



14 de mayo de 2013

(13-2523)

Página: 1/7

Original: español

ARGENTINA – MEDIDAS RELATIVAS AL COMERCIO DE MERCANCÍAS Y SERVICIOS

SOLICITUD DE ESTABLECIMIENTO DE UN GRUPO ESPECIAL PRESENTADA POR PANAMÁ

La siguiente comunicación, de fecha 13 de mayo de 2013, dirigida por la delegación de Panamá al Presidente del Órgano de Solución de Diferencias, se distribuye de conformidad con el párrafo 2 del artículo 6 del ESD.

El 12 de diciembre de 2012, Panamá solicitó la celebración de consultas con 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"), el artículo XXII del *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994* ("GATT de 1994") y el artículo XXII del *Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios* ("AGCS") con respecto a determinadas medidas impuestas por Argentina que afectan al comercio de bienes y de servicios entre Argentina y determinados países listados por el Decreto 1344/98, modificado por el Decreto 1037/00, entre los que se encuentra Panamá (los "países listados").¹

Las consultas se celebraron en Ginebra el 5 de febrero de 2013. Sin embargo, no resolvieron la diferencia. Por ello, de conformidad con los artículos 4.7 y 6 del ESD, el artículo XXIII:2 del GATT de 1994 y el artículo XXII del AGCS, Panamá solicita al OSD que establezca un grupo especial para que examine los asuntos que se describen a continuación.

1. Trato tributario menos favorable en el cobro del impuesto a las ganancias sobre determinadas transacciones que involucran a los países listados

En el marco del impuesto a las ganancias, Argentina otorga a determinadas transacciones realizadas entre residentes en Argentina y sujetos radicados en los países listados un trato tributario menos favorable que aquél otorgado a transacciones similares realizadas entre residentes en Argentina y sujetos radicados en otros países. Como se evidencia del artículo 93 de la Ley 20.628 ("Ley de Impuesto a las Ganancias"), respecto a créditos, préstamos o colocación de fondos, cuando el acreedor de la prestación es una entidad bancaria o financiera radicada en el extranjero², Argentina presume que la ganancia neta del acreedor es del 43 por ciento de los pagos correspondientes por intereses o retribuciones. En cambio, cuando el acreedor es una entidad bancaria o financiera radicada en alguno de los países listados, Argentina presume sin prueba en contrario que la ganancia neta del acreedor es del 100 por ciento de los pagos por concepto de intereses o retribuciones.

Al aplicar la tasa del 35 por ciento sobre la ganancia neta así establecida, Argentina grava a las transacciones realizadas con sujetos radicados en los países listados (*i.e.*, 35 por ciento sobre el monto de cada pago) a un nivel superior que a las transacciones realizadas con sujetos radicados en otros países (*i.e.*, 15.05 por ciento sobre el monto de cada pago). En caso que la

¹ Los países listados comprenden a Miembros y a países o territorios que no son Miembros de la OMC. En esta solicitud, la referencia a "países listados" debe ser interpretada con respecto a aquellos países listados que son Miembros de la OMC.

² Sujeta a la supervisión de su respectivo banco central u organismo equivalente de conformidad con la misma disposición de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

carga del impuesto se pretenda trasladar al residente en Argentina, la tasa efectiva se incrementa, ascendiendo inicialmente a 53.85 y 17.72 por ciento sobre el monto de cada pago, respectivamente. El tributo se aplica bajo la modalidad de una retención al momento en el que el residente en Argentina procede a efectuar el pago del servicio.

Panamá entiende que Argentina mantiene esta medida en virtud de:

- (i) la Ley de Impuesto a las Ganancias, y en particular los artículos 15, 91, 92, y 93;
- (ii) el Decreto 1344/98, y en particular el séptimo artículo sin número incorporado a continuación del artículo 21;
- (iii) el Decreto 1037/00; y
- (iv) la Resolución No. 739 de la Administración Federal de Ingresos Públicos ("AFIP").

A criterio de Panamá, la discriminación tributaria altera las condiciones de competencia entre servicios similares y proveedores de servicios similares extranjeros, concediendo un trato menos favorable a los servicios y a los proveedores de servicios de los países listados, de manera incompatible con el artículo II:1 del AGCS.

