferencial, como se deduce del examen de la Resolución 2235, que es enteramente neutral en sus términos y en su aplicación y se aplica de igual forma a las exportaciones destinadas a todos los Miembros.

11.64 Las Comunidades Europeas han respondido que no hay ninguna prescripción en virtud de la cual el párrafo 3 a) del artículo X sólo sea aplicable en situaciones en las que no haya un trato NMF. De hecho, una prescripción de esa índole sería contraria a la idea de que el artículo X no es aplicable en los casos en que hay una infracción de una disposición sustantiva del GATT de 1994. Las Comunidades Europeas han manifestado además, que, en todo caso, podría aducirse que esa aplicación de las leyes y reglamentos aduaneros no ajustada al trato NMF podría considerarse incompatible con el requisito del párrafo 3 a) del artículo X que exige que la aplicación sea uniforme, pero convertir ese hecho en la única base de una reclamación anularía de hecho los otros requisitos de imparcialidad y razonabilidad.

³⁶⁶ Informe del Órgano de Apelación sobre *Comunidades Europeas - Bananos*, *supra*, párrafo 200 (las cursivas figuran en el original). Véase también el informe del Órgano de Apelación sobre *Comunidades Europeas - Productos avícolas*, *supra*, párrafo 115, en el que el Órgano de Apelación subrayó que en la medida en que la apelación del Brasil se refería al contenido sustantivo de las normas de las CE y no a su publicación o aplicación, esa apelación quedaba fuera del ámbito de aplicación del artículo X.

³⁶⁷ *Comunidades Europeas - Bananos*, *supra*, párrafo 199.

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 En cambio, la Resolución 2235 establece un medio para que los particulares presten asistencia a los funcionarios de aduana en la aplicación de las normas sustantivas, es decir de las normas relativas a la clasificación y a los derechos de exportación. La Resolución 2235 no establece prescripciones en materia de clasificación, reintegros a la exportación, o derechos de exportación, sino que se limita a establecer una cierta forma de aplicar esas normas sustantivas. No cabe duda de que se trata de una medida de naturaleza administrativa.

d) Leyes de aplicación general

11.73 La Argentina ha aducido también que el artículo X no debe aplicarse en este caso, porque ese artículo se refiere únicamente a leyes de aplicación general y no es aplicable al tratamiento de envíos determinados de productos. La cuestión se plantea porque el párrafo 3 a) del artículo X se refiere específicamente a la manera de aplicar las medidas identificadas en el párrafo 1 del artículo X. En

³⁷¹ En *Comunidades Europeas - Productos avícolas*, el Órgano de Apelación añadió que el artículo X sólo es pertinente a las medidas "de aplicación general" y no al trato preciso que debe darse a cada uno de los envíos. Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Comunidades Europeas - Productos avícolas*, *supra*, párrafos 111 y 113.

³⁷² Formulamos esta declaración a efectos de argumentación, sin que ello suponga acuerdo con la hipótesis tácita de la Argentina de inexistencia de violación en esos casos.

³⁷³ Véanse los informes del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional* ("Estados Unidos - Gasolina"), adoptado el 20 de mayo de 1996, WT/DS2/AB/R, página 28; *Japón - Bebidas alcohólicas II*, *supra*, página 15; y *Argentina - Medidas de salvaguardia respecto de las importaciones de calzado*, informe adoptado el 12 de enero de 2000, WT/DS121/AB/R, párrafo 81.

³⁷⁴ Cabe sostener que incluso algunas de esas disposiciones son disposiciones de procedimiento.

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 abarcar una norma de aplicación general, porque ésta entraña disposiciones sustantivas y no administrativas. Por otro lado, una norma administrativa, tal como parece definirse, no podría ser una norma de aplicación general. Por tanto el artículo X quedaría anulado en la práctica, resultado que es evidente que no puede aceptarse.

3. La Resolución 2235 ¿es uniforme, imparcial y razonable?

a) Consideración general

11.76 Una vez que hemos determinado que las disposiciones del párrafo 3 a) del artículo X son aplicables a la Resolución 2235, tenemos que examinar dicha Resolución a la luz de las prescripciones según las cuales la legislación aduanera de la Argentina ha de aplicarse de manera uniforme, imparcial y razonable. Al aplicar esos criterios, es importante recordar que no hemos de duplicar las normas sustantivas del GATT de 1994. Así, por ejemplo, en términos generales, la cuestión no consistirá en si ha habido o no trato discriminatorio en favor de las exportaciones de un Miembro con respecto a las de otro. De hecho, hemos de analizar el trato concedido por las autoridades gubernamentales a los comerciantes en cuestión, conforme a lo establecido expresamente en el párrafo 1 del artículo X, que dispone, entre otras cosas, que todas las leyes y reglamentos "serán publicadas rápidamente a fin de que los gobiernos y los *comerciantes* tengan conocimiento de ellos" (sin cursivas en el original). Aunque es normal que el GATT de 1994 exija este tipo de transparencia entre Miembros, es significativo que el párrafo 1 del artículo X no se limite a ello y se refiera expresamente a la importancia de la transparencia con respecto a los comerciantes individuales.

11.77 En consecuencia, podemos observar que el párrafo 3 a) del artículo X requiere un examen de los efectos reales que una medida puede tener sobre los agentes que desarrollan sus actividades en la esfera del comercio. Ello no exige, naturalmente, que se demuestre la existencia de perjuicios comerciales, de la misma forma que no se exige en general en el caso de las infracciones del GATT de 1994, pero puede suponer un examen de la existencia de posibles repercusiones en la situación de competencia de la supuesta parcialidad, irrazonabilidad o falta de uniformidad en la aplicación de las leyes, reglamentos, decisiones, etc. aduaneros.

b) Uniformidad

11.78 Las Comunidades Europeas han aducido que es improcedente que la Argentina haya establecido un sistema que articula una forma distinta de aplicar sus normas de exportación en el caso de un solo tipo de productos. En la medida en que la Argentina ha tratado de justificar la Resolución 2235 refiriéndose al reintegro de los derechos de importación sobre determinados

productos elaborados derivados de los cueros (y a la necesidad de distinguir esos productos de los propios cueros), las Comunidades Europeas señalan que el reintegro de derechos existe en el caso de muchos productos, a pesar de lo cual, sólo en este sector se admite la participación de representantes de la industria de elaboración en los procesos aduaneros.

11.79 La Argentina ha respondido que la única razón por la que no se han establecidos sistemas similares en el caso de otros productos estriba en que no ha habido otras industrias que hayan solicitado ese derecho. En consecuencia, existe la misma posibilidad en otros sectores; lo que ocurre simplemente es que sólo se ha aprovechado en este sector.

11.80 La primera cuestión que se plantea a este respecto es la de la definición del sentido del término "uniform" (uniforme) del párrafo 3 a) del artículo X. El diccionario facilita la siguiente definición:

Of one unchanging form, character, or kind; that is or stays the same in different places or circumstances, or at different times (de la misma forma, naturaleza o tipo; que es o sigue siendo el mismo en distintos lugares o circunstancias, o en ocasiones distintas).³⁷⁵

11.81 El término "uniforme" sólo aparece en el GATT de 1994 en relación con la administración de la legislación aduanera. El párrafo 2 b) del artículo VII prevé la posibilidad de variaciones al efectuar la valoración en aduana sobre la base del "valor real", dependiendo de las cantidades, siempre que esos precios se refieran uniformemente a las cantidades correspondientes a otras transacciones.

11.82 El término, además de figurar en el párrafo 3 a) del artículo X, aparece también en el párrafo 2 de dicho artículo, en el que se hace referencia a la necesidad de ajustarse al uso uniforme al introducir determinadas modificaciones en la aplicación de leyes aduaneras. Por último, en la Nota al párrafo 4 del artículo I se requiere la conformidad con procedimientos uniformes en el restablecimiento de una clasificación arancelaria y en la adopción de ciertas clasificaciones nuevas en el momento de las aplicaciones provisionales del GATT de 1947.

11.83 De la utilización de esos términos se desprende claramente que lo que se trata de indicar es que la legislación aduanera no debe variar, que es preciso que todos los exportadores e importadores puedan esperar el mismo trato en momentos y lugares distintos y en comparación con otras personas. La uniformidad de la aplicación requiere que los Miembros se aseguren de que sus leyes se apliquen de forma coherente y previsible y no exige únicamente, por ejemplo, que se garantice un trato igual a los Miembros de la OMC. Este último aspecto podría dar lugar a una infracción sustantiva a la que sería procedente aplicar el artículo I. El requisito de uniformidad se refiere a la aplicación uniforme de las leyes y procedimientos de aduanas a los distintos expedidores e incluso a la misma persona en momentos y lugares distintos.

11.84 Consideramos que esta disposición no debe interpretarse como una disposición general contra la discriminación. No creemos que deba entenderse que exige que se dé a todos los productos un trato idéntico. Esa interpretación daría un alcance mucho más amplio a este párrafo, que se centra en la aplicación cotidiana de las leyes, normas y reglamentos aduaneros. Hay numerosas diferencias entre los productos, que pueden exigir un trato diferente, y no creemos que esta disposición deba interpretarse como una invitación general a que los grupos especiales establezcan distinciones de esa naturaleza.

11.85 A nuestro juicio, no hay pruebas de que, respecto de los cueros, la Argentina haya aplicado la Resolución 2235 de manera no uniforme. Todas las exportaciones de cueros están sujetas uniformemente a la posible presencia de representantes de la ADICMA. De hecho, las reclamaciones

³⁷⁵ The New Shorter Oxford English Dictionary, volumen II, Oxford (1993), página 3488.

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 ocuparemos en primer lugar del requisito de razonabilidad, que está más directamente vinculado a la cuestión del acceso a la información, para inferir lógicamente del mismo nuestro análisis del requisito de imparcialidad.

11.87 Las Comunidades Europeas han aducido que no es razonable que la Argentina aplique sus trámites de aduana en una forma que permite a los compradores argentinos de cueros examinar y firmar un documento que contiene información detallada sobre los contratos de exportación de sus clientes, incluida información comercial confidencial. Las Comunidades Europeas añaden que el contexto del párrafo 3 del artículo X aclara que esta forma de proceder no es razonable. Señalan que en la última frase del párrafo 1 del artículo X se estipula que las disposiciones de este párrafo no obligarán a los Miembros de la OMC a "revelar informaciones de carácter confidencial cuya divulgación [...] pueda lesionar los intereses comerciales legítimos de empresas públicas o privadas". Las Comunidades Europeas afirman que no se requiere una aptitud técnica especial para distinguir los cueros en bruto o salados de productos más elaborados. Además, en caso de que fueran necesarios conocimientos técnicos especiales, la Argentina debería capacitar adecuadamente a sus propios funcionarios en vez de recurrir a la presencia esporádica de representantes de la ADICMA. Si la presencia de representantes de la ADICMA fuera necesaria para combatir el fraude, esa presencia debería ser obligatoria y no facultativa. Por último, las Comunidades Europeas señalan que en la petición inicial de la CICA (uno de los grupos que forman parte de la ADICMA) de que se autorizara su presencia, no se hacía referencia a irregularidades en la administración del régimen fiscal de las exportaciones o en los programas de reintegros.

11.88 La Argentina ha contestado que la última frase del párrafo 1 del artículo X no debe interpretarse como una prohibición, como hacen las Comunidades Europeas, sino como una exención en la obligación general de publicidad establecida en ese párrafo. Además, la información a la que se refieren las Comunidades Europeas no es información comercial confidencial. Se trata de información de dominio público que puede obtenerse de los servicios en línea del Gobierno argentino y de servicios privados. La Argentina impugna el documento firmado presentado por las Comunidades Europeas, por cuanto, al tratarse de un documento de un curtidor y no de un proveedor de cueros, no es pertinente a las alegaciones de las Comunidades. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, la Argentina ha manifestado que no se hace público ni se facilita al representante de la ADICMA el nombre del exportador de un envío determinado. En contra de lo que alegan las Comunidades Europeas, la Argentina afirma que la presencia de la ADICMA redundaría en beneficio de la equidad y transparencia de los trámites aduaneros, ya que contribuye a combatir el fraude fiscal.

Para garantizar el cumplimiento adecuado, es necesario que estén presentes los representantes de la ADICMA, puesto que su único recurso consiste en presentar una reclamación contra el Gobierno por las irregularidades que hayan podido producirse, para lo que es necesario que hayan estado presentes.

11.89 Las Comunidades Europeas han manifestado, en respuesta a esas afirmaciones, que un procedimiento que permite la intervención en los trámites esenciales del despacho de las exportaciones de una industria que ha intervenido activamente y ha conseguido en parte el establecimiento de prohibiciones a la exportación de su materia prima, los cueros de bovino, es, por su propia naturaleza, irrazonable, con independencia de la información que se facilite en línea en la Argentina.

11.90 Al examinar esta prescripción, nos ocupamos en primer lugar del objetivo expreso de la Resolución 2235, según la Argentina. La Argentina ha manifestado que necesitaba asistencia para clasificar los cueros de bovino cuando se procedía a su exportación, con el fin de asegurarse de que no había errores o fraudes en lo que respecta al pago adecuado de los derechos de exportación y a la concesión de "reintegros" a la exportación. Aun cuando no es posible justificar una medida manifiestamente incompatible con la OMC con una simple declaración de buenas intenciones, consideramos razonable en el presente caso aceptar, a efectos de nuestro análisis, la aclaración facilitada, a la luz de todos los elementos de hecho de la diferencia.

11.91 En nuestra opinión, el análisis de esta cuestión en lo que se refiere a la razonabilidad nos remite a la cuestión de la información facilitada a los representantes de la ADICMA y de su pertinencia directa a la clasificación del producto. Coincidimos con las Comunidades Europeas en que no es razonable permitir la intervención de representantes de la ADICMA en el despacho de aduana, habida cuenta del acceso a la información que ésta hace posible. La explicación de esa presencia por la Argentina plantea cuestiones graves. No entendemos las razones por las que la ADICMA ha de tener acceso a esa información, confidencial por su propia naturaleza³⁷⁶, que se pone a su disposición por razón de su participación en el despacho de aduana para garantizar una clasificación adecuada³⁷⁷, con objeto de combatir el fraude y evitar errores en cuanto a la liquidación de los derechos de exportación y a la concesión de "reintegros" a la exportación.³⁷⁸

³⁷⁶ A este respecto, recordamos que el párrafo 5 del artículo 6 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo Antidumping) establece que la información que puede considerarse, por su naturaleza, confidencial:

... por ejemplo, porque su divulgación implicaría una ventaja significativa para un competidor o tendría un efecto significativamente desfavorable para la persona que proporcione la información o para un tercero del que la haya recibido.

³⁷⁷ Señalamos que en este momento estamos examinando la cuestión de la administración de la legislación aduanera y no de la imposición de una restricción de las exportaciones en virtud de la medida. Recordamos que, en relación con el artículo XI, hemos declarado que en caso de que determinada información sea de dominio público, aunque pueda aducirse que ello es improcedente, no puede considerarse que la supuesta restricción de las exportaciones se haya aplicado debido a esa información como consecuencia de la medida de que se trate. La cuestión que se plantea aquí es distinta, porque estamos examinando directamente cuál es la información que se hace efectivamente pública en virtud de la medida. El hecho de que el Gobierno pueda hacer pública por otros medios esa información no es pertinente a la cuestión de la información que puede divulgarse en virtud de *esta medida concreta*.

³⁷⁸ Señalamos que no nos pronunciamos expresamente acerca de si es correcta la manifestación de la Argentina de que precisa asesoramiento en relación con la clasificación. A este respecto, no consideramos que la simple presencia de representantes de la ADICMA o de cualesquiera otras personas particulares, sea en sí y por sí misma irrazonable. (Véase el análisis de la "imparcialidad" en la próxima sección), pero señalamos que

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 Estados Unidos. En consecuencia, aunque, consideráramos razonable que los curtidores participaran en el despacho de las exportaciones, no habría ninguna razón para que conocieran los precios, ya que éstos no son pertinentes a la liquidación de los derechos de exportación. Tampoco vemos ninguna necesidad de que conozcan el destino de las exportaciones, ya que esos datos no son pertinentes a las tareas en las que participan.

11.93 Consideramos que reviste especial importancia para una administración razonable de las leyes argentinas de exportación que no se facilite a los curtidores el nombre de los exportadores. La Argentina sostiene que ya no es posible facilitar ese dato. No obstante, como ese elemento formaba parte de las alegaciones de las Comunidades Europeas y no cabe duda de que hasta mayo de 1999 era posible facilitar esa información escrita a la ADICMA, consideramos necesario constatar expresamente que no es razonable que esa información sea facilitada a la ADICMA o a sus miembros. No obstante, la cuestión no se reduce a la facilitación del nombre por escrito. La Argentina ha subrayado en la argumentación que ha expuesto en relación con todas y cada una de las condiciones del párrafo 3 a) del artículo X que hay equilibrio en el proceso aduanero porque los exportadores pueden estar presentes en él. No obstante, una consecuencia lógica necesaria es que el ejercicio de ese derecho haría pública la identidad del exportador. Aunque cabría aducir que el exportador puede enviar un representante o agente y ocultar de esa forma su identidad, la imposición de una carga de esa índole con respecto a los productos de un exportador no sería razonable.

11.94 En consecuencia, hemos de concluir que un proceso destinado a garantizar una clasificación adecuada de los productos, pero que por su propia naturaleza entraña la posibilidad de divulgación de información comercial confidencial, constituye una forma no razonable de aplicar las leyes, reglamentos y disposiciones identificados en el párrafo 1 del artículo X, por lo que es incompatible con el párrafo 3 a) de ese mismo artículo.

d) Imparcialidad

11.95 Las Comunidades Europeas han aducido que la presencia de representantes de la ADICMA hace imposible aplicar las leyes argentinas de manera imparcial, o lo que es lo mismo, que la presencia de esas personas supone, por su propia naturaleza, un conflicto de intereses que no es posible solucionar simplemente mediante el establecimiento de nuevas salvaguardias. Las Comunidades Europeas sostienen que la participación de particulares que proceden de la industria elaboradora nacional en despacho de aduana no responde a ningún propósito legítimo, por lo que su mera presencia implica necesariamente una parcialidad del proceso en favor suyo y en detrimento de los exportadores argentinos de cueros. Tácitamente, aducen que, aun cuando esa presencia no implique un conflicto efectivo de intereses, supone al menos un conflicto potencial que sitúa a la ADICMA y a sus miembros en una posición en la que podrían abusar de su presencia o de cualquier información obtenida gracias a ella. Debido a ese conflicto potencial de intereses inherente a la medida, no puede considerarse que ésta constituya una aplicación imparcial de la legislación general aduanera.

no nos han quedado claras las razones por las que la industria curtidora es la única que tiene derecho a enviar representantes para que participen en el despacho de aduana de las exportaciones de sus proveedores y cuyos conocimientos técnicos son requeridos por el Gobierno argentino.

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

1. Elementos de hecho

11.102 La reclamación de las Comunidades Europeas se refiere a determinados mecanismos mantenidos por la Argentina para la percepción de su impuesto al valor agregado ("IVA") y de su impuesto a las ganancias ("IG"). Las Comunidades Europeas consideran que determinadas características de esos mecanismos son incompatibles con las obligaciones que impone a la Argentina el GATT de 1994.

11.103 A continuación se hace una breve descripción del IVA y el IG, así como de algunos de los mecanismos pertinentes para la percepción de esos impuestos.³⁸² En las secciones XI.C.2-6 del presente informe se describen otros aspectos fácticos que se ha considerado necesario exponer.

a) Impuesto al valor agregado (IVA)

i) *El IVA*

11.104 El IVA (*Impuesto al Valor Agregado*) es un impuesto general sobre el valor añadido. Está regulado fundamentalmente en la Ley del IVA.³⁸³

11.105 Los tipos de transacciones sujetos al IVA incluyen, entre otros, la venta de cosas muebles en el territorio argentino y las importaciones definitivas de cosas muebles en ese territorio. En el caso de las importaciones, el IVA se percibe juntamente con los derechos de importación aplicables. En el caso de las ventas interiores, el vendedor debe cobrar el IVA al comprador y luego pagar mensualmente la suma recaudada al Erario, después de deducir de ella todo IVA abonado sobre sus propias compras e importaciones durante el mismo período.

11.106 El tipo general del IVA aplicable tanto a las importaciones como a las ventas interiores es el 21 por ciento *ad valorem*.³⁸⁴

11.107 Los responsables cuyas ventas anuales no excedan de un monto determinado pueden optar por no inscribirse ante las autoridades fiscales.³⁸⁵ Los responsables no inscriptos no están obligados directamente al pago del IVA con respecto a sus ventas interiores. En consecuencia, no se percibe ningún IVA sobre las ventas efectuadas por responsables no inscriptos a otros responsables no

³⁸² Véanse también los párrafos 6.1 y siguientes del presente informe.

³⁸³ Ley N° 23349/97 (Prueba documental EC II.1), modificada recientemente por la Ley N° 25239/99 (Prueba documental EC II.3) ("Ley del IVA").

³⁸⁴ Se aplican tipos inferiores a transacciones en determinados productos, incluidos los animales vivos de la especie bovina, las carnes y despojos de animales de la especie bovina y las frutas, legumbres y hortalizas frescas.

³⁸⁵ Véase el artículo 29 de la Ley del IVA.

inscriptos. En cambio, cuando responsables inscriptos efectúan ventas a responsables no inscriptos, los primeros son directamente responsables de los impuestos pagaderos por los últimos sobre las reventas posteriores. En consecuencia, los responsables inscriptos deben percibir, no sólo el IVA pagadero por sus ventas a responsables no inscriptos, sino además una cantidad adicional que se supone que corresponde al IVA exigible sobre las reventas posteriores efectuadas por los responsables no inscriptos. 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 revenden 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 inscriptos 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 inscriptos: 10 por ciento
- importaciones efectuadas por responsables no inscriptos: 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 especie bovina, y las frutas, legumbres y hortalizas frescas. Las Comunidades Europeas no impugnan esas alícuotas.

³⁹¹ Véase el artículo 2 de la RG 3431.

- 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 RG 3337 establece que en los casos en que ciertas categorías de personas vendan cosas muebles en la Argentina a responsables inscriptos, deben percibir de sus compradores, además del IVA exigible sobre las transacciones de venta concretas, una cantidad adicional.³⁹⁴ Esa cantidad adicional percibida sobre las ventas interiores constituye un pago anticipado de parte de la cantidad exigible en concepto de IVA cuando los bienes se revendan en la Argentina.³⁹⁵ El monto adelantado puede descontarse en el momento de la liquidación del débito fiscal definitivo por IVA.³⁹⁶

11.113 Las personas obligadas a recaudar los anticipos sobre las ventas interiores, los llamados agentes de percepción, son designados por el Erario en función de sus intereses fiscales. Entre esas personas están incluidas, por ejemplo, grandes empresas del sector privado.

11.114 El monto de los anticipos sobre las ventas interiores se calcula aplicando la siguiente alícuota *ad valorem*:

- | | | |
|---|--|--------------|
| - | ventas efectuadas a responsables inscriptos ³⁹⁷ : | 5 por ciento |
|---|--|--------------|

11.115 A modo de excepción, no se perciben pagos anticipados en caso de las siguientes ventas interiores efectuadas por agentes de percepción:

- ventas a otros agentes de percepción³⁹⁸;
- ventas a entidades financieras sujetas a la Ley N° 21526 (tales como, por ejemplo, bancos comerciales, bancos de inversión, bancos hipotecarios y bancos de ahorro)³⁹⁹;
- ventas a responsables no inscriptos; y

³⁹² Véase también el artículo 26 de la Ley del IVA.

³⁹³ Véase también el artículo 8 a) de la Ley del IVA.

³⁹⁴ Véase el artículo 1 de la RG 3337.

³⁹⁵ Véase el artículo 9 de la RG 3337.

³⁹⁶ *Ibid.*

³⁹⁷ Véase el artículo 2 de la RG 3337.

³⁹⁸ Véase el artículo 3 b) de la RG 3337.

³⁹⁹ Véase el artículo 3 c) de la RG 3337.

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

b) Impuesto a las ganancias (IG)

i) *El IG*

11.116 El IG (*Impuesto a las Ganancias*) es un impuesto sobre las ganancias, que se aplica tanto a las personas físicas como a las personas jurídicas. Está regulado fundamentalmente en la Ley del IG.⁴⁰¹

11.117 El IG se percibe sobre todas las fuentes de ingresos⁴⁰², incluidas las ganancias derivadas de la venta de bienes y otra propiedad mueble, tanto nacionales como importados.⁴⁰³ El IG debe pagarse anualmente al Erario.

11.118 Los beneficios derivados del ejercicio de una actividad económica por una persona jurídica se gravan a una tasa del 35 por ciento.⁴⁰⁴ En el caso de las personas físicas, la tasa aumenta en proporción al monto del ingreso imponible.⁴⁰⁵ En ambos casos, la tasa aplicable es la misma, independientemente de que los beneficios se obtengan con la venta de bienes nacionales o importados.

ii) *Pago anticipado del IG*

11.119 La Dirección General Impositiva ha publicado, entre otras, las Resoluciones Generales (DGI) N° 3543/92⁴⁰⁶ y N° 2784/88⁴⁰⁷, que establecen, respectivamente, la percepción en la fuente del IG sobre la importación de bienes y la retención en la fuente del IG sobre determinadas ventas interiores de bienes.

Pago anticipado del IG sobre las importaciones

11.120 La RG 3543 dispone que cuando los bienes se importen definitivamente en el territorio de la Argentina, la Administración Nacional de Aduanas debe percibir de los importadores una determinada cantidad a cuenta del IG. La cantidad percibida constituye un pago anticipado de parte del débito fiscal definitivo de los importadores en concepto de IG en el mismo período fiscal. Los pagos a cuenta efectuados pueden descontarse en el momento de la liquidación del débito fiscal definitivo por ese impuesto.⁴⁰⁸

⁴⁰⁰ Véase el artículo 5 de la RG 3337.

⁴⁰¹ Codificada en el Decreto N° 649/97 (Prueba documental EC II.2) y modificada recientemente por la Ley N° 25239/99 (Prueba documental EC II.3) ("Ley del IG").

⁴⁰² Véanse los artículos 1 y 2 de la Ley del IG.

⁴⁰³ Véanse los artículos 2; 49; 52 a), b), c), d) y e); 58; y 65 de la Ley del IG.

⁴⁰⁴ Véase el artículo 69 de la Ley del IG.

⁴⁰⁵ Véase el artículo 90 de la Ley del IG.

⁴⁰⁶ Prueba documental EC II.8 ("RG 3543").

⁴⁰⁷ Prueba documental EC II.10 ("RG 2784").

⁴⁰⁸ Véase el artículo 8 de la RG 3543; respuesta de la Argentina a la pregunta 55 del Grupo Especial.

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 sujetas al impuesto. La cantidad retenida constituye un pago anticipado de parte del débito fiscal definitivo en concepto de IG de los vendedores en ese período fiscal. Los pagos a cuenta efectuados pueden descontarse en el momento de la liquidación del débito fiscal definitivo en concepto de IG.

11.124 Las personas obligadas a retener el IG sobre las ventas interiores, los llamados agentes de retención, son designados por el Erario en función de sus intereses fiscales. Entre esas personas están incluidas, por ejemplo, la mayoría de los tipos de personas jurídicas.⁴¹³ Las personas físicas sólo están obligadas a retener el IG cuando realicen pagos como consecuencia del ejercicio de una actividad económica.⁴¹⁴

11.125 Las transacciones sujetas a retención incluyen la venta interior de las siguientes categorías de bienes⁴¹⁵:

- mercaderías de reventa, materias primas y materiales⁴¹⁶;
- productos elaborados⁴¹⁷;

⁴⁰⁹ Véase el artículo 4 de la RG 3543.

⁴¹⁰ Véase *ibid.*

⁴¹¹ Véase el artículo 2 de la RG 3543.

⁴¹² Véase *ibid.*

⁴¹³ Véase el artículo 3 de la RG 2784.

⁴¹⁴ Véase el artículo 3 f) de la RG 2784.

⁴¹⁵ Véase el artículo 1 de la RG 2784.

⁴¹⁶ Véase el artículo 52 a) de la Ley del IG.

⁴¹⁷ Véase el artículo 52 b) de la Ley del IG.

- 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 adoptado⁴²⁵

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 impuestos interiores o a otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares.

11.129 Las Comunidades Europeas alegan que la RG 3431 y la RG 3543, que establecen el pago anticipado de parte del IVA y del IG al efectuarse la importación de los bienes, son incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Según las Comunidades Europeas, los pagos

⁴¹⁸ Véase el artículo 52 c) de la Ley del IG.

⁴¹⁹ Véase el artículo 52 d) de la Ley del IG.

⁴²⁰ Véase el artículo 52 e) de la Ley del IG.

⁴²¹ Véase el artículo 58 de la Ley del IG.

⁴²² Véase el artículo 14.3 de la RG 2784.

⁴²³ Véase el artículo 15.3 de la RG 2784.

⁴²⁴ Véase el artículo 16 de la RG 2784.

⁴²⁵ Hay que señalar que, a pesar de que el presente asunto se titula *Argentina - Medidas que afectan a la exportación de pieles de bovino y a la importación de cueros acabados*, las alegaciones formuladas por las Comunidades Europeas en relación con la primera frase del párrafo 2 del artículo III no se limitan a los cueros acabados, sino que abarca los productos importados en general. Véase la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por las Comunidades Europeas (WT/DS155/2).

anticipados sobre las importaciones exigidos por la RG 3431 y la RG 3543 son superiores a los pagos anticipados que han de hacerse efectivos en las ventas interiores de los bienes, con la consecuencia de que los importadores soportan un costo financiero mayor que los compradores de los productos nacionales similares. Las Comunidades Europeas observan que su reclamación afecta a ese costo financiero adicional impuesto a los importadores y no pone en duda el derecho de la Argentina a exigir el pago anticipado de impuestos.

11.130 La Argentina rechaza las alegaciones de las Comunidades Europeas. Recuerda que la Ley del IVA y la Ley del IG otorgan el mismo trato a productos importados y nacionales. Las medidas impugnadas por las Comunidades Europeas no establecen, según la Argentina, impuestos adicionales, sino que prevén el pago anticipado del IVA y del IG. La Argentina sostiene que la RG 3431 y la RG 3543 son medidas de administración y recaudación de los impuestos que, como tales, no están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III. La Argentina señala, además, que los pagos anticipados efectuados de conformidad con la RG 3431 y la RG 3543 pueden descontarse en el momento de la liquidación del débito fiscal definitivo derivado de la Ley del IVA y la Ley del IG. La Argentina considera que, por consiguiente, los productos importados no están sujetos en ningún caso a impuestos interiores superiores a los aplicados a los productos nacionales similares.

11.131 Consideramos que, para que una medida infrinja la primera frase del párrafo 2 del artículo III es necesario que se haya llegado a la conclusión de que concurren todos y cada uno de los tres requisitos siguientes:

- i) que la medida reúna las condiciones para poder considerarse un *impuesto interior u otra carga interior de cualquier clase que sea aplicados*, directa o indirectamente, a los productos importados y nacionales;
- ii) que los productos importados y nacionales gravados sean *similares*; y
- iii) que los productos importados estén sujetos, directa o indirectamente a impuestos interiores u otras cargas interiores, que sean *superiores* a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares.

11.132 En nuestro examen de las alegaciones de las Comunidades Europeas en relación con la primera frase del párrafo 2 del artículo III abordamos sucesivamente esos requisitos. No obstante, antes de iniciar ese análisis, hemos de examinar la afirmación de la Argentina de que para que la parte reclamante pueda establecer que existe un supuesto comprendido en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, ha de demostrar, como requisito necesario, la existencia de una aplicación protectora de la medida impugnada.

11.133 La Argentina reconoce que el Órgano de Apelación, en su informe sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II*, constató que, a los efectos de una alegación formulada en relación con la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no es necesario que la parte reclamante establezca, como requisito independiente, que la medida impugnada se aplica de manera que se proteja la producción nacional. No obstante, conforme a la interpretación que da la Argentina a ese informe, el Órgano de Apelación no quiso decir que no hubiera necesidad de demostrar la existencia de una aplicación protectora, sino que lo que se declara en el informe del Órgano de Apelación, en opinión de la Argentina, es que la existencia de una aplicación protectora debe determinarse conjuntamente con los demás requisitos específicos de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, y no separadamente. La Argentina considera que ésa es la interpretación adecuada, habida cuenta de que el Órgano de Apelación declaró que el primer párrafo del artículo III informa el segundo.

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 cursivas. Entendemos que aduce esencialmente que, dado que, según el Órgano de Apelación, el principio general del párrafo 1 del artículo III es aplicable a la primera frase del párrafo 2 del artículo III, y que no es necesario establecer la presencia de una aplicación protectora *separadamente* de los requisitos específicos incluidos en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, de ello se desprende necesariamente que la presencia de una aplicación protectora debe establecerse *conjuntamente con* los requisitos específicos de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

11.137 No podemos aceptar la interpretación que da la Argentina a la declaración del Órgano de Apelación. Consideramos que no es necesario establecer la presencia de una aplicación protectora ni separadamente de los requisitos específicos incluidos en la primera frase del párrafo 2 del artículo III ni conjuntamente con ellos. El pasaje citado del informe del Órgano de Apelación en el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas II* aclara que la primera frase del párrafo 2 del artículo III es, de hecho, una aplicación del principio general formulado en el párrafo 1 del artículo III. En consecuencia, se supone que siempre que los productos importados del territorio de un Miembro están sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares en el territorio de otro Miembro, se aplican medidas "de manera que se proteja la producción nacional" en el sentido del párrafo 1 del artículo III. De ello se deduce que, al aplicar la primera frase del párrafo 2 del

⁴²⁶ El párrafo 1 del artículo III establece lo siguiente:

1. Las partes contratantes reconocen que los impuestos y otras cargas interiores, así como las leyes, reglamentos y prescripciones que afecten a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior y las reglamentaciones cuantitativas interiores que prescriban la mezcla, la transformación o el uso de ciertos productos en cantidades o en proporciones determinadas, no deberían aplicarse a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional. (No se reproduce la nota.)

⁴²⁷ Informe del Órgano de Apelación *supra*, páginas 22 y 23 (sin cursivas en el original).

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 - Bananos, supra*, párrafo 216, avala asimismo nuestra opinión:

[el párrafo 4 del artículo III] *no* se refiere concretamente al párrafo 1 del artículo III. En consecuencia, la determinación con respecto a si ha habido o no una infracción del párrafo 4 del artículo III *no* exige que se considere separadamente si una medida "prote[ge] la producción nacional".

Esa declaración, aunque se refiere al párrafo 4 del artículo III del GATT, que no está en litigio en el presente caso, proporciona una útil aclaración a efectos del análisis del argumento de la Argentina referente a la primera frase del párrafo 2 del artículo III. De ella se desprende claramente que no sólo no hay ningún requisito de establecer separadamente la existencia de una aplicación protectora, sino tampoco de examinar separadamente si la hay.

⁴²⁹ Tomamos nota de la afirmación de la Argentina de que los informes de los Grupos Especiales del GATT de 1947 sobre *Japón - Derechos de aduana, impuestos y prácticas de etiquetado respecto de los vinos y bebidas alcohólicas importados* ("Japón - Bebidas alcohólicas I"), adoptado el 10 de noviembre de 1987, IBDD 34S/94; *Estados Unidos - Artículo 337 del la Ley Arancelaria de 1930* ("Estados Unidos - Artículo 337"), adoptado el 7 de noviembre de 1989, IBDD 36S/402, y *Estados Unidos - Medidas que afectan a las bebidas alcohólicas y derivadas de la malta* ("Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta"), adoptado el 19 de junio de 1992, IBDD 39S/242, respaldan su opinión de que es necesario establecer la existencia de una aplicación protectora a los efectos de una alegación formulada en relación con la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Véanse los párrafos 8.228 y siguientes del presente informe. Dado que todos los informes citados son anteriores a los informes del Órgano de Apelación sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II* y *Comunidades Europeas - Bananos* y esos informes del Órgano de Apelación abordan directamente la cuestión que examinamos, no consideramos necesario seguir examinando los informes del GATT de 1947 a este respecto.

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.

[...] el párrafo 2 del artículo III no prescribía la utilización de un determinado método o sistema de tributación [...]. Podrían existir razones objetivas propias del impuesto en cuestión que justificaran o exigieran diferencias entre el sistema de tributación de los productos importados y el de los productos nacionales.⁴⁴⁶

11.150 Si se aplica el mismo razonamiento al presente caso, resulta claro que el hecho de que la RG 3543 establezca un sistema de percepción, y no un sistema de retención, no demuestra, en sí mismo, que la RG 2784 no sea equivalente a la RG 3543. La utilización de un método distinto de tributación puede estar justificada por razones objetivas. A este respecto, nos parece lógico que se perciban de los vendedores de un producto pagos a cuenta de un impuesto sobre la renta, como prevé la RG 2784. Según entendemos, la RG 3543 no lo establece, entre otras cosas, porque normalmente los vendedores extranjeros no están sujetos a impuestos sobre la renta en la Argentina.⁴⁴⁷ En estas circunstancias, la Argentina parece haber considerado conveniente reajustar los efectos competitivos desfavorables de la RG 2784 sobre los productos internos percibiendo de los importadores pagos anticipados de conformidad con la RG 3543.

11.151 Las Comunidades Europeas alegan que hay aún otra diferencia entre la RG 3543 y la RG 2784, que consiste en que el régimen de percepción establecido por la RG 3543 tiene por efecto el aumento del precio del producto para el comprador, en tanto que el régimen de retención establecido por la RG 2784 no produce ese efecto. Al hacer esa manifestación, las Comunidades Europeas presumen que los vendedores nacionales no pueden trasladar parcial o totalmente a sus compradores en el mercado interior la carga fiscal derivada de la RG 2784 y que, en cambio, los vendedores extranjeros pueden impedir que los importadores trasladen toda la carga fiscal impuesta por la RG 3543 o parte de ella. No consideramos fundada esa presunción. A falta de pruebas en contrario, no entendemos la razón por la que, en general, los compradores extranjeros podrían eludir toda la carga fiscal o parte de ella en tanto que los vendedores en el mercado interior no podrían hacerlo, ni por la que los compradores en el mercado interior estarían en condiciones de eludir toda la carga fiscal o parte de ella y los importadores no podrían hacerlo.⁴⁴⁸

11.152 Consideramos más plausible y coherente partir del supuesto de que, si las cargas fiscales⁴⁴⁹ impuestas por la RG 3543 y la RG 2784 son las mismas, los efectos sobre los precios de una y otra Resolución deben ser idénticos. Así pues, según la situación del mercado, la RG 3543 y la RG 2784 deben tener por efecto un aumento de los precios de los productos importados y nacionales similares equivalente a la totalidad o parte de la carga fiscal impuesta, a que esos precios no aumenten en absoluto, en caso de que los vendedores extranjeros y nacionales absorban plenamente la carga fiscal.

11.153 De las consideraciones expuestas se deduce que las diferencias existentes entre la RG 3543 y la RG 2784 no impiden comparar esos mecanismos a los efectos de un análisis en el marco del

⁴⁴⁶ Informe del Grupo Especial sobre *Japón - Bebidas alcohólicas I*, *supra*, párrafo 5.9.

