

ANNEXE F

Réponses aux questions et observations concernant ces réponses

Table des matières	Page
---------------------------	-------------

ANNEXE F-1

4. Pour en venir aux autres questions spécifiques du Groupe spécial:

- les subventions découlent de dispositions juridiques interdépendantes;
- les CE contestent un *régime* (ou un *programme*, pour reprendre le mot employé dans l'*Accord SMC*) de subventionnement, et non le *versement* de subventions particulières. Il faut donc prendre en considération les conditions énoncées dans la *Loi*, et non les "circonstances juridiques dans lesquelles [la subvention] est accordée dans chaque cas". Toutefois, ces conditions peuvent différer entre une catégorie de cas et une autre (et elles diffèrent effectivement dans le cas du régime de remplacement des FSC entre la subvention de remplacement de base et la subvention de remplacement élargie).
- S'agissant du statut juridique des subventions accordées, les CE souhaiteraient ajouter que le point de référence, pour la subvention de remplacement élargie, serait la situation qui existerait si les conditions (notamment la vente "non destinée à une utilisation aux États-Unis" et la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère) n'étaient pas remplies. En vertu des règles d'application générale en vigueur aux États-Unis en matière fiscale, le montant de l'impôt serait alors plus élevé.

5. S'agissant de l'Annexe qu'elles ont présentée, les CE soulignent qu'elles l'ont fournie à titre d'illustration. Elle se rapporte certes à des entreprises communautaires, mais on peut de l'avis des CE présumer que, compte tenu de la comparabilité et de l'ouverture des économies des pays membres des CE et des États-Unis, les mêmes structures des coûts illustrent également la situation aux États-Unis.

Question n° 2

Les Communautés européennes font valoir que le régime de remplacement des FSC est subordonné

8. Les CE aimeraient également faire remarquer que l'Organe d'appel a émis l'avis que le critère de subordination est le même, qu'il y ait subvention *de facto* ou *de jure*.³
9. Les CE aimeraient également renvoyer le Groupe spécial à ce qu'elles ont dit dans leur deuxième communication écrite⁴ au sujet des prescriptions relatives à la preuve en ce qui concerne les questions factuelles dans les affaires du type de la présente affaire.
10. Une plainte portée contre une loi impérative qui n'est pas encore pleinement appliquée ne peut en tout état de cause être jugée que sur la base de son texte et de faits évidents.
11. Les CE ont fait valoir à titre subsidiaire qu'il y a violation *de facto* au cas où le Groupe spécial aurait un avis différent au sujet de la distinction.

Question n° 3

Les Communautés européennes déclarent qu'elles "... ne voient aucune raison de contester que la dernière phrase de la note de bas de page 59 peut constituer une exception aux dispositions de l'article 3.1 a)".⁵ Cela signifie-t-il que les CE pensent que les mesures qui satisfont aux prescriptions de la dernière phrase de la note de bas de page 59 sont des "mesures désignées dans l'Annexe I comme ne constituant pas des subventions à l'exportation" au sens de la note de bas de page 5 de l'Accord SMC?

Réponse

12. Les CE n'ont pas dit qu'elles considèrent que la dernière phrase de la note de bas de page 59 constitue une exception à l'article 3.1 a). Aucune affaire n'a encore permis d'éclairer les prescriptions exactes s'appliquant pour qu'une mesure désignée dans l'Annexe I soit considérée comme relevant des termes de la note de bas de page 5. Les CE ont simplement dit qu'il n'était pas nécessaire, à leur avis, que le Groupe spécial examine cette question étant donné que les conditions de la dernière phrase de la note de bas de page 59 n'étaient pas remplies en tout état de cause.
13. Les CE aimeraient également souligner que la dernière phrase de la note de bas de page 59 ne s'applique qu'aux mesures relevant du point e).
14. Les CE considèrent que la dernière phrase de la note de bas de page 59 peut être considérée comme étant de nature déclarative. La simple exemption des revenus de source étrangère n'est pas, de l'avis des CE, une subvention, ou pour le moins n'est pas spécifique. Ce point est discuté ci-dessous en réponse à la question n° 45.

Question n° 4

Veillez expliquer plus précisément la remarque faite au paragraphe 161 de la deuxième communication des CE, si possible, en vous référant à des affaires réelles engagées au titre de l'Accord SMC.

16. L'argument, présenté en réponse à ce qui était dit dans un paragraphe de la première communication des États-Unis (le paragraphe 203), voulait que, lors de l'examen d'une allégation concernant une prescription relative à la teneur en éléments d'origine nationale (au titre de l'article III:4 du GATT ou d'autres dispositions de l'OMC), la nature nationale d'un produit donné dépend de son origine en tant que "tout". Que tel ou tel intrant soit lui-même constitué de sous-composants qui étaient à l'origine étrangers n'a pas de pertinence.

17. De même, quand on compare l'utilisation de produits "nationaux" de préférence à des produits "importés", au sens de l'article 3.1 b), on doit envisager un produit dans sa globalité – et si le produit est ainsi national, l'origine (étrangère) antérieure de certains de ses sous-composants n'est pas pertinente pour évaluer s'il existe une préférence pour les produits nationaux.

18. Il faut tenir compte de l'origine actuelle des produits (nationaux et étrangers) que l'on compare. Il n'y a plus de sous-composants individuels pouvant être distingués des produits nationaux que l'on compare aux produits "importés".

19. Les sous-composants ne seraient en outre pas "similaires" ou "directement concurrents" des produits étrangers auxquels les "biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises" seraient préférés.

20. À la connaissance des CE, il n'existe aucune affaire engagée au titre de l'article III:4 du GATT dans laquelle, en comparant des produits nationaux à des produits importés, les groupes spéciaux seraient allés au-delà d'un examen de l'origine nationale des produits pour vérifier (et déclarer pertinente) l'origine étrangère antérieure des sous-composants entrant dans la fabrication des produits nationaux.

Question n° 5

Veillez expliquer plus précisément la remarque faite au paragraphe 227 de la deuxième communication des CE.

Réponse

21. Les CE soulignaient simplement que (contrairement à ce que semblait croire le Canada) les revenus bénéficiant de la subvention de remplacement élargie ne devaient pas nécessairement être de source étrangère. L'exemple donné était celui d'une société américaine qui distribuait des produits fabriqués à l'étranger. L'article de la Loi sur le remplacement des FSC auquel il était fait référence était l'article 943 c), et non l'article 943 e) 4) C).

Question n° 6

Les Communautés européennes allèguent que le régime de remplacement des FSC constitue une subvention à l'exportation prohibée contraire à l'article 3.1 a) et au point e) de

24. C'est au Groupe spécial qu'il revient de décider s'il entend examiner les termes généraux de l'article 3.1 a) ou de l'Annexe en premier. Les CE se sont d'abord penchées sur l'article 3.1 a) mais ne considèrent pas que le Groupe spécial "est tenu" de procéder de la même manière.

Question n° 13

En ce qui concerne le rapport entre l'article 3.1 a) de l'Accord SMC et le point e) de l'Annexe I, se pourrait-il qu'une mesure ne relève pas du point e), mais relève quand même de l'article 3.1 a), et inversement?

Réponse

25. Les CE pensent qu'il est possible qu'une mesure puisse relever de l'article 3.1 a) de l'Accord

Question n° 15

Les termes "revenus de source étrangère", "source étrangère" ou "source" figurant dans l'Accord SMC sont-ils utilisés dans d'autres Accords de l'OMC? