

## **ANNEXE B**

### **Communications de tierces parties**

<b>Table des matières</b>		<b>Page</b>
Annexe B-1	Communication de l'Australie en tant que tierce partie	B-2
Annexe B-2	Communication du Canada en tant que tierce partie	B-6

## ANNEXE B-1

### COMMUNICATION DE L'AUSTRALIE EN TANT QUE TIERCE PARTIE

#### Aperçu général

1. L'Australie se félicite de l'occasion qui lui est donnée de présenter une communication en tant que tierce partie pour l'examen au titre de l'article 21:5 de l'affaire "États-Unis – Traitement fiscal des sociétés de ventes à l'étranger (FSC)" par le Groupe spécial. En tant que pays exportateur de taille moyenne, l'Australie tire des avantages notables du cadre fondé sur des règles que tracent les Accords sur l'OMC. L'octroi par les États-Unis de subventions à l'exportation prohibées a une incidence directe sur les possibilités du commerce compétitif offertes sur tous les marchés aux exportateurs australiens.

2. L'Australie considère que la "Loi de 2000 portant abrogation des dispositions relatives aux FSC et régissant l'exclusion des revenus extraterritoriaux", telle que promulguée par les États-Unis le 15 novembre 2000, ne met pas fin à l'incompatibilité avec les règles de l'OMC.

3. La mesure de remplacement des FSC prévoit une subvention subordonnée aux résultats à l'exportation ou l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés au sens de l'article 3.1 de l'Accord sur les subventions et les mesures compensatoires (l'Accord SMC). De plus, les subventions FSC initiales continueront d'être accordées jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2002. L'Australie limitera ses observations à des points de droit précis découlant de l'Accord SMC.

#### La mesure de remplacement des FSC

4. D'une manière générale, les États-Unis se prévalent du droit d'imposer tous revenus réalisés dans le monde entier par les citoyens américains et les résidents aux États-Unis. La mesure FSC prévoyait en faveur des "sociétés de ventes à l'étranger" certaines exemptions d'impôt liées à la vente ou à la location-vente de marchandises produites aux États-Unis et destinées à l'exportation. Il a été constaté que c'était une subvention à l'exportation prohibée au titre de l'article 3.1 a) de l'Accord SMC et des articles 10:1 et 8 de l'Accord sur l'agriculture.

5. La "Loi portant abrogation des dispositions relatives aux FSC et régissant l'exclusion desT0.0022 Tc0.04

- B) détenus essentiellement en vue d'être vendus, mis en location-vente ou loués, au cours d'opérations commerciales ou industrielles normales, pour être utilisés, consommés ou cédés directement hors des États-Unis, et
- C) dont 50 pour cent au plus de la valeur loyale et marchande sont imputables:
  - i) à des articles fabriqués, produits, cultivés ou extraits hors des États-Unis, et
  - ii) aux frais directs afférents à l'emploi de main-d'œuvre hors des États-Unis."<sup>4</sup>

8. Les biens ne sont traités comme des biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises que s'ils sont fabriqués, produits, cultivés ou extraits hors des États-Unis par une société nationale; un citoyen américain ou un résident aux États-Unis; une société étrangère qui a choisi d'être assujettie à l'impôt aux États-Unis; ou une société en nom collectif dont tous les associés ou propriétaires entrent dans l'une des trois premières catégories.<sup>5</sup>

#### **Les États-Unis n'ont pas retiré les subventions FSC initiales "sans retard"**

9. L'article 59 c) 1) A) ménage une période de transition avant que les amendements à la législation régissant les FSC soient applicables aux FSC existant le 30 septembre 2000. Les amendements ne s'appliquent pas aux transactions de ces FSC avant le 1<sup>er</sup> janvier 2002 et les FSC peuvent continuer jusqu'à cette date à bénéficier des remboursements d'impôts prévus en leur faveur.

10. L'Australie rappelle que le rapport du Groupe spécial, tel que modifié par l'Organe d'appel, imposait aux États-Unis de retirer les subventions FSC pour le 1<sup>er</sup> octobre 2000. Ce délai a été prorogé d'un commun accord par les États-Unis et les CE jusqu'au 1<sup>er</sup> novembre 2000.