⁴⁴⁷ Respuesta de la Argentina a la pregunta 53 del Grupo Especial; véase también el párrafo 8.114 del presente informe.

⁴⁴⁸ Observamos que las Comunidades Europeas no han aportado pruebas que establezcan que la elasticidad de la oferta de los vendedores extranjeros sea considerablemente mayor que la de los vendedores en el mercado interno y/o de que la elasticidad de la demanda de los importadores sea considerablemente menor que la de los compradores en el mercado interno.

⁴⁴⁹ Al utilizar la expresión "carga fiscal" en este párrafo y en otros posteriores, somos conscientes de que la RG 3543 y la RG 2784 (y, de forma análoga la RG 3431 y la RG 3337) no regulan impuestos en sí mismas, sino aspectos de sistemas fiscales más generales. Utilizamos esa expresión simplemente por razones de brevedad.

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 interna análoga a una transacción transfronteriza en la que participaran un productor extranjero y un importador o un comerciante extranjero y un importador.⁴⁵⁰ Consideramos asimismo pertinente el hecho de que la RG 3543 se refiera expresamente a la RG 2784 y declare aplicables subsidiariamente sus disposiciones.⁴⁵¹

11.154 Por las razones expuestas, constatamos que la RG 3543 establece un mecanismo para la percepción del IG en la frontera de naturaleza equivalente al mecanismo de retención del IG establecido por la RG 2784. En consecuencia, de conformidad con la Nota al artículo III, concluimos que la RG 3543 es una medida interior en el sentido del párrafo 2 del artículo III.

c) Medidas aplicadas a productos

11.155 Ninguna parte ha expuesto la opinión, por lo que se refiere al pago anticipado del IVA, de que la RG 3431 no se aplique a productos. En nuestra opinión, no cabe ninguna duda al respecto.⁴⁵²

11.156 En lo que respecta al pago anticipado del IG, las Comunidades Europeas consideran que la RG 3543 establece un impuesto sobre los productos y no sobre los ingresos. Señalan que los pagos deben efectuarse con independencia de que las transacciones de importación subyacentes generen o no beneficios y que la cantidad que ha de pagarse se computa sobre la base del valor en aduana de los bienes importados y no del margen de beneficio obtenido con las transacciones de importación. Aunque las Comunidades Europeas reconocen que, en sí mismo, el IG no es un impuesto sobre los productos, sino sobre los ingresos, el mero hecho de que los pagos anticipados del IG puedan descontarse del débito fiscal definitivo por ese impuesto no convierte, en opinión de las Comunidades Europeas, el impuesto de la RG 3543 en un impuesto sobre los ingresos, excluido del ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III.

11.157 La Argentina sostiene que el IG no es un impuesto sobre los productos, por lo que no está sujeto a las disposiciones del párrafo 2 del artículo III. Según la Argentina, si el párrafo 2 del artículo III no es aplicable al IG, tampoco lo es a un mecanismo, como la RG 3543 que prevea el pago anticipado de ese impuesto. La Argentina añade que el pago anticipado del IG establecido en la RG 3543 no está relacionado en forma alguna con los productos como tales, sino con la presunta capacidad impositiva del sujeto imponible o los ingresos presuntos obtenidos por un sujeto imponible que comercie en esos productos. La Argentina sostiene que nadie importa bienes si no espera obtener un beneficio. Señala además que los pagos anticipados que han de realizarse se calculan tomando como base el valor en aduana por la simple razón de que éste es el único baremo disponible en el momento en que debe efectuarse el pago adelantado.

11.158 Observamos que las disposiciones de la RG 3543 declaran claramente que las mismas se aplican a productos.⁴⁵³ Además, el monto que debe percibirse de conformidad con la RG 3543 se

⁴⁵⁰ El mero hecho de que algunas transacciones equivalentes no estén sujetas a la RG 2784 o se apliquen a ellas tipos distintos, no obsta, en nuestra opinión a la comparabilidad de la RG 3543 y la RG 2784. De hecho, esas diferencias podrían constituir infracciones de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

⁴⁵¹ Véase el artículo 9 de la RG 3543.

⁴⁵² Véanse los artículos 1 y 3 de la RG 3431 y el artículo 1 de la RG 3337.

⁴⁵³ Véanse los artículos 1 y 4 de la RG 3543.

determina "aplicando la alícuota [...] sobre el precio normal definido para la aplicación de los derechos de importación, al que se agregarán todos los tributos a la importación o con motivo de ella"⁴⁵⁴. Dicho de otro modo, los pagos anticipados que han de efectuarse se calculan sobre la base del precio (reajustado en función de los derechos de importación) del propio producto. La aclaración de la Argentina de que la RG 3543 utiliza el precio del producto como exponente de los futuros ingresos o de la capacidad impositiva no afecta a este hecho.⁴⁵⁵ Por esas razones, constatamos que la RG 3543 es una medida fiscal que "se aplica a los productos" en el sentido del párrafo 2 del artículo III.

11.159 La Argentina aduce que, si el IG no está comprendido en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III, tampoco lo está el régimen de percepción establecido por la RG 3543. Observamos que ambas partes coinciden que el IG es un impuesto sobre los ingresos. Estamos de acuerdo con esa opinión. Coincidimos asimismo en que, se considera en general que los impuestos sobre los ingresos, al ser impuestos que no suelen percibirse directamente sobre los productos, no están sujetos al párrafo 2 del artículo III.⁴⁵⁶ No obstante, no nos parece evidente la razón por la que del hecho de que el IG sea un impuesto sobre los ingresos no comprendido en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III haya de deducirse lógicamente la conclusión de que la RG 3543 no está comprendida en el ámbito de ese precepto, a pesar de ser una medida fiscal aplicada a productos. Tampoco consideramos que haya en el párrafo 2 del artículo III ninguna disposición que impida que ese párrafo sea aplicable a la RG 3543 por la simple razón de que esta Resolución esté vinculada al IG. Si se aceptara el argumento de la Argentina, no resultaría difícil a los Miembros adoptar medidas destinadas a eludir las disciplinas del párrafo 2 del artículo III.

11.160 Hay que señalar, además, que el Órgano de Apelación se enfrentó a una cuestión análoga en *Canadá - Publicaciones*. En esa diferencia estaba en litigio un impuesto especial de consumo establecido por el Canadá sobre la publicidad en publicaciones con ediciones separadas. El impuesto se aplicaba al valor de la publicidad de cada número de una publicación con edición separada. El Canadá sostuvo que el impuesto era una medida que afectaba a los servicios de publicidad, por lo que no estaba abarcada por el GATT de 1994. El Órgano de Apelación reconoció que podía considerarse que tanto las editoriales como la publicidad de las publicaciones tenían características propias de los servicios, pero observó que estas características se combinaban para formar un producto físico y llegó a la conclusión de que el GATT de 1994 era aplicable al impuesto impugnado, aduciendo que ese impuesto "se aplica evidentemente a las mercancías, ya que se trata del impuesto especial de consumo que grava las publicaciones 'con ediciones separadas'".⁴⁵⁷ En consonancia con el enfoque adoptado por el Órgano de Apelación *Canadá - Publicaciones*, atribuimos importancia del hecho de que la RG 3543 sea una medida fiscal que claramente se aplica a las mercancías. El simple hecho de que se trate de una medida que afecta al IG no sustrae a la Resolución citada del ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III.

⁴⁵⁴ Artículo 4 de la RG 3543.

⁴⁵⁵ Habría que señalar a este respecto que en *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones* ("*Canadá - Publicaciones*"), informe adoptado el 30 de julio de 1997, WT/DS31/AB/R, página 23, el Órgano de Apelación constató que el impuesto de que se trataba se aplicaba a las mercancías a pesar de que se calculara en función de la publicidad de cada número de una publicación con ediciones separadas, y no del precio de la propia publicación.

⁴⁵⁶ Véase el informe del Grupo de Trabajo sobre los ajustes fiscales en frontera, adoptado el 2 de diciembre de 1970, IBDD 18S/106, párrafo 14.

⁴⁵⁷ Informe del Órgano de Apelación sobre *Canadá - Publicaciones*, *supra*, página 23.

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 actuales, aunque un producto extranjero fuese idéntico en todos sus aspectos a un producto nacional, la importación del producto extranjero seguiría estando gravada de manera distinta que la venta del producto nacional en el mercado interno. Así pues, aun aplicando la definición más estricta posible de "producto similar", los productos importados estarían gravados de manera diferente, por lo que no es necesario, según las Comunidades Europeas, demostrar que los productos importados procedentes de las Comunidades Europeas son similares a los productos nacionales conforme a criterios como sus características materiales o los usos finales a los que se destinen. Las Comunidades Europeas consideran, además, que no es esencial que los productos que se importan actualmente en la Argentina sean similares a los productos de origen argentino, ya que lo que importa es si los productos que se podrían importar de las Comunidades Europeas son similares a los argentinos. Las Comunidades Europeas sostienen que el informe del Grupo Especial sobre *Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*⁴⁵⁸ respalda su posición.

11.165 La Argentina aduce que el Órgano de Apelación ha determinado en el asunto *Canadá - Publicaciones* que, a los efectos de un análisis de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, hay que definir en primer lugar qué productos son "similares". La Argentina afirma que esa determinación de los "productos similares" no se debe efectuar de forma abstracta, sino caso por caso, lo que tiene especial importancia, a su juicio, en los casos en que hay importaciones, de forma que es posible determinar si se trata de "productos similares" mediante una comparación con los productos que se venden en el mercado argentino y no con productos hipotéticos. La Argentina sostiene además que sólo se puede establecer la similitud remitiéndose específicamente a criterios perfectamente establecidos para definirla. La Argentina considera que las Comunidades Europeas no han hecho nada de esto y que ni siquiera han aducido un ejemplo concreto de productos similares. En cuanto al informe del Grupo Especial sobre *Indonesia - Automóviles*, la Argentina observa que, en ese asunto, Indonesia no puso en tela de juicio la definición de similitud propuesta por las partes reclamantes.

11.166 Por lo que se refiere en concreto a las medidas en litigio, la Argentina niega que los productos importados a que son aplicables la RG 3431 o la RG 3543 estén sujetos, por razón de su origen, a un pago anticipado del IVA o del IG superior al que se debe abonar por los productos nacionales. En

⁴⁵⁸ Informe del Grupo Especial sobre *Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil* (a partir de ahora, "*Indonesia - Automóviles*"), adoptado el 23 de julio de 1998, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R y WT/DS64/R.

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 decir respecto de la RG 3543 y su correspondiente norma de ámbito interno, la RG 2784.⁴⁶⁴ Las Comunidades Europeas lo han demostrado convincentemente, en nuestra opinión, y consideramos que se trata de todo lo que es preciso establecer en el presente caso en lo que respecta a la prescripción relativa a los "productos similares" de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁴⁶⁵

11.170 Esta opinión concuerda con la adoptada por el Grupo Especial en el asunto *Indonesia - Automóviles*, según el cual:

... una decisión basada en el origen en cuanto a la tributación interior, constituye ya, por sí misma, una violación del párrafo 2 del artículo III, sin que sea necesario demostrar la existencia de productos similares efectivamente comercializados.⁴⁶⁶

11.171 La Argentina afirma que no es cierto que los productos importados queden sujetos automáticamente al pago anticipado del IVA y del IG en una cuantía superior a la que se debe abonar por los productos nacionales similares y, en apoyo de esa afirmación, cita el ejemplo del Decreto 1439, relativo a las importaciones temporales, por las que los importadores no deben abonar por anticipado el IVA. Observamos que las importaciones destinadas a la reexportación no están destinadas al consumo en la Argentina.⁴⁶⁷ Por ello, no puede serles aplicable lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo III y, por consiguiente es posible que, el ejemplo de las importaciones temporales no sea pertinente. No solventamos aquí esta cuestión porque, aun suponiendo que el párrafo 2 del artículo III fuera aplicable a esas importaciones, ello no obstaría a la alegación de las Comunidades Europeas de que la RG 3431 y la RG 3337 se aplican a productos similares.⁴⁶⁸

⁴⁶⁴ No afecta a esta opinión el hecho de que, según el Órgano de Apelación, la expresión "productos similares" de la primera frase del párrafo 2 del artículo III haya de interpretarse en sentido estricto y en función del caso concreto. Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II*, *supra*, páginas 19 a 22.

⁴⁶⁵ Consideramos que las Comunidades Europeas pueden impugnar la RG 3431, aunque no haya de hecho comercio de productos importados similares. Como ha observado el Órgano de Apelación en su informe sobre *Japón - Bebidas alcohólicas II*, *supra*, página 17 (no se reproduce la nota de pie de página): "El artículo III protege las expectativas no de un determinado volumen de comercio, sino más bien las expectativas de la relación de competencia en condiciones de igualdad entre los productos importados y los nacionales". Así pues, el artículo III protege, no sólo a los productores de las CE que compiten realmente en el mercado interior argentino, sino también a los que proyectan hacerlo o se están preparando para ello. En cuanto a si pueden existir productos similares, nos limitaremos a observar que, a nuestro juicio, las Comunidades Europeas, como otros Miembros, son productoras y exportadoras potenciales de una amplia gama de productos similares a productos argentinos, aun en el supuesto de que consideráramos apropiada la definición estricta de similitud en el contexto de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

⁴⁶⁶ Informe del Grupo Especial sobre *Indonesia - Automóviles*, *supra*, párrafo 14.113. Véanse también los informes de los Grupos Especiales sobre *Corea - Medidas que afectan a las importaciones de carne vacuna fresca, refrigerada y congelada*, en apelación, WT/DS161/R, WT/DS169/R, párrafo 627 (a propósito del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994) y *Estados Unidos - Medidas aplicadas a la importación de determinados productos procedentes de las Comunidades Europeas*, en apelación, WT/DS165/R, párrafo 6.54 (en relación con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994).