2. Trato tributario impuesto sobre los ingresos de fondos de los países listados

Argentina aplica determinado trato tributario sobre los ingresos de fondos que provienen de los países listados, el cual afecta a transacciones de comercio internacional desde, y hacia, estos países. Cuando el ingreso de fondos proviene de cualquier país, Argentina no prevé consecuencia tributaria alguna. Sin embargo, según el artículo sin número agregado a continuación del artículo 18 de la Ley 11683 ("Ley de Procedimiento Tributario"), cuando el ingreso de fondos proviene de alguno de los países listados, se debe calificar a este ingreso como un incremento patrimonial "no justificado" y someterse al pago del impuesto a las ganancias, del impuesto al valor agregado y de los impuestos internos aplicables. Argentina grava estos fondos incrementando el monto ingresado en un 10 por ciento y aplicando sobre esta base imponible las tasas correspondientes a cada uno de estos tributos.

Si bien la recaudación se basa en la declaración voluntaria del receptor de los fondos, la normatividad prevé una serie de consecuencias adversas ante la falta de presentación de una declaración adecuada o, ante el intento de justificar los ingresos, la falta de convencimiento por parte de la administración tributaria de que los ingresos son no injustificados. Las consecuencias previstas en el ordenamiento jurídico incluyen ajustes tributarios por tributos adeudados, multas por defraudación, cobro de intereses resarcitorios, y de ser el caso, cobro de intereses punitivos y sanciones penales de entre dos a 9 años de penitenciaría dependiendo de los montos del tributo evadido.

Panamá entiende que Argentina aplica esta medida a través de:

- (i) la Ley de Procedimiento Tributario, y en particular el artículo 18 y el artículo sin número agregado a continuación del artículo 18, así como, en lo que a las consecuencias se refiere, los artículos 37, 38, sin número agregado al artículo 38, 39, sin número agregado al artículo 39, 46 y 52;
- (ii) la Ley de Impuesto a las Ganancias, y en particular el artículo 15;
- (iii) el Decreto 1344/98, y en particular el séptimo artículo sin número incorporado a continuación del artículo 21, así como el artículo 27;
- (iv) el Decreto 1037/00; y,
- (v) la Ley 24.769 ("Ley Penal Tributaria") respecto al posible delito de evasión tributaria.

A criterio de Panamá, la medida en cuestión es incompatible con:

- (i) el artículo II:1 del AGCS, toda vez que impone desincentivos para contratar servicios que impliquen una transferencia de fondos desde los países listados (e.g., servicios de préstamo, transferencia de dinero, seguros), modificando así las condiciones de competencia entre servicios similares y proveedores similares de otros países. La medida otorga a los servicios y a los proveedores de servicios de los países listados un trato menos favorable que aquél concedido a los servicios similares y a los proveedores de servicios similares de los otros países.
- (ii) el artículo XVI del AGCS, la segunda frase de la nota al pie 8 del AGCS y la Lista de Compromisos de Argentina, en tanto que sobre los compromisos específicos para el suministro de servicios, vía presencia comercial, del sector financiero (e.g., aceptación de depósitos; préstamos de todo tipo; pagos y transferencias monetarias; intercambio comercial de instrumentos del mercado monetario, valores transferibles y otros instrumentos y activos financieros negociables; corretaje de cambios; y administración de activos) y no financiero (e.g., servicios jurídicos, contables, informáticos, de construcción para la edificación, publicidad, servicios de correos, servicios comerciales al por mayor y al por menor, servicios de franquicia, hoteles y restaurantes, y agencias de viajes), la medida en cuestión provee un trato menos favorable que el previsto en la Lista de Compromisos de Argentina e impone una restricción a la transferencia de capitales desde la casa matriz, cuando ésta se localiza en un país listado, hacia el establecimiento con presencia comercial en Argentina;
- (iii) el artículo XVII del AGCS toda vez que, con respecto a los compromisos específicos asumidos por Argentina, sin limitaciones en trato nacional, la medida en cuestión desincentiva la contratación de servicios que puedan implicar algún tipo de transferencia de fondos desde los países listados (e.g., servicios de reaseguro o retrocesión), alterando así las condiciones de competencia entre servicios y proveedores de servicios de los países listados, y servicios similares y proveedores de servicios similares nacionales. A su vez, en cuanto a las alternativas de financiación de la presencia comercial, la medida en cuestión coloca a los proveedores de servicios de los países listados con presencia comercial en Argentina en una situación menos ventajosa que aquella en la que se encuentran los proveedores de servicios similares nacionales;
- (iv) el artículo I:1 del GATT de 1994 ya que respecto a los pagos recibidos desde países no listados con motivo de las exportaciones hacia esos destinos, Argentina no somete a estas exportaciones (y a sus pagos) a los alcances de la medida. Esta ventaja, favor, privilegio o inmunidad no se concede a las exportaciones de productos similares hacia los países listados (que impliquen la realización de pagos desde los países listados).