11. Étant donné que les FSC existantes peuvent continuer – jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2002 – à bénéficier des subventions FSC initiales, les États-Unis n'ont pas retiré les subventions "sans retard" et n'ont pas mis en œuvre les recommandations et décisions de l'ORD.

#### **La mesure de remplacement des FSC constitue une subvention prohibée en vertu de l'Accord SMC**

12. La mesure de remplacement des FSC constitue une subvention prohibée "subordonnée ... aux résultats à l'exportation" en vertu de l'article 3.1 a) de l'Accord SMC et "subordonnée ... à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés" en vertu de l'article 3.1 b) de cet accord.

13. Selon l'article 1.1 a) 1) ii) de l'Accord SMC une subvention est réputée exister lorsque des recettes publiques normalement exigibles sont abandonnées ou ne sont pas perçues (par exemple dans le cas des incitations fiscales telles que les crédits d'impôt). L'expression "normalement exigibles" suppose une comparaison entre les recettes exigibles en vertu de la mesure contestée et les recettes qui seraient exigibles dans une autre situation. Comme l'ont indiqué le Groupe spécial et l'Organe d'appel lors de l'examen de la mesure FSC initiale, ce sont les règles en matière d'imposition appliquées par les États-Unis qui constituent la base de comparaison.<sup>6</sup>

14. En vertu du nouveau régime, les "recettes brutes du commerce extérieur" sont exclues des recettes brutes retenues pour le calcul de l'impôt à acquitter. Cette exclusion a pour effet de réduire l'impôt qui est dû par la société bénéficiaire. Cela représente une dérogation aux règles en matière

---

<sup>4</sup> Article 943 a) 1) du Code des impôts, tel qu'amendé par la Loi HR 4986.

<sup>5</sup> Article 943 a) 2) du Code des impôts, tel qu'amendé par la Loi HR 4986.

<sup>6</sup> WT/DS108/AB/R, paragraphe 90; WT/DS108/R, paragraphe 7.42.

d'imposition qui seraient "normalement" applicables à ces revenus bruts. En conséquence, des recettes publiques normalement exigibles sont abandonnées ou ne sont pas perçues au sens de l'article 1.1 a) 1) ii) de l'Accord SMC. Un avantage est également conféré au sens de l'article 1.1 b) sous forme d'un dégrèvement d'impôt.

15. La subvention est une subvention prohibée au sens de l'article 3.1 de l'Accord SMC. L'exemption d'impôt s'applique en ce qui concerne les "biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises". Il s'agit de biens fabriqués, produits, cultivés ou extraits aux États-Unis ou hors des États-Unis qui satisfont à deux conditions:

- 1) ils sont détenus essentiellement en vue d'être vendus, mis en location-vente ou loués - au cours d'opérations commerciales ou industrielles normales - pour être utilisés, consommés ou cédés directement

## **Il ne s'agit pas d'une mesure visant à éviter la double imposition de revenus de source étrangère**

20. La note de bas de page 59 à l'Accord SMC prévoit que le point e) de la Liste exemplative de subventions à l'exportation n'a pas pour objet de limiter la possibilité, pour un Membre, de prendre des mesures en vue d'éviter la double imposition de revenus de source étrangère gagnés par ses entreprises ou par des entreprises d'un autre Membre.

21. La mesure de remplacement des FSC ne saurait se justifier en tant que mesure prise "en vue d'éviter la double imposition de revenus de source étrangère". Premièrement, les règles générales des États-Unis en matière d'imposition prévoient déjà des crédits d'impôt sur le revenu pour minimiser la double imposition. Les articles 27 a) et 901 du Code des impôts prévoient des crédits d'impôt en faveur des citoyens et des sociétés nationales des États-Unis au titre des taxes imposées par des pays étrangers ou des possessions américaines. Les États-Unis ont également conclu des accords avec d'autres pays pour éviter la double imposition des revenus. Ainsi, l'article 22 1) a) de l'Accord conclu en 1983 entre l'Australie et les États-Unis sur la double imposition oblige les États-Unis à accorder des crédits d'impôt aux résidents aux États-Unis et aux citoyens américains au titre de l'impôt sur le revenu versé à l'Australie.