⁴⁶⁷ Véanse los artículos 1 y 3 del Decreto 1439.

⁴⁶⁸ El hecho de que los productos importados a que se aplica el Decreto 1439 no estén destinados al consumo en la Argentina no los convertiría, a nuestro juicio, en productos importados "no similares" sujetos a la RG 3431 ni en productos nacionales sujetos a la RG 3337.

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 que las resoluciones en litigio en la presente diferencia son la RG 3431, que se aplica a las transacciones de importación, y la RG 3337, que se aplica a las transacciones de venta internas. El hecho de que en determinados casos puedan aplicarse regímenes especiales no afecta a nuestra conclusión con respecto a si la RG 3431 y la RG 3337 se aplican a productos similares.⁴⁶⁹

11.173 De las consideraciones anteriores se desprende que a las Resoluciones mencionadas por las Comunidades Europeas, es decir, la RG 3431 y la RG 3337 (respecto de la percepción en la fuente del IVA), por un lado, y la RG 3543 y la RG 2784 (respecto de la percepción en la fuente del IG), por otro, se aplicarán a productos similares. Concluimos pues, que en el presente caso no se cumple el requisito relativo a "productos similares" de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

5. Comparación de las cargas fiscales impuestas

11.174 Se recordará que la tercera y última fase de una investigación en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III consiste en una comparación de las cargas fiscales que se imponen a los productos importados y nacionales similares. Si la carga fiscal de los productos importados es superior a la que grava los productos nacionales similares, existe una infracción.

11.175 Analizaremos en primer lugar las cargas fiscales impuestas por los mecanismos en litigio en el presente caso de pago anticipado de los impuestos. A continuación, examinaremos la alegación de las Comunidades Europeas de que esos mecanismos imponen una carga fiscal mayor a los productos importados que a los productos nacionales similares. Efectuaremos ese examen por separado respecto del pago anticipado del IVA y el pago anticipado del IG.

a) Cargas fiscales impuestas

11.176 Las Comunidades Europeas afirman que, aunque los pagos anticipados del IVA y del IG puedan deducirse de la deuda tributaria definitiva derivada de la Ley del IVA y de la Ley del IG, las personas sujetas al impuesto tienen que "adelantar" dinero a las autoridades fiscales argentinas. A este respecto, las Comunidades Europeas señalan que el costo que supone para esas personas el pago anticipado de parte del IVA o del IG no es el mismo que les supondría el pagar esos impuestos íntegramente al final del período fiscal correspondiente, aunque la cuantía nominal que haya de abonarse sea la misma en ambos casos. Las Comunidades Europeas afirman que, si no se exigiese a los contribuyentes pagar por anticipado parte del impuesto, éstos tendrían la posibilidad de obtener intereses sobre la cantidad abonada por adelantado hasta el término del período fiscal correspondiente. Según las Comunidades Europeas, la pérdida de esos ingresos representa para las personas sujetas al impuesto un costo financiero adicional, que las Comunidades Europeas consideran que es superior en el caso de los importadores que en el de los compradores de mercancías nacionales, ya que en los mecanismos de recaudación aplicables a las importaciones se establecen tipos de percepción superiores.

11.177 Las Comunidades Europeas afirman que el costo adicional resultante del pago anticipado del IVA y del IG debe tenerse en cuenta a los fines del análisis del párrafo 2 del artículo III. En apoyo de su afirmación, citan el informe del Grupo Especial del GATT de 1947 sobre *CEE - Programa de precios mínimos, licencias y depósitos de garantía para la importación de determinadas frutas*,

⁴⁶⁹ Señalamos que la Argentina no ha aducido que esos regímenes especiales hayan dejado enteramente sin efecto la RG 3431 o la RG 3337.

*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 "impuestos interiores y otras cargas interiores, de cualquier clase que sean" en el sentido del párrafo 2 del artículo III. La Argentina pone también en entredicho la pertinencia de la analogía que establecen las Comunidades Europeas con el informe del Grupo Especial sobre *CEE - Frutas, legumbres y hortalizas*, y observa que ese caso se refería a la aplicación del párrafo 1 b) del artículo II. Señala además que nada indica, ni en el Entendimiento relativo a la interpretación del párrafo 1 b) del artículo II del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, ni en las Listas de concesiones de los Miembros en vigor, que los Miembros desearan equiparar el concepto de "intereses perdidos" al de "otras cargas".

11.181 La primera frase del párrafo 2 del artículo III dispone que los productos importados no deberán estar "... sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares". Es evidente que la aplicación de este artículo requiere comparar los "impuestos" o las "cargas" que gravan los productos importados con los "impuestos" o las "cargas" aplicados a los productos nacionales similares. Lo que no está tan claro qué aspectos de esos impuestos o cargas deben compararse.

11.182 A este propósito, hay que recordar que la finalidad de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, es asegurar "la igualdad de condiciones de competencia entre los productos importados y los productos nacionales similares".⁴⁷¹ Así pues, la primera frase del párrafo 2 del artículo III no se refiere a los impuestos ni a las cargas como tales, ni a la finalidad de política general que con ellos

⁴⁷⁰ Informe del Grupo Especial sobre *CEE - Programa de precios mínimos, licencias y depósitos de garantía para la importación de determinadas frutas, legumbres y hortalizas elaboradas* (a partir de ahora, "*CEE - Frutas, legumbres y hortalizas*"), adoptado el 18 de octubre de 1978, IBDD 25S/75.

⁴⁷¹ Informe del Órgano de Apelación sobre *Canadá - Publicaciones*, *supra*, página 22.

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 comparar las cargas fiscales reales, y no solamente las cargas fiscales nominales. Si no fuese así, los Miembros podrían eludir con facilidad sus disciplinas. En efecto, aunque los productos importados y los productos nacionales similares estén sujetos a tipos impositivos idénticos, la carga fiscal real impuesta a los productos importados puede ser mayor, por ejemplo, si la utilización de métodos distintos para determinar la base imponible da lugar a una carga fiscal real mayor en el caso de esos productos. A este respecto, el Grupo Especial del GATT de 1947 que examinó el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas I* declaró lo siguiente:

[...] para determinar si hay una discriminación tributaria, es 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 diferentes etapas de fabricación del producto) y las normas en materia de recaudación tributaria (por ejemplo, la base impositiva).⁴⁷²

11.184 Cabe, pues, afirmar, de forma más general, que para determinar si se ha producido una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III hay que basarse en una evaluación general de las cargas fiscales reales que pesan sobre los productos importados, de un lado, y sobre los productos nacionales similares, de otro.

11.185 Teniendo presente lo anterior, pasamos a examinar las cargas fiscales reales que la RG 3431 y la RG 3543 imponen a los productos importados. Hay que recordar que, conforme a la RG 3431, las importaciones están sujetas, en el momento de la importación, al pago anticipado del IVA a un tipo del 10 por ciento o del 12,7 por ciento *ad valorem*. De conformidad con la RG 3543, hay que pagar por anticipado el IG sobre las importaciones al tipo del 3 por ciento o del 11 por ciento *ad valorem*. En ambos casos, puede deducirse la cuantía abonada cuando las personas sujetas al impuesto hayan de abonar su deuda tributaria definitiva por concepto del IVA y del IG.⁴⁷³

11.186 La Argentina tiene razón, a nuestro juicio, al señalar que una situación como la que estamos analizando requiere una visión dinámica del proceso de tributación. Así pues, adoptando esa visión dinámica resulta que la RG 3431 y la RG 3543 no dan lugar a *pagos* fiscales netos, habida cuenta de que las cantidades abonadas son deducibles de la deuda tributaria definitiva por concepto de IVA y de IG. Ahora bien, esto no significa que la RG 3431 y la RG 3543 no impongan una *carga* fiscal real y, de hecho, se genera una carga fiscal real.

11.187 La carga fiscal real a que dan lugar la RG 3431 y la RG 3543 puede adoptar una de las dos formas siguientes, según las circunstancias de cada caso: en primer lugar, en los casos en que los contribuyentes disponen de liquidez para financiar el pago anticipado del IVA o del IG, están obligados, por tener que efectuar ese pago anticipado, a renunciar a los intereses de ese capital de explotación durante el período que media entre el pago anticipado del impuesto y la deducción de las cantidades pagadas. En segundo lugar, en los casos en que los contribuyentes no disponen de liquidez para financiar el pago anticipado del IVA o del IG, tienen que obtener el capital necesario y abonar intereses sobre el mismo durante ese período.

⁴⁷² Informe del Grupo Especial sobre *Japón - Bebidas alcohólicas I*, *supra*, párrafo 5.8.

⁴⁷³ El tipo de percepción del 12,7 por ciento no es deducible. Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 33 del Grupo Especial.

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* estaban vinculados al depósito de una caución, que tenía por objeto garantizar un precio de importación mínimo establecido para los concentrados de tomate. A nuestro juicio, se trataba de circunstancias de hecho que son muy diferentes de las que concurren en el presente caso. En éste, la pérdida o el pago de intereses son accesorios al pago anticipado del IVA y del IG previsto en la RG 3431 y la RG 3543. En el asunto *CEE - Frutas, legumbres y hortalizas*, la pérdida de intereses no era accesoria al pago del derecho de aduana aplicable -en tal caso, se habría tratado de una situación contemplada en el párrafo 1 del artículo II análoga a la del presente caso. En lugar de ello, la pérdida de intereses fue consecuencia de la medida por la que se estableció el precio de importación mínimo, que, jurídicamente, era diferente del derecho de aduana. A la luz de lo anterior, no consideramos necesario formular ninguna constatación sobre el fondo del argumento de las Comunidades Europeas.

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 ha infringido la primera frase del párrafo 2 del artículo III, que las Comunidades Europeas demuestren que los productos importados están sujetos al pago anticipado a tipos nominales superiores a los que se aplican a los productos nacionales, o que están sujetos al pago anticipado en tanto que los productos nacionales similares no lo están.

b) Pago anticipado del IVA

i) *Alegaciones de las Comunidades Europeas*

11.192 Las Comunidades Europeas han formulado varias alegaciones concretas, según las cuales, las transacciones de importación, en virtud de la RG 3431, están sujetas al pago anticipado del IVA en una cuantía superior a la de las transacciones de venta internas, o están sujetas a ese pago anticipado en tanto en que las ventas en el mercado interno no lo están. Esas alegaciones se examinan más adelante una por una, junto con los contraargumentos de la Argentina relativos a cada una de ellas. La Argentina ha formulado además varios contraargumentos generales con respecto a las alegaciones de las Comunidades Europeas. Por comodidad y para ahorrar esfuerzos, esos contraargumentos de carácter general se abordan por separado en la sección XI.C.5 b) ii) de nuestras constataciones. De lo dicho se desprende que, en caso de que en esta sección llegáramos a la conclusión de que una o varias de las alegaciones de las Comunidades Europeas están justificadas, esa conclusión no puede considerarse definitiva hasta que hayamos llegado, en su caso, a la conclusión de que los contraargumentos generales de la Argentina no son sostenibles.

Tipos de pago anticipado inferiores aplicables a las ventas internas efectuadas a responsables inscriptos

11.193 Las Comunidades Europeas observan que la RG 3431 establece un tipo del pago anticipado del 10 por ciento aplicable en general a las importaciones efectuadas por responsables inscriptos⁴⁷⁸ y afirman que, en cambio, conforme a la RG 3337, las ventas internas de mercancías a responsables inscriptos están sujetas al pago anticipado a un tipo inferior, el 5 por ciento.⁴⁷⁹

11.194 La Argentina indica que las transacciones de venta internas pueden estar sujetas a percepción en la fuente, de conformidad con la RG 3337, o a retención, según lo dispuesto en la Resolución General (AFIP) N° 18/97.⁴⁸⁰ La RG 18 establece un tipo de retención del 10,5 por ciento.⁴⁸¹ La Argentina señala además que, anteriormente, no se habían efectuado pagos anticipados del IVA sobre las importaciones y observa que se promulgó la RG 3431 para dar igual trato a las importaciones y a las ventas en el mercado interno.

⁴⁷⁷ Véase la respuesta de la Argentina a la pregunta 81 a) del Grupo Especial. El argumento de la Argentina de que compensar a los importadores por los intereses perdidos o pagados sería demasiado costoso se examina en la sección XI.C.6 *infra*, en la que analizamos las alegaciones formuladas por la Argentina en su defensa basada en el apartado d) del artículo XX del GATT de 1994.

⁴⁷⁸ Véase el artículo 3 a) de la RG 3431.

⁴⁷⁹ Véase el artículo 2 de la RG 3337.