3. Discriminación en la valoración de transacciones con sujetos de los países listados

En el marco del impuesto a las ganancias, cuando se reportan transacciones realizadas entre un residente en Argentina y otro sujeto (domiciliado o no en Argentina), Argentina considera que las transacciones se deberían ajustar a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes a menos que exista vinculación entre las partes de modo tal que genere duda sobre el valor real de las transacciones. Sin embargo, cuando se trata de transacciones entre residentes en Argentina y sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en los países listados, como lo evidencian los artículos 8 y 15 de la Ley de Impuesto a las Ganancias y el artículo 21 del Decreto 1344/98, Argentina no considera que estas transacciones se ajusten en ningún caso a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes, y exige que las mismas se valoren de conformidad con los métodos de determinación de precios de transferencia entre partes vinculadas.

El cumplimiento de esta exigencia por parte del contribuyente o responsable tributario en Argentina representa cargas monetarias y administrativas significativas. Por ejemplo, la determinación del valor de la operación sobre la base de precios alternativos derivados de los métodos de determinación de precios de transferencia requiere la presentación de información detallada con respecto al importe de cada transacción, así como la estimación de valores alternativos que se derivan de la aplicación de varios métodos de valoración previstos en el

artículo 15 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, y desarrollados en diversos artículos del Decreto 1344/98. Muy probablemente, esto requiere la contratación de un especialista en el tema. Además, junto a la declaración jurada complementaria anual a presentar, el artículo 6b) de la Resolución General de la AFIP 1122 exige la presentación de un informe en el que se consignent, como mínimo, los datos que se detallan en el Anexo II de dicha resolución, los cuales son numerosos. Este informe debe ser firmado por un contador público independiente cuya firma debe estar autenticada por el consejo profesional, o el colegio o entidad en la que se encuentre registrado.³

Cabe mencionar que la omisión al deber de presentar las declaraciones juradas y los requisitos exigidos, la inadecuada presentación o sustentación de los mismos, o la discrepancia de opinión con la administración tributaria sobre los valores expuestos, son pasibles según el ordenamiento jurídico argentino de sanción administrativa y, eventualmente, penal.

Panamá entiende que Argentina mantiene esta medida de conformidad con:

- (i) la Ley de Impuesto a las Ganancias, y en particular los artículos 8 y 15;
- (ii) el Decreto 1344/98, y en particular el artículo 21 y los artículos sin número que le siguen al artículo 21 (y previos al artículo 22);
- (iii) la Resolución General de la AFIP 1122;
- (iv) el Decreto 1037/00;
- (v) la Ley de Procedimiento Tributario, en lo que a las consecuencias adversas se refiere, y en particular los artículos 37, 38, sin número a continuación del 38, 39, sin número a continuación del 39, 46 y 52; y,
- (vi) la Ley Penal Tributaria, respecto al posible delito de evasión tributaria,

A criterio de Panamá, esta situación es incompatible con:

- (i) el artículo I:1 del GATT de 1994, toda vez que Argentina otorga a las importaciones de productos de cualquier país no listado la posibilidad de que sean valoradas como transacciones ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado, sin someterlas a la determinación de precios de transferencias, mientras que la misma ventaja, inmunidad, favor o privilegio no se extiende de manera inmediata e incondicional a las importaciones de productos similares de los países listados. De manera análoga, Argentina otorga a las exportaciones de productos hacia cualquier país no listado la posibilidad de que sean valoradas como transacciones ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado, sin someterlas a los alcances de la medida en cuestión, mientras que la misma ventaja, inmunidad, favor o privilegio no se extiende de manera inmediata e incondicional a las exportaciones de productos similares hacia los países listados;
- (ii) el artículo III:4 del GATT de 1994 por cuanto la medida en cuestión establece reglamentaciones y requisitos que colocan a los productos importados de los países listados en una situación menos favorable que aquélla en la que se encuentran los productos similares nacionales a los que no se les exigen los requisitos en cuestión;
- (iii) el artículo XI:1 del GATT de 1994 dado que la medida en cuestión establece condiciones limitantes a la importación de productos de los países listados. A la vez, la medida en cuestión impone condiciones limitantes a las exportaciones hacia los países listados;
- (iv) el artículo II:2 del AGCS dado que la medida en cuestión genera desincentivos que otorgan a los servicios y a los proveedores de servicios domiciliados, constituidos o

³ Panamá observa que estas normas y procedimientos también serían aplicables en el cálculo del impuesto al valor agregado, por lo que los reclamos planteados bajo este apartado se hacen extensibles al cobro del impuesto al valor agregado.

ubicados en los países listados un trato menos favorable que el concedido a los servicios similares y a los proveedores similares de otros países;

- (v) el artículo XVII del AGCS toda vez que, con respecto a los compromisos específicos asumidos por Argentina sin limitaciones en trato nacional sobre servicios financieros (e.g., servicios de reaseguro y retrocesión, servicios de asesoramiento y transferencia de información financiera) y no financieros (e.g., servicios jurídicos, servicios de contabilidad, servicios comerciales al por mayor), la medida en cuestión genera un desincentivo para adquirir servicios o contratar a proveedores domiciliados, constituidos o ubicados en los países listados colocándolos así en una situación menos favorable que aquella en la que se encuentran los servicios nacionales similares y proveedores nacionales similares;

4. Criterios discriminatorios para la aplicación de deducciones

Para efectos del impuesto a las ganancias, Argentina establece criterios diferenciados con respecto a la oportunidad en la que los contribuyentes o responsables tributarios pueden deducir erogaciones derivadas de transacciones realizadas con sujetos del exterior. En términos generales, estas deducciones se deberían regir por la regla de lo "devengado" al momento en que se origina la obligación subyacente. Sin embargo, de conformidad con el artículo 18, último párrafo, de la Ley de Impuesto a las Ganancias, si la contraparte es un sujeto ubicado, constituido, radicado o domiciliado en algún país listado, no se podrá hacer la deducción de conformidad con la regla del devengado, sino conforme al momento en que se realiza el pago efectivo de la obligación. La misma limitación no existe con respecto a deducciones sobre transacciones realizadas con otros sujetos del exterior.

Panamá entiende que esta medida surge de:

- (i) la Ley de Impuesto a las Ganancias, y en particular el artículo 18;
- (ii) el Decreto 1344/98; y,
- (iii) el Decreto 1037/00.

A criterio de Panamá, la medida en cuestión es incompatible con:

- (i) el artículo II:1 del AGCS ya que al limitar la oportunidad en que se pueden deducir los pagos por servicios prestados por proveedores de los países listados, la medida en cuestión otorga a éstos y a sus servicios un trato menos favorable que aquél concedido a servicios similares y a proveedores de servicios similares de otros países;
- (ii) el artículo XVII del AGCS ya que, con respecto a los compromisos específicos de Argentina, sin limitación en trato nacional (e.g., servicios jurídicos, de contabilidad, de asesoramiento financiero), la limitación con respecto a la oportunidad en que se pueden deducir los pagos por servicios prestados por proveedores de los países listados otorga a estos proveedores y a sus servicios un trato menos favorable que aquél concedido a los servicios similares nacionales y a los proveedores de servicios similares nacionales.