22. Deuxièmement, les exemptions d'impôt prévues par la mesure proposée ne sont pas calculées sur le montant de l'impôt étranger acquitté au titre des "revenus extraterritoriaux" ou limitées à ce montant. Elles sont calculées sur les recettes provenant de la vente, de l'échange, de la location-vente ou de la location de "biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises".

### **Conclusion**

23. La mesure de remplacement des FSC prévoit des subventions prohibées au sens de l'article 3.1 de l'Accord SMC. Elle constitue une subvention puisqu'elle accorde des exemptions d'impôt qui se traduisent par l'abandon de recettes publiques normalement exigibles. La subvention est "subordonnée ... aux résultats à l'exportation" puisqu'elle a pour condition la vente, la location-vente ou la location de produits destinés à être utilisés, consommés ou cédés directement *hors des États-Unis*. Elle est également "subordonnée ... à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés" puisqu'une teneur de 50 pour cent en éléments d'origine américaine est requise pour l'obtenir. En conséquence, les États-Unis ont également violé l'article 3.2 de l'Accord SMC.

24. Par cette communication, l'Australie ne conteste pas le droit des États-Unis à conserver un système d'imposition à base mondiale. Toutefois, l'Australie note que l'Organe d'appel a dit dans son rapport relatif au différend initial qu'"un Membre de l'OMC peut choisir le type de système fiscal qu'il veut – pour autant qu'il applique le système choisi d'une manière compatible avec ses obligations dans le cadre de l'OMC".





représentait une "subvention" au sens de l'article 1.1 de l'*Accord SMC*. Enfin, l'Organe d'appel a confirmé la constatation du Groupe spécial selon laquelle la "subvention" était subordonnée aux résultats à l'exportation et, par conséquent, prohibée en vertu de l'article 3.1 a) de l'*Accord SMC*.<sup>3</sup>

10. L'Organe d'appel a recommandé que l'Organe de règlement des différends (ORD) demande aux États-Unis de rendre la mesure FSC conforme à leurs obligations dans le cadre de l'OMC.<sup>4</sup>

11. L'Organe d'appel a souligné que sa décision ne constituait en aucune façon un jugement quant à la compatibilité ou à l'incompatibilité avec ces obligations des avantages respectifs du système fiscal choisi par les États-Unis et d'autres systèmes. L'Organe d'appel a estimé que:

[u]n Membre de l'OMC peut choisir le type de système fiscal qu'il veut - pour autant qu'il applique le système choisi d'une manière compatible avec ses obligations dans le cadre de l'OMC. Quel que soit le système fiscal qu'un Membre choisit, ce Membre ne respectera pas les obligations qui lui incombent dans le cadre de l'OMC s'il accorde, au moyen de son système fiscal, des subventions subordonnées aux résultats à l'exportation qui ne sont pas autorisées en vertu des accords visés.<sup>5</sup>

12. Les constatations et conclusions de l'Organe d'appel ont été adoptées par l'ORD le 20 mars 2000.<sup>6</sup>

B. MESURES PRISES PAR LES ÉTATS

15. Plus précisément, les États-Unis font valoir qu'en adoptant le régime de remplacement des FSC, ils ont retiré la subvention à l'exportation en cause, les dispositions relatives à l'imposition des sociétés de vente à l'étranger ayant été abrogées.