⁴⁸⁰ Prueba documental ARG-XVIII ("RG 18").

⁴⁸¹ Véase el artículo 8 a) de la RG 18. Las transacciones de importación no están sujetas a retención.

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 En lo que respecta a la primera comparación, observamos que las ventas internas efectuadas por responsables no inscriptos a otros responsables no inscriptos no están sujetas al IVA y, por consiguiente, tampoco a un pago anticipado a cargo de ninguna de ambas partes.⁴⁸⁴ En cambio, conforme a la RG 3431, debe efectuarse un pago anticipado del IVA sobre las importaciones realizadas por responsables no inscriptos al tipo del 12,7 por ciento⁴⁸⁵, pago anticipado que no puede deducirse del IVA.⁴⁸⁶ En cuanto a la segunda comparación, observamos que, en el caso de las ventas internas efectuadas por responsables inscriptos a responsables no inscriptos, los compradores deben hacer un pago adicional en concepto de IVA, no deducible, del 10,5 por ciento.⁴⁸⁷ Por otra parte, como ya se ha dicho, debe efectuarse el pago anticipado del IVA sobre las importaciones realizadas por responsables no inscriptos al tipo del 12,7 por ciento. De todo ello se deduce que, en ambas situaciones, los productos importados están sujetos a una carga fiscal superior a la que se impone a los productos nacionales similares.

11.203 La Argentina sostiene que en la práctica los responsables no inscriptos no pueden ser importadores habituales, porque los responsables cuyos ingresos por transacciones superen determinado límite deben inscribirse obligatoriamente. Hay que señalar, en primer lugar, que el párrafo 2 del artículo III se aplica a todas las mercancías importadas, y no sólo a las importadas por importadores habituales. Observamos además que la Argentina no afirma que a los responsables no inscriptos les sea legalmente imposible importar mercancías.⁴⁸⁸ Además, aun suponiendo que fuese cierto, de hecho, que en la actualidad no hubiera responsables no inscriptos, o hubiera muy pocos, que importasen mercancías, esa situación no justificaría *per se* la conclusión de que en el futuro esas personas no puedan importarlas. De igual modo, el hecho de que hasta la fecha el tipo del 12,7 por ciento pueda no haber tenido efectos significativos en el comercio, no obstaría, conforme a la práctica general en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, a la alegación de las Comunidades Europeas.⁴⁸⁹ Por estos motivos, no nos convence la argumentación de la Argentina.

11.204 La Argentina señala además que cualquier persona puede obtener la condición de responsable inscripto solicitándolo a las autoridades fiscales. Aunque ello sea cierto⁴⁹⁰, no vemos de qué manera la posibilidad de adquirir la condición de responsable inscripto puede evitar que las importaciones efectuadas por responsables no inscriptos estén sujetas, por ley, a una carga fiscal mayor que los productos nacionales similares adquiridos por responsables no inscriptos.

⁴⁸⁴ Respuesta de las partes a la pregunta 33 del Grupo Especial.

⁴⁸⁵ Véase el artículo 3.2 b) de la RG 3431.

⁴⁸⁶ Véase el artículo 4 de la RG 3431 y las respuestas de las partes a la pregunta 33 del Grupo Especial. A resultas de lo anterior, al tipo del 12,7 por ciento se debe sumar el del 21 por ciento, imponible conforme a la Ley del IVA. Como nuestro mandato no abarca la Ley del IVA, basamos nuestro examen en el tipo aplicable conforme a la RG 3431.

⁴⁸⁷ Este tipo se suma al tipo normal del IVA, del 21 por ciento. Véanse los artículos 4, 30 y 38 de la Ley del IVA y la respuesta de la Argentina a la pregunta 33 del Grupo Especial. La RG 3337 no se aplica a las transacciones de venta entre agentes de percepción y responsables no inscriptos. Véase el artículo 1 de la RG 3337.

⁴⁸⁸ Véase la respuesta de la Argentina a la pregunta 46 del Grupo Especial.

⁴⁸⁹ Véase el informe del Grupo de Apelación en el asunto *Canadá - Publicaciones*, *supra*, página 19.

⁴⁹⁰ Véase al artículo 29 de la Ley del IVA, Prueba documental ARG-XXXVIII.

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.

11.213 La Argentina alega que las entidades financieras regidas por la Ley N° 21526 quedan excluidas del mecanismo de percepción establecido por la RG 3337 porque esas entidades velan por que se lleve a cabo la recaudación con un grado elevado de eficacia y seguridad y están además controladas por el Banco Central de la Argentina. La Argentina añade que el objeto social de las entidades financieras no abarca el comercio, de lo que, en su opinión, cabe inferir que cualquier importación efectuada por esas entidades será una importación de mercancías destinadas a ser utilizadas en su actividad económica (bienes de uso), las cuales no están sujetas a la RG 3431, es decir, al mecanismo de percepción aplicable a las transacciones de importación. En cuanto a la exención de la RG 3337 de los agentes de retención, la Argentina afirma que es necesaria pues, de otro modo, una misma venta interna estaría sujeta a la percepción en la fuente y a la retención del IVA.⁵⁰¹

11.214 Consideraremos en primer lugar la alegación de las Comunidades Europeas relativa a las entidades financieras. La RG 3337 excluye de su ámbito de aplicación a las entidades financieras regidas por la Ley N° 21526, modificada.⁵⁰² En cambio, no están excluidas específicamente de las disposiciones de la RG 3431 las entidades financieras del mismo tipo.

11.215 Según la Argentina, las entidades financieras no están sujetas a la RG 3337 porque plantean problemas de recaudación de importancia y están sujetas a la supervisión del Banco Central. Aunque ello fuese cierto, no justificaría la imposición a los productos importados por las entidades financieras de una carga fiscal superior a la impuesta a los productos adquiridos por esas mismas entidades en el mercado interno. Por el contrario, la imposición de esa carga superior, constituye una infracción de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

11.216 En cuanto a la afirmación de la Argentina de que, habida cuenta de su objeto social, las entidades financieras no podrían importar y revender mercancías, observamos que la Argentina no ha apartado ninguna prueba de que las entidades financieras tengan prohibido legalmente el comercio transfronterizo de mercancías.⁵⁰³ Además, no entendemos, ni la Argentina nos ha explicado, las razones por las que la misma motivación, de existir alguna base legal, no sería asimismo aplicable a las transacciones de compra y de venta internas en que interviniesen entidades financieras. No podemos, por tanto, aceptar este argumento.

11.217 Además, el argumento de la Argentina de que cualquier transacción de importación llevada a cabo por entidades financieras se referiría únicamente a bienes de uso para esas entidades, y que la RG 3431 no es aplicable a ese tipo de transacciones, no resulta convincente.⁵⁰⁴ A nuestro entender, las transacciones de venta internas que se refieren a la misma categoría de mercancías (bienes de uso) tampoco están sujetas a la RG 3337⁵⁰⁵, a pesar de lo cual la RG 3337 exime específicamente a las entidades financieras de su ámbito de aplicación, lo que no hace la RG 3431.

⁵⁰¹ La Argentina indica que los vendedores tendrían que recaudar el pago anticipado del IVA de sus compradores, los cuales tendrían a su vez que retener, en aplicación de la RG 18, la cantidad correspondiente sobre los pagos a los vendedores.

⁵⁰² Artículo 3 c) de la RG 3337.

⁵⁰³ Respuesta de la Argentina a la pregunta 35 del Grupo Especial.

⁵⁰⁴ Véase el artículo 2.3 de la RG 3431.

⁵⁰⁵ Véase el artículo 1 de la RG 3337.

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 intervienen en las transacciones de venta no pueden justificar la existencia de cargas fiscales distintas.⁵⁰⁹

11.221 Además, no hay en la primera frase del párrafo 2 del artículo III ninguna disposición que pueda servir de base para someter a los productos importados a cargas fiscales superiores a las que pesan sobre los productos nacionales similares por razón de los aspectos concretos de un determinado régimen fiscal. Con ello no quiere decirse que los Miembros no tengan libertad, en principio, para elegir y aplicar cualquier tipo de régimen fiscal a los productos. Es evidente que la tienen.⁵¹⁰ Ahora bien, su elección ha de ser compatible con las disciplinas de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.⁵¹¹

11.222 Concluimos en consecuencia que la RG 3431 es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III, ya que somete a los productos importados a una carga fiscal mayor que a los productos nacionales similares sujetos a la RG 3337 y adquiridos por agentes de percepción/retención.

⁵⁰⁶ Véase también el artículo 5 a) de la RG 18, según el cual las ventas efectuadas por agentes de retención no están sujetas a retención.

⁵⁰⁷ Según el artículo 2 de la RG 3431, determinadas categorías de transacciones de importación no están comprendidas en el ámbito de aplicación de la RG 3431. La existencia de esas categorías exentas no afecta a nuestras constataciones, que no abarcan esas categorías exentas.

⁵⁰⁸ Nos limitamos a observar que, al menos desde el punto de vista lógico, del argumento de la Argentina no se deduce que no sea posible someter esa venta interna al pago anticipado del impuesto una vez al menos, bien mediante su percepción en la fuente o bien mediante su retención.

⁵⁰⁹ 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 también la nota 499 de pie de página del presente informe. Naturalmente, las disciplinas de la primera frase del párrafo 2 del artículo III están sujetas a las excepciones a las que un Miembro pueda acogerse justificadamente.

⁵¹⁰ Véase el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"* ("*Estados Unidos - Empresas de ventas en el extranjero*"), adoptado el 20 de marzo de 2000, WT/DS108/AB/R, párrafo 179.

⁵¹¹ Hay que señalar asimismo que las disciplinas de la primera frase del párrafo 2 del artículo III están sujetas a las excepciones a las que un Miembro pueda acogerse justificadamente.

Mínimo de exención al adelanto en el caso de las ventas internas

11.223 Las Comunidades Europeas afirman que no se exige el pago anticipado del IVA sobre las ventas internas por debajo de determinada cuantía, en tanto que los importadores deben abonarlo con independencia del valor de las transacciones de importación.

11.224 La Argentina responde que el umbral mínimo para el pago anticipado por transacciones de venta internas fijado en el artículo 5 de la RG 3337 se ha establecido para administrar de manera razonable, económica y práctica el mecanismo de recaudación establecido por la RG 3337. La Argentina dice que no hay un umbral mínimo para los pagos anticipados en el caso de las transacciones de importación, porque se supone que en esas transacciones se pagan siempre grandes cantidades de dinero. Según la Argentina, ello se debe a las cantidades y/o el costo que conllevan las transacciones transfronterizas. La Argentina considera que las pequeñas transacciones de importación no interesarían a los importadores, ya que para efectuar importaciones hace falta un tipo determinado de estructura comercial. Señala además que no se exige el pago anticipado del IVA respecto de las muestras cuyo valor no supere los 100 dólares EE.UU., lo que, a su juicio, pone de manifiesto que también se aplica determinado umbral a las importaciones.

11.225 Observamos que el artículo 5 de la RG 3337 establece un mínimo de exención al adelanto. Si una transacción imponible da lugar a un pago anticipado por una cuantía igual o inferior a ese mínimo, no se percibe ningún pago anticipado.⁵¹² En la RG 3431 no se fija ese umbral mínimo para el pago anticipado.

11.226 En el contexto de una investigación en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III no podemos aceptar el argumento de la Argentina de que el mínimo de exención al adelanto, que únicamente se aplica a los productos nacionales, es adecuado para una administración "razonable", "económica" y "práctica" de la recaudación del IVA. En la primera frase del párrafo 2 del artículo III no hay nada que indique que los Miembros no hayan de ajustarse a sus disposiciones cuando el hacerlo pueda poner en peligro la eficacia administrativa.⁵¹³ Aun suponiendo que ese argumento fuera aceptable en principio, no estamos convencidos de que los imperativos administrativos a que se refiere la Argentina se apliquen únicamente a los productos nacionales. Además, la Argentina no ha demostrado que en las transacciones de importación se paguen "siempre" grandes cantidades de dinero, y que por consiguiente no sea necesario fijar un umbral mínimo para el pago anticipado del IVA.

11.227 Pese a la afirmación de la Argentina carece, a nuestro juicio, de importancia el hecho de que las muestras de determinado valor monetario no estén sujetas a la RG 3431.⁵¹⁴ Aunque esa afirmación fuese exacta, seguiría siendo cierto que la exención mínima al adelanto establecida en el artículo 5 de la RG 3337 se aplica a productos que no son muestras y, en consecuencia, en el caso de los productos

⁵¹² El artículo 5 de la RG 3337 no contempla un umbral mínimo para el valor de la *transacción*, como dicen las Comunidades Europeas. Ahora bien, tenemos claro que la reclamación de las Comunidades Europeas se refiere al artículo 5 y al umbral mínimo fijado al *pago anticipado* ("impuesto") que en aquél se contempla. Como las Comunidades Europeas nos han remitido concretamente el artículo 5 y han citado la cuantía exacta del umbral, y como la Argentina no ha formulado ninguna objeción a nuestro examen de esta alegación, y ha basado, de hecho, su defensa en el supuesto de que la alegación de las Comunidades Europeas se refiere al artículo 5, consideramos que podemos seguir adelante con nuestro examen de esta alegación. A nuestro juicio, el error de las Comunidades Europeas no ha menoscabado los derechos de defensa de la Argentina.