5. Medidas que afectan el comercio de servicios de reaseguros y retrocesión

A pesar de haber consolidado el sector de servicios de reaseguros y retrocesión en la modalidad de comercio transfronterizo, sin limitación al acceso a los mercados, por Resolución 35615/2011 de la Superintendencia de Seguros de la Nación ("SSN"), Argentina no permite que los proveedores extranjeros puedan prestar estos servicios bajo dicha modalidad. Lo que sí permite Argentina es que los proveedores extranjeros puedan brindar estos servicios a través de una subsidiaria o sucursal debidamente establecida en territorio argentino. Sin embargo, Argentina excluye de esta posibilidad a los proveedores de servicios de reaseguro de los países listados.

Adicionalmente, y a pesar de la limitación general, Argentina establece que en determinados casos, debido a la magnitud y las características de los riesgos prevalentes, se permite la prestación del servicio de reaseguro por parte de proveedores extranjeros sin contar

con presencia comercial en Argentina, sujeto a previa aprobación e inscripción de la reaseguradora extranjera por la SSN. Sin embargo, esta posibilidad también está negada para los proveedores de servicios de reaseguro constituidos o domiciliados en los países listados.

Como ejemplo de estas medidas, mediante Resolución 36173/2011, la SSN canceló la inscripción y licencia de un proveedor de servicios de Panamá basándose en el mero hecho de que este proveedor "posee su sede central en [la] República de Panamá".

Panamá entiende que Argentina mantiene estas medidas a través la Resolución 35615/2011 de la SSN.

A criterio de Panamá, las medidas en cuestión son incompatibles con:

- (i) el artículo II:1 del AGCS, ya que tanto la exclusión de la posibilidad de establecer subsidiarias o sucursales en Argentina como la exclusión de la posibilidad de brindar excepcionalmente servicios de reaseguro o retrocesión sin tener presencia comercial en Argentina, confieren a los proveedores de servicios de los países listados un trato menos favorable que aquél concedido a los proveedores similares de servicios de reaseguro o retrocesión de otros países; y
- (ii) el artículo XVI:1 del AGCS, en el contexto del artículo XVI:2(a), y la Lista de Compromisos de Argentina, ya que la imposibilidad de que proveedores extranjeros brinden servicios de reaseguro, vía comercio transfronterizo, les concede un trato menos favorable que aquél establecido por Argentina en su Lista de Compromisos;
- (iii) el artículo XVI:1, en el contexto del artículo XVI:2(e), y la Lista de Compromisos de Argentina por cuanto la exigencia de que los proveedores extranjeros tengan que establecer sucursales en Argentina para poder prestar el servicio en cuestión, vía comercio transfronterizo, es una limitante al acceso a los mercados que no está prevista en la Lista de Compromisos de Argentina;
- (iv) el artículo XVI:1, en el contexto del artículo XVI:2(a), y la Lista de Compromisos de Argentina por cuanto la prohibición de que los proveedores de servicio de reaseguro de los países listados establezcan subsidiarias o sucursales en Argentina concede a estos proveedores un trato menos favorable que aquél concedido por Argentina en su Lista de Compromisos con respecto al acceso a los mercados en el modo 3.

6. Requisitos discriminatorios para el registro de sociedades, sucursales y accionistas de determinados proveedores de servicios extranjeros

Argentina impone una serie de requisitos de registro a las sociedades extranjeras que desean establecer una sucursal en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Sin embargo, cuando la sociedad extranjera es de un país listado, en virtud del artículo 192 de la Resolución General 7/2005 de la Inspección General de Justicia ("IGJ"), los requisitos se vuelven aún mayores. Entre estos requisitos se exige la acreditación de que la sociedad desarrolla de manera efectiva actividad empresarial económicamente significativa en el lugar de constitución, registro o incorporación y/o en terceros países, para lo cual se requiere el cumplimiento de determinadas formalidades. Además, esta misma norma establece expresamente que la autoridad en cuestión deberá apreciar con criterio restrictivo el cumplimiento de los requisitos de registro cuando se trate de sociedades de los países listados. Por contraste, a las sociedades extranjeras de otros países no se les exige el cumplimiento de estos requisitos adicionales.