16. Se fondant sur la constatation de l'Organe d'appel selon laquelle un Membre de l'OMC a le droit souverain de ne pas imposer certaines catégories de revenus, les États-Unis soutiennent que le régime de remplacement des FSC est compatible avec les règles de l'OMC étant donné qu'il crée une règle générale excluant des "revenus extraterritoriaux" de la définition des "revenus bruts" figurant dans le Code des impôts. Selon les États-Unis, le fait que cette exclusion ne s'applique pas à toutes les catégories de "revenus extraterritoriaux" ne rend pas la mesure incompatible avec les règles de l'OMC, l'exclusion s'appliquant à une règle générale de non-imposition et non à une règle d'imposition. Les États-Unis font valoir qu'en tant que nation souveraine, ils sont libres de ne pas imposer certaines catégories de "revenus extraterritoriaux" et que l'OMC n'oblige pas les Membres à adopter des régimes fiscaux purement territoriaux.

17. Les États-Unis soutiennent que la mesure n'est pas subordonnée aux résultats à l'exportation puisque l'exclusion s'applique à une catégorie de revenus sensiblement plus large que celle qui était exemptée d'impôt en vertu de la mesure FSC, à savoir les revenus remplissant les conditions requises, qu'ils soient réalisés aux États-Unis ou à l'étranger.

#### **IV. QUESTION DONT LE PRÉSENT GROUPE SPÉCIAL EST SAISI ET POSITION DU CANADA**

18. La question dont le présent Groupe spécial est saisi est celle de savoir si le régime de remplacement des FSC est compatible avec les recommandations de l'ORD tendant à ce que les

avantage qui est ainsi conféré:<sup>10</sup> Ces deux éléments doivent être présents pour qu'il y ait une "subvention" au titre de l'article 1.1 de l'*Accord SMC*, et, par voie de conséquence, au titre de l'article 3.1 de cet accord.

1. **Il y a une "contribution financière" en faveur d'entreprises basées aux États-Unis au sens de l'article 1.1 a) ii) de l'Accord SMC**
22. De l'avis du Canada, les États-Unis continuent, au moyen du régime de remplacement des

"en l'absence de" fonctionne dans le cas du régime FSC, il pourrait ne pas fonctionner dans d'autres cas.<sup>14</sup>

27. Il semble que les États-Unis se soient fondés sur ce critère "en l'absence de" pour appliquer les recommandations et décisions de l'ORD. La position des États-Unis est essentiellement la suivante: ils ont rendu leurs mesures conformes à leurs obligations dans le cadre de l'OMC en inversant la situation créée par leurs règles en matière d'imposition de manière à passer de la décision d'imposer une catégorie particulière de revenus, puis d'exclure de l'imposition une partie de ces revenus à une décision d'exclure de l'imposition une catégorie de revenus qui inclut les revenus précédemment exclus. De l'avis des États-Unis, puisqu'il n'y a aucune règle générale formellement applicable prescrivant d'imposer les recettes en question, il ne saurait y avoir d'abandon de recettes publiques étant donné qu'en l'absence de la mesure contestée, aucun impôt ne serait exigible.

28. Le type de régime fiscal conçu par les États-Unis semble être exactement celui envisagé par l'Organe d'appel comme pouvant être conçu par un Membre pour contourner le critère "en l'absence de". Le Canada fait observer, par conséquent, que l'analyse du Groupe spécial ne fonctionne pas en l'espèce pour déterminer si les pouvoirs publics ont renoncé à un droit de se procurer des recettes qu'ils se seraient "normalement" procurées. L'exclusion des "revenus extraterritoriaux" de la définition des "revenus bruts" à l'article 114 a) de la *Loi sur le remplacement du régime FSC*<sup>15</sup> ne permet donc pas de déterminer si les pouvoirs publics ont abandonné ou non des recettes normalement exigibles.

29. De l'avis du Canada, la constatation de l'Organe d'appel signifie manifestement qu'en l'absence d'une règle formelle d'imposition des recettes en question, une analyse plus complète des règles fiscales intérieures doit être faite pour déterminer quelle serait la situation de ces recettes en l'absence de la mesure contestée. Le Canada estime qu'en l'espèce, une telle analyse des règles des États-Unis en matière d'imposition révèle que les revenus tirés par des entreprises basées aux États-Unis de transactions à l'exportation, qui font partie des revenus exclus du champ de l'impôt en vertu de la définition des "revenus extraterritoriaux", seraient normalement assujettis à l'impôt, en l'absence du régime de remplacement des FSC.