⁵¹³ Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 30 del Grupo Especial.

⁵¹⁴ Observamos a este respecto que la Argentina no ha aportado pruebas documentales directas que respalden su afirmación de que las disposiciones de la RG 3431 no se aplican a las muestras que no superen determinado valor.

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

⁵¹⁵ Los contraargumentos generales que hemos agrupado aquí no son defensas afirmativas, sino que han sido aducidos por la Argentina en un intento para refutar las alegaciones de las Comunidades Europeas en relación con la RG 3431. Hemos constatado ya en la sección XI.C.5 b) i), aunque de forma provisional, que las Comunidades Europeas han establecido que la RG 3431 es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Corresponde, pues, a la Argentina demostrar que sus contraargumentos generales refutan las alegaciones de las Comunidades Europeas y que, por consiguiente, debemos modificar nuestras constataciones anteriores de que se ha producido una infracción.

⁵¹⁶ En el párrafo 8.116 del presente informe puede verse el ejemplo, con cifras, expuesto por la Argentina.

⁵¹⁷ Informe del segundo Grupo de Trabajo de revisión sobre Listas de concesiones y cuestiones aduaneras, adoptado el 26 de febrero de 1955, IBDD S3/94-113.

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 segundo Grupo de Trabajo de revisión sobre Listas de concesiones y cuestiones aduaneras. El texto de la parte pertinente del informe del Grupo de Trabajo es el siguiente:

El delegado de Alemania propuso la inclusión de la siguiente nota interpretativa del párrafo 2:

"las palabras 'impuestos u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares', utilizadas en la primera frase del párrafo 2 serán interpretadas en el sentido de que se refieren al conjunto de las imposiciones, con inclusión de las que gravan los productos nacionales similares sometidos a impuestos u otras cargas interiores en las diversas fases de su producción (imposiciones que gravan las materias primas, los productos semiterminados, los materiales accesorios, etc. empleados en los productos terminados y la energía consumida con este fin)".

El Grupo de Trabajo examinó la significación de las palabras "impuestos u otras cargas interiores" en relación con los impuestos percibidos en las diversas fases de la producción, y estudió especialmente si la regla de tratamiento nacional permitiría a un gobierno gravar los productos importados en un porcentaje equivalente a los impuestos percibidos en las diversas fases de la fabricación del producto nacional similar o solamente en el porcentaje del impuesto percibido en la última fase. Varios representantes se adhirieron a la primera de estas dos interpretaciones, en tanto que el de los Estados Unidos estimó que al hablar de impuestos internos se hacía referencia únicamente a los impuestos percibidos sobre el producto terminado competidor del importado. En oposición a este último punto de vista, se arguyó que esta interpretación establecería una discriminación en contra de los países que perciben impuestos en diversas fases de la producción y en favor de los que perciben un solo impuesto sobre el total de ventas en lo que concierne a los productos terminados. Algunos otros representantes eran de opinión que estaría permitido percibir el equivalente de los impuestos sobre el producto terminado y sobre sus componentes o ingredientes, pero no sobre la energía consumida en la fabricación, etc. En vista de estas discrepancias, el Grupo de Trabajo no recomienda la inclusión de una nota interpretativa, sobreentendiéndose que se respetaría el principio de igualdad de 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 General.

Véase el informe del segundo Grupo de Trabajo de revisión de las Listas y asuntos aduaneros, *supra*, párrafo 10. Observamos además que el informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Estados Unidos - Empresas de ventas en el extranjero* puede influir en la capacidad de un Miembro que tenga un régimen territorial de tributación de evaluar los impuestos abonados en exceso para tener en cuenta los procesos de elaboración del producto importado fuera de la jurisdicción del Miembro importador, procesos que se tendrían en cuenta si se utilizase un régimen de ámbito mundial.

⁵¹⁹ Tampoco ha presentado ninguna prueba que demuestre que se logra esa equivalencia por lo menos con una aproximación razonable, lo que podría ser apropiado en los supuestos en que el cálculo de la cuantía exacta del ajuste fuese sumamente difícil o entrañase una pesada carga administrativa. Con respecto a la

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 cuando esos pagos sean consecuencia del ejercicio de una actividad económica por esas personas físicas.⁵³⁶

11.263 Conviene recordar que, de conformidad con la RG 3543, en el caso de la importación definitiva de bienes que tengan como destino el uso o consumo particular del importador, el monto de la percepción anticipada del IG se determina aplicando la alícuota del 11 por ciento.⁵³⁷ En cambio, la RG 2784 establece que las personas físicas sólo están obligadas a retener el IG cuando realicen pagos por compras internas que sean consecuencia de una actividad económica que desarrollen.⁵³⁸ Dicho de otro modo, las ventas internas de bienes destinados al uso o consumo particular de personas físicas no están sujetas a la retención en la fuente del IG.

⁵³⁴ Hay que recordar de nuevo a este respecto que la identidad y las circunstancias de las personas que intervienen en las transacciones de venta no puede, a nuestro juicio, servir para justificar los diferenciales de la carga fiscal. 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 también la nota 499 de pie de página del presente informe.

⁵³⁵ Véase el informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Tabaco*, *supra*, párrafo 98. Con respecto al párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, pueden consultarse los informes de los Grupos Especiales sobre *Estados Unidos - Artículo 337*, *supra*, párrafo 5.14 y *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, párrafo 6.14.

⁵³⁶ La Argentina no ha expuesto argumentos específicos con respecto a esta alegación de las Comunidades Europeas.

⁵³⁷ Véase el artículo 4 de la RG 3543.

⁵³⁸ Véase el artículo 3 f) de la RG 2784.

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 inscritos o no inscritos 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 La Argentina ha manifestado que ello puede hacerse toda vez que el artículo 28 de la RG 2784 no establece el requisito de que el contribuyente tenga saldo a su favor. Véase la respuesta de la Argentina a la pregunta 45 c) del Grupo Especial. En el texto del vigente artículo 28 no se establece en absoluto ese requisito.

⁵⁵⁰ Las exenciones no abarcan los pagos a cuenta establecidos para las rentas de los empleados. Véase la respuesta de la Argentina a la pregunta 78 del Grupo Especial.

⁵⁵¹ La Argentina ha hecho referencia a la Resolución General (DGI) N° 2224 ("RG 2224"), con arreglo a la cual parece que los responsables pueden solicitar la devolución de las cantidades pagadas por adelantado en exceso. La Argentina no ha aclarado, en cambio, la relación entre la RG 2224 y las disposiciones del artículo 28 ni, especialmente, si cabe la posibilidad de que un responsable obtenga al mismo tiempo una exención con arreglo al artículo 28 y la devolución de las cantidades ya pagadas por anticipado. Observamos que la Argentina no nos ha facilitado el texto de la RG 2224.

⁵⁵² Prueba documental ARG-XXXVII ("Resolución 1253").

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 imposables.

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*, páginas 25 y 26.

⁵⁵⁷ Se recordará que los pagos anticipados se perciben en el momento de la importación con antelación a la reventa de los productos importados y a cuenta de ella. A falta de una declaración de la operación de reventa los importadores pierden las cantidades pagadas anticipadamente en el momento de la importación.

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*

11.299 La Argentina sostiene que los Miembros que recurren al apartado d) del artículo XX gozan de cierto margen discrecional para determinar si una medida es "necesaria". A su juicio, el Miembro que adopta una medida está en mejor posición para evaluar si esa medida es necesaria. Añade que el apartado d) del artículo XX no dice que un Miembro haya de evaluar diversas medidas posibles que garantizarían la observancia de sus leyes y escoger posteriormente aquella de esas medidas que entrañe un grado menor de restricción del comercio.

11.300 Las Comunidades Europeas aducen que nos corresponde examinar si las medidas de la Argentina son "necesarias" para lograr el nivel de observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG a que aspira ese país. Las Comunidades Europeas consideran que el criterio pertinente para evaluar la necesidad de una medida se enuncia en el informe del Grupo Especial del GATT de 1947 sobre *Estados Unidos - Artículo 337*. Señalan que dicho Grupo Especial declaró que un Miembro no puede justificar en tanto que necesaria en el sentido del apartado d) del artículo XX una medida "si tiene razonablemente a su alcance una medida compatible con otras disposiciones del Acuerdo General".⁵⁵⁹

11.301 La Argentina afirma que, aun en caso de que la interpretación de las Comunidades Europeas fuera correcta, los mecanismos impugnados de percepción del IVA y del IG en el momento de la importación de los bienes son las únicas medidas que tiene razonablemente a su alcance para lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG. La Argentina señala que la evasión fiscal es una lacra social arraigada en el país. Según la Argentina, en tal situación, el interés del Gobierno debe centrarse fundamentalmente en la prevención de la evasión fiscal y no en su represión. La Argentina sostiene que los mecanismos mencionados tienen carácter preventivo. Señala a este respecto que los pagos anticipados a cuenta del IVA y del IG garantizan la liquidación de la deuda tributaria definitiva en el momento oportuno, y que, además, los mecanismos en cuestión permiten detectar, y por ende reducir, la evasión fiscal, al hacer transparentes los acuerdos comerciales entre personas sujetas al impuesto.

11.302 Las Comunidades Europeas consideran que las comunicaciones de la Argentina pueden ser pertinentes a la demostración de que los mecanismos impugnados son necesarios para combatir el fraude fiscal, pero señalan que esas comunicaciones no explican las razones por las que es necesario imponer una carga fiscal mayor a los productos importados que a los productos nacionales similares.

11.303 Es necesario aclarar, ante todo, que la cuestión que hemos de examinar en este punto es si las *medidas* impugnadas son "necesarias" para lograr la observancia de la Ley del IVA y la Ley del IG.⁵⁶⁰

⁵⁵⁸ Véase el párrafo 8.41 del presente informe.

⁵⁵⁹ Informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Artículo 337*, *supra*, párrafo 5.26.

⁵⁶⁰ El Órgano de Apelación declaró en *Estados Unidos - Gasolina* que "el preámbulo del artículo XX deja claro que son las "medidas" lo que hay que examinar con respecto al apartado g) del artículo XX y no la

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 *general* y la estructura de la RG 3431 y la RG 3543.⁵⁶¹

11.304 Tras haber aclarado este aspecto, hay que recordar que hay discrepancia entre las partes acerca de la interpretación adecuada del término "necesarias" del apartado d) del artículo XX. Según las Comunidades Europeas, sólo puede afirmarse que una medida es necesaria si un Miembro no tiene razonablemente a su alcance ninguna otra medida compatible con el GATT de 1994. La Argentina, por su parte, rechaza este enfoque por considerar que restringe excesivamente el derecho de un Miembro a recurrir a la excepción prevista en el apartado d) de artículo XX. No consideramos necesario resolver esta cuestión de interpretación.

11.305 Estamos convencidos de que la Argentina ha aportado argumentos y pruebas suficientes para establecer la presunción de que las medidas impugnadas, en su diseño general y su estructura, son "necesarias", incluso conforme a la interpretación que dan las Comunidades Europeas a ese término. La Argentina destaca que la evasión fiscal es habitual en su territorio y que, en ese contexto de bajos niveles de cumplimiento de la legislación fiscal, las autoridades tributarias no pueden confiar en la aplicación de estrategias represivas para lograr la observancia de las leyes (una activa persecución penal de los delitos fiscales) como instrumento fundamental para mejorar la recaudación fiscal. En esas circunstancias, según la Argentina, las autoridades fiscales deben orientar primordialmente sus esfuerzos a prevenir la evasión fiscal. Según la Argentina, esa es precisamente la finalidad a que responden la RG 3431 y la RG 3543.⁵⁶²

11.306 Las Comunidades Europeas no niegan que, en las circunstancias del presente caso, sean necesarios mecanismos de recaudación y retención para combatir la evasión fiscal⁵⁶³, ni han expuesto

constatación jurídica de [la existencia de una violación]". Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, página 18. A pesar de que esa declaración se refiere al apartado g) del artículo XX, el razonamiento del Órgano de Apelación se basa en el preámbulo, que se aplica tanto al apartado g) como al apartado d) de ese artículo. En consecuencia, ese razonamiento debe hacerse extensivo al apartado d) del artículo XX. Por tanto, no consideramos procedente examinar, con respecto al apartado d) del artículo XX si el trato fiscal menos favorable concedido a los productos importados como resultado de la aplicación de la RG 3431 y la RG 3543 es "necesario". Habría que señalar que el Grupo Especial de 1947 que examinó el asunto *Estados Unidos - Artículo 337* consideró que "lo que [tenía] que justificarse como "necesario" en el sentido del apartado d) del artículo XX [era] cada una de las incompatibilidades que existan con otro artículo del Acuerdo General". Véase el informe del Grupo Especial sobre *Estados Unidos - Artículo 337*, *supra*, párrafo 5.27. Aunque puede considerarse que el enfoque adoptado por el Grupo Especial *Estados Unidos - Artículo 337* se basaba en la idea de que el criterio de "necesidad" establecido en el apartado d) del artículo XX da lugar a un análisis del artículo XX distinto en cierta medida que, por ejemplo, el criterio que se expresa con las palabras "relativas a" del apartado g) de ese artículo, no consideramos necesario detenernos más en este punto, puesto que el Órgano de Apelación ha destacado, más recientemente, en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, lo que, a su juicio, constituye el enfoque general adecuado para interpretar y aplicar el artículo XX.