Panamá entiende que Argentina mantiene esta medida a través:

- (i) la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, y en particular el artículo 118; y,
- (ii) la Resolución General 7/2005 de la Inspección General de Justicia, y en particular el artículo 192.

A criterio de Panamá, las exigencias adicionales para la inscripción en el registro de sociedades de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires alteran las condiciones de competencia entre proveedores de servicios similares extranjeros y otorgan en un trato menos favorable para los proveedores de servicios similares de los países listados, de manera contraria al artículo II:1 del AGCS.

7. Medidas que afectan a la repatriación de inversiones

De conformidad con la Comunicación "A" 4662 del Banco Central de la República Argentina ("Banco Central"), Argentina ha eximido del requisito de conformidad previa para la compra de divisas en su mercado único y libre de cambios a la repatriación de inversiones directas del sector no financiero e inversiones de portafolio de no residentes en Argentina. Sin embargo, mediante Comunicación "A" 4940 del Banco Central, Argentina exige este requisito cuando el beneficiario de la repatriación es un sujeto constituido o domiciliado en alguno de los países listados.

Panamá entiende que Argentina mantiene esta medida mediante la Comunicación "A" 4940, tal y como ha sido modificada por la Comunicación "A" 4692 del Banco Central.

A criterio de Panamá, la medida en cuestión es incompatible con el artículo II:1 del AGCS, toda vez que otorga a los proveedores de servicios extranjeros de los países listados que busquen repatriar las inversiones hechas en Argentina un trato menos favorable que aquél concedido a proveedores similares de servicios de otros países.

8. Medidas que afectan el comercio de instrumentos financieros

De conformidad con la Resolución General 368 de la Comisión Nacional de Valores, Argentina no permite que determinados agentes financieros y bursátiles den curso a operaciones sobre valores negociables, contratos a término, futuros u opciones de cualquier naturaleza y otros instrumentos o productos financieros, si es que estas operaciones son efectuadas u ordenadas por sujetos constituidos, domiciliados o residentes en los países listados. Por contraste, no se prevé la misma limitación si las operaciones son efectuadas u ordenadas por sujetos constituidos, domiciliados o residentes en otros países.

Panamá entiende que Argentina mantiene esta medida en virtud del texto ordenado de las normas de la Comisión Nacional de Valores, tal y como ha sido aprobado por la Resolución General 368, y actualizado por las Resoluciones Generales 602 y 604.

A criterio de Panamá, la medida en cuestión es incompatible con el artículo II:1 del AGCS toda vez que otorga a los proveedores de servicios de los países listados que buscan acceso al mercado argentino de capitales a fin de prestar efectivamente sus servicios un trato menos favorable que aquel concedido a los demás proveedores de servicios similares de otros países.

Panamá ha identificado las normas o actos que, a su criterio, dan sustento a las diversas medidas en cuestión. Sin embargo, esta enumeración se hace sin perjuicio de todas aquellas normas, decisiones administrativas o judiciales, actos, prácticas, guías o lineamientos emitidos por Argentina que puedan ser pertinentes para la evaluación de esta diferencia. Por ello, esta solicitud de grupo especial abarca en su ámbito a todas las acciones anteriormente citadas así como a posibles modificaciones, ampliaciones o complementaciones de ser el caso.

Dadas las incompatibilidades antes expuestas, en virtud del artículo 3.8 del ESD, Panamá considera que las medidas en litigio anulan o menoscaban las ventajas resultantes para Panamá al amparo de las diversas disposiciones citadas en esta solicitud.

Panamá solicita que, de conformidad con el artículo 6 del ESD, el OSD establezca un grupo especial para que examine este asunto. Panamá solicita además que el grupo especial tenga el mandato uniforme previsto en el párrafo 1 del artículo 7 del ESD.

Panamá solicita que esta solicitud de establecimiento de un grupo especial sea incluida en la agenda de la reunión del OSD prevista para el 24 de mayo de 2013.