30. Il est clair que même si le régime de remplacement des FSC exclut les "revenus extraterritoriaux" de la définition des "revenus bruts", la "véritable exclusion, aè34(io)10.8(à 6')18.11.6èr.4(s)0.(i)8von

par des entreprises basées aux États-Unis, c'est-à-dire de transactions conclues par une entreprise située aux États-Unis qui entraînent l'expédition de produits du territoire des États-Unis dans le territoire d'un autre pays. Et aussi, deuxièmement, des revenus de source étrangère que se procurent des entreprises (par l'intermédiaire d'une succursale d'une société américaine, d'une filiale d'une société américaine ou d'autres entités autrement admissibles en vertu du régime) situées hors des États-Unis, c'est-à-dire que la vente des produits s'effectue dans un territoire autre que celui des États-Unis.

32. Le Canada estime comme les CE que les revenus tirés de transactions à l'exportation au titre du régime de remplacement des FSC "correspondent arithmétiquement aux revenus du commerce extérieur exemptés en vertu du régime FSC".<sup>18</sup> Le Canada estime que les États-Unis continuent de prévoir des subventions en faveur d'entreprises basées aux États-Unis ayant des revenus de ce type.

33. Les États-Unis ont fait valoir que l'exclusion des "revenus extraterritoriaux" de la définition des "revenus bruts" est une mesure visant à éviter la double imposition des revenus de source étrangère et que, par conséquent, les revenus visés par cette exclusion ne seraient normalement pas assujettis à l'impôt intérieur. Le Canada reconnaît que l'élément "revenus réalisés à l'étranger" des "revenus extraterritoriaux" est le type de revenus qui fait généralement l'objet d'une mesure destinée à éviter la double imposition. Toutefois, de l'avis du Canada, les États-Unis ont ajouté cette nouvelle catégorie de revenus à la mesure en question pour tenter d'embrouiller la situation en matière de fiscalité intérieure normalement applicable à l'élément "revenus d'origine nationale réalisés à l'exportation" des "revenus extraterritoriaux".<sup>19</sup>

34. De l'avis du Canada, les revenus tirés de transactions à l'exportation sont des revenus qui ne seraient généralement imposables qu'aux États-Unis puisqu'ils ont leur orileu4o2.8(u)11.9 Canadaavent al12..1

imposition. Par conséquent, il n'existe aucun dégrèvement au titre de la double imposition en ce qui concerne cet élément des revenus "extraterritoriaux".<sup>21</sup>

35. De l'avis du Canada, les revenus tirés de transactions à l'exportation ne pouvant par définition faire l'objet d'une double imposition, l'exclusion de l'imposition prévue pour ces revenus au titre du régime de remplacement des FSC ne peut que réduire l'impôt auquel ils seraient normalement assujettis aux États-Unis.

36. Le Canada fait observer, par conséquent, que les recettes publiques ou l'impôt qui seraient normalement exigibles au titre des "revenus tirés de transactions à l'exportation", qui figurent parmi les revenus que le régime de remplacement des FSC exclut du champ de l'impôt, seraient l'impôt applicable à ces revenus conformément aux règles fiscales des États-Unis. Donc, les pouvoirs publics des États-Unis, en abandonnant des recettes qui seraient normalement exigibles au sens de l'article 1.1 a) ii) de l'*Accord SMC*, accordent une contribution financière à des entreprises basées aux États-Unis ayant des revenus de ce type.