⁵⁶¹ Véase el informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón* ("*Estados Unidos - Camarones*"), adoptado el 6 de noviembre de 1998, WT/DS58/AB/R, párrafo 149.

⁵⁶² En nuestra opinión, la incompatibilidad de la RG 3431 y la RG 3543 con la primera frase del párrafo 2 del artículo III no afecta a la presunción establecida por la Argentina de que existe una relación de necesidad entre el objetivo expreso de ese país de lograr la observancia de la Ley del IVA y la Ley del IG y el diseño general de esas Resoluciones.

⁵⁶³ Véase el párrafo 8.258 del presente informe.

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 declaró que, en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, había "aceptado" el supuesto de las partes de que la discriminación en el sentido que se da a esa palabra en la introducción general podía existir también entre el país importador y los países exportadores. Véase *Estados Unidos - Camarones*, *supra*, párrafo 150.

⁵⁶⁹ Cabe señalar, además, que en la introducción general nada indica que ésta no abarque la "discriminación" con respecto a la imposición interna.

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 reducción del tipo actualmente aplicable a las importaciones pondría en peligro el cumplimiento por la Argentina de esos objetivos en materia de déficit.

11.318 La Argentina aduce asimismo que un aumento del tipo del 5 por ciento establecido para el pago anticipado del IVA sobre la ventas internas de los agentes de percepción a pequeños compradores nacionales no reduciría más la evasión fiscal. Según la Argentina, un aumento del tipo

⁵⁷⁰ La Argentina no ha conseguido convencernos de que, en el presente caso y a los efectos de aplicación de la introducción general, entre la Argentina y las Comunidades Europeas no [prevalecen] las mismas condiciones. En particular, el hecho de que la Argentina sea un país en desarrollo Miembro que debe hacer frente a bajos niveles de cumplimiento de su legislación fiscal no justifica, en nuestra opinión, una discriminación contraria a los productos importados en el contexto práctico del caso que nos ocupa. Hay que recordar, además, que el Órgano de Apelación, en el asunto *Estados Unidos - Gasolina* -asunto que se refería también a la discriminación entre productos importados y productos nacionales similares- no examinó específicamente si prevalecían "las mismas condiciones" en el Brasil y Venezuela, por una parte, y los Estados Unidos, por otra, ni formuló ninguna constatación al respecto. Véase el informe del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, páginas 26-30. Por consiguiente, no consideramos necesario seguir examinando este elemento.

⁵⁷¹ Véanse los informes del Órgano de Apelación en los asuntos *Estados Unidos - Camarones*, *supra*, párrafo 150, y *Estados Unidos - Gasolina*, *supra*, página 24.

no haría más transparentes las transacciones en las etapas posteriores de comercialización, puesto que las transacciones citadas suelen tener lugar en el tramo final de la cadena de comercialización. La Argentina sostiene que, por esa razón, y debido además al mayor número de mecanismos de pago anticipado que se aplican a las transacciones de venta en el mercado interno, habría el riesgo de que la elevación de los tipos para el pago anticipado del IVA diera lugar a pagos en exceso por concepto de IVA. La Argentina aduce que un aumento del tipo llevaría, en último término, a la concesión de un número mayor de exenciones de conformidad con la RG 17, con la consecuencia de que habría más transacciones informales y, por ende, una disminución neta de los ingresos fiscales recaudados. La Argentina señala que, incluso con la aplicación del tipo actual, se ha producido en el curso de los últimos años un constante aumento del número de exenciones concedidas.

11.319 Las Comunidades Europeas aducen que del hecho de que la percepción de pagos anticipados sea más fácil en el caso de las importaciones no se deduce que sea necesario percibir esos pagos anticipados a tipos más elevados que los aplicables en el caso de las ventas internas. Añaden que no quedan claras las razones por las que la percepción de pagos anticipados del IVA sobre las importaciones a un tipo inferior al 10 por ciento constituiría un "desincentivo" para declarar las transacciones posteriores y señalan a este respecto que resulta difícil entender los motivos por los que los importadores podrían estar interesados en no percibir el IVA sobre sus operaciones de reventa, puesto que esa parece ser la forma más fácil de deducir el IVA pagado sobre sus transacciones de importación. Las Comunidades se preguntan también la razón por la cual la percepción de pagos anticipados del IVA a un tipo del 5 por ciento solamente sobre las ventas internas de los agentes de percepción a compradores nacionales no genera un "desincentivo" para declarar las transacciones posteriores. A este respecto, las Comunidades Europeas sostienen que la Argentina no ha aportado pruebas que demuestren que la evasión del pago del IVA se produce con mayor frecuencia cuando los importadores revenden productos importados que cuando los compradores "nacionales" venden productos nacionales.

11.320 Las Comunidades Europeas ponen asimismo en tela de juicio el hecho de que un aumento del tipo del 5 por ciento establecido para el pago anticipado del IVA sobre las ventas internas de los agentes de percepción a los pequeños compradores nacionales lleve aparejada la pérdida de ingresos prevista por la Argentina. Sostienen que no hay razones para que un aumento del tipo de la percepción, aunque pueda tener como resultado un aumento del número de exenciones, reduzca necesariamente los ingresos percibidos mediante el mecanismo de pago anticipado del IVA, y recuerdan a ese respecto que las exenciones sólo se conceden en los casos en que las cantidades pagadas por anticipado sean superiores a la deuda definitiva en virtud de la Ley del IVA. Las Comunidades Europeas señalan, además, que el aumento del número de exenciones concedidas que se ha producido en los últimos años puede ser fruto de factores que no guardan relación con el tipo a que se perciben los pagos anticipados, como un mayor conocimiento de los mecanismos de exención por las personas sujetas al impuesto, e indican que la Argentina no ha aportado pruebas que demuestren que el número de vendedores "nacionales" que solicitan exenciones sea mayor que el de los importadores que lo hacen.

11.321 En respuesta a una pregunta del Grupo Especial sobre las razones por las que la Argentina no puede proceder al reembolso de la pérdida adicional de intereses experimentada por los exportadores, la Argentina manifiesta que sería prácticamente inviable la cuantificación del lucro financiero cesante, ya que requeriría un análisis de numerosos factores, como el tiempo transcurrido entre cada pago a cuenta y su acreditación en la declaración jurada. Señala, además, que el costo que supondría al Estado la verificación de la procedencia de los reintegros y su consiguiente cuantificación sería tan dispendioso que llevaría al fracaso de los diversos mecanismos de pago anticipado del IVA y el IG.⁵⁷²

⁵⁷² Respuesta de la Argentina a la pregunta 81 del Grupo Especial.

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

⁵⁷³ Por razones de comodidad, consideramos a las transacciones de venta en el mercado interno cuando no están, en determinadas circunstancias, sujetas a ningún pago anticipado del IVA y el IG al pago anticipado del IVA y al IG "tipo cero".

⁵⁷⁴ Merece la pena señalar que, en un contexto análogo, se utiliza el criterio de los intereses correspondientes en la nota 59 de pie de página al punto e) del Anexo I del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias. Según esa nota, "[...] los Miembros reconocen que el aplazamiento [en relación específicamente con las exportaciones de impuestos directos pagados o pagaderos por empresas industriales o comerciales] no constituye necesariamente una subvención a la exportación en los casos, en que, por ejemplo, se perciben los intereses correspondientes".

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 según la Argentina hacen posible la RG 3431 y la RG 3543 supera con creces los costos administrativos a que daría lugar la compensación de los importadores.⁵⁷⁹ En consecuencia no nos

⁵⁷⁵ Esos tipos medios pueden calcularse respecto de las diversas condiciones de inversión o préstamo. Conviene señalar a este respecto que el Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera constató que, a los efectos del ajuste fiscal en frontera y en los casos en que resultaba difícil el cálculo del importe exacto del ajuste, podría ser en principio administrativamente comprensible y suficientemente exacto calcular la desgravación media para las distintas categorías de productos, en vez de calcular el impuesto efectivamente percibido sobre un producto determinado. Véase el informe del Grupo de Trabajo sobre ajustes fiscales en frontera, *supra*, párrafo 16. Consideramos que el mismo razonamiento puede aplicarse en el presente caso al cálculo del tipo de interés correspondiente.

⁵⁷⁶ Consideramos que la Resolución 1253 confirma que es posible una compensación conforme a esas pautas. Dicha Resolución fija un tipo especial -el 0,5 por ciento mensual- para los intereses que el Estado argentino debe abonar, a partir de la fecha de presentación de una solicitud de devolución, cuando los montos ingresados en concepto de adelantos del IG superen el IG. Véase la respuesta de la Argentina a la pregunta 45 e) del Grupo Especial. No obstante, al citar el ejemplo de la Resolución 1253, no nos pronunciamos sobre si el tipo de interés fijado en esa Resolución es o no apropiado.

⁵⁷⁷ Cabe señalar en este punto que, según entendemos, el período de compensación pertinente debe determinarse asimismo a los efectos del pago de intereses de conformidad con la Resolución 1253. De la respuesta de la Argentina a la pregunta 45 e) del Grupo Especial se deduce que se devengan intereses desde la fecha de la presentación de la solicitud de devolución hasta la fecha en que se hace efectiva esa devolución. En consecuencia, el período de compensación correspondiente dependerá, entre otras cosas, de la fecha en que se haya presentado la solicitud de devolución.

⁵⁷⁸ En concreto, como ya se ha indicado, podría exigirse a los importadores que reclamaran una compensación que aportaran pruebas relativas a la fecha de los diversos pagos anticipados efectuados de conformidad con la RG 3431 y la RG 3543.

⁵⁷⁹ La Argentina ha declarado reiteradamente, por ejemplo, que gracias a los diversos regímenes de pago anticipado del IVA, la Argentina ha podido incrementar considerablemente sus ingresos fiscales, incremento que ese país atribuye, entre otras cosas, a que los regímenes de pago anticipado han hecho posible gravar también a los sectores informales de su economía. Véase la Prueba documental ARG-XXI; la primera declaración oral de la Argentina, párrafo 56, 57 y 67 y el párrafo 8.275 del presente informe. Convendría además señalar a este respecto que, según la información facilitada por la Argentina sobre el año 1999, el 30 por ciento aproximadamente de la recaudación total del IVA fue posible gracias a los diversos regímenes de pago

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 argumentos ni ha aportado en ningún momento pruebas suficientes para que constatemos que le resultaría imposible cumplir sus objetivos en materia de déficit si hubiera de resarcir a los importadores de los intereses adicionales perdidos o pagados. Conviene recordar además a este respecto que la Argentina ha invocado el apartado d) del artículo XX basándose, no en que la RG 3431 y la RG 3543 son necesarias para asegurar el cumplimiento de los compromisos contraídos con el FMI, sino en que son necesarias para lograr la observancia de la Ley del IVA y de la Ley del IG.⁵⁸¹ Por esas razones, no consideramos que, en el presente caso, los compromisos de la Argentina frente al FMI constituyan una justificación para no compensar a los importadores.

11.329 Otra forma de proceder que podría seguir la Argentina consistiría en suprimir los propios diferenciales de los tipos. La Argentina rechaza esta posibilidad por no considerarla viable. Aduce, en síntesis, que cualquier reducción de los diferenciales actuales de los tipos tendría forzosamente como consecuencia la imposibilidad de combatir con la misma eficacia la evasión fiscal, porque habría menos transparencia en lo que respecta a las transacciones imponibles. La Argentina no nos ha convencido plenamente de que la carga fiscal suplementaria impuesta a los importadores sea justificable por esta razón. En especial, no se nos han facilitado pruebas convincentes que apoyen la afirmación de la Argentina de que la supresión de los diferenciales entre los tipos llevaría aparejado un aumento de la evasión fiscal. En cualquier caso, nos hemos referido a esta acción sólo como una posible alternativa, dado que ya hemos constatado que la Argentina podría actuar de forma compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III aun manteniendo los actuales diferenciales de los tipos, si compensara a los importadores por los intereses adicionales perdidos o pagados.⁵⁸²

anticipado de ese impuesto. El porcentaje de pagos anticipados del IVA percibidos sobre transacciones de importación es el 18 por ciento (por un valor que asciende a 1.189.586.000 dólares). En lo que respecta al IG, 48 por ciento de los ingresos totales por ese impuesto recaudados en 1999 fueron fruto de los regímenes de pago anticipado del impuesto. El porcentaje de los pagos anticipados del IG percibidos sobre las transacciones de importación es el 10 por ciento (por un valor que asciende a 416.078.000 dólares EE.UU.) Véase la Prueba documental ARG-XXXIX.

⁵⁸⁰ Respuesta de la Argentina a la pregunta 57 del Grupo Especial; Prueba documental ARG-XL.

⁵⁸¹ Véase el párrafo 8.240 del presente informe.

⁵⁸² Observamos que las Comunidades Europeas no sostienen que la Argentina no pueda, actuando de forma compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III, mantener los actuales diferenciales de los tipos. Véanse los párrafos 8.25 y 8.47 del presente informe. Lo que aducen las Comunidades Europeas es que la Argentina no puede mantener la carga fiscal suplementaria impuesta a los importadores en forma de intereses perdidos o pagados.

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.