**2. La "contribution financière" confère un "avantage" à des entreprises basées aux États-Unis tirant des "revenus d'origine nationale de transactions à l'exportation"**

37. Le Groupe spécial a constaté ce qui suit en ce qui concerne la question de l'"avantage":

Ayant constaté que les diverses exonérations d'impôt prévues par le régime FSC donnent lieu à une contribution financière, nous avons ensuite pour tâche d'examiner si un avantage est par là même conféré. À notre avis, la contribution financière confère manifestement un avantage, dans la mesure où les FSC comme leurs sociétés mères ne doivent pas nécessairement payer certains impôts qui seraient normalement exigibles. En outre, cet avantage peut être tout à fait substantiel: selon le Département du commerce des États-Unis, "l'exonération fiscale peut aller jusqu'à un pourcentage variant entre 15 et 30 pour cent des revenus bruts réalisés à l'exportation".<sup>22</sup>

38. L'Organe d'appel a confirmé la constatation du Groupe spécial sur cette question. Le Canada fait observer que ce raisonnement est également applicable au régime de remplacement des FSC étant donné qu'il s'applique à des entreprises basées aux États-Unis en exemptant d'impôt les revenus

B. LA SUBVENTION PRÉVUE AU TITRE DU RÉGIME DE REMPLACEMENT DES FSC EN FAVEUR D'ENTREPRISES BASÉES AUX ÉTATS-UNIS EST PROHIBÉE EN VERTU DE L'ARTICLE 3.1 A) DE L'ACCORD SMC CAR ELLE EST "SUBORDONNÉE AUX RÉSULTATS À L'EXPORTATION"

40. Le Canada fait observer que la "subvention" prévue en faveur d'entreprises basées aux États-Unis est manifestement "subordonnée aux résultats à l'exportation" puisque, pour en bénéficier, ces entreprises ne doivent pas vendre leurs produits "pour utilisation finale aux États-Unis".<sup>23</sup> Le Canada estime comme les CE que ce n'est rien de plus qu'une "autre manière de dire qu'ils doivent être exportés"<sup>24</sup>, et que ces mots sont suffisants pour que la subvention soit subordonnée *de jure* aux exportations. Comme l'a dit l'Organe d'appel dans *Canada – Certaines mesures affectant l'industrie automobile*<sup>25</sup>:

On peut ... dire à juste titre qu'une subvention est subordonnée *de jure* à l'exportation lorsque l'obligation d'exporter figure clairement, quoique implicitement, dans l'instrument qui renferme la mesure. Par conséquent, pour qu'une subvention soit subordonnée *de jure* à l'exportation, il n'est pas toujours nécessaire qu'il soit indiqué *expressis verbis* dans l'instrument juridique sur lequel elle repose que celle-ci est offerte uniquement si la condition que constituent les résultats à l'exportation est remplie. Cette conditionnalité peut aussi découler nécessairement, par implication, des termes effectivement employés dans la mesure.<sup>26</sup>

41. De l'avis du Canada, le fait que le régime de remplacement des FSC est offert à des fabricants étrangers ne présente aucun intérêt pour déterminer si la "subvention" prévue en faveur d'entreprises basées aux États-Unis pour les revenus tirés de transactions à l'exportation est subordonnée ou non aux résultats à l'exportation.

42. Il est clair qu'en vertu du régime de remplacement des FSC, une entreprise basée aux États-

d'origine nationale américaine qui ne sont pas exportés. Tel n'est pas le cas au titre du régime de remplacement des FSC. Le Canada estime comme les CE que c'est obligatoirement avec le traitement fiscal des ventes sur le marché intérieur de produits d'origine nationale qu'il convient de procéder à des comparaisons.<sup>27</sup>

45. De l'avis du Canada, les rapports du Groupe spécial et de l'Organe d'appel dans l'affaire *Canada - Mesures visant l'exportation des aéronefs civils*<sup>28</sup> viennent corroborer la position du Canada et des CE en l'espèce.

46. Dans *Canada – Aéronefs*, le Canada a fait valoir qu'une "subvention" accordée dans le cadre de Partenariat technologique Canada (PTC) n'était pas subordonnée aux résultats à l'exportation étant donné que PTC apportait une aide à un large éventail de domaines et de technologies intéressant la quasi-totalité des secteurs industriels du Canada. Selon le Canada, le fait que certaines des contributions accordées au titre du programme l'ont été à des sociétés exportatrices ne subordonnait pas le programme aux exportations. Le Groupe spécial a rejeté les arguments du Canada et a constaté que la "subvention" était subordonnée aux résultats à l'exportation.

47. 47.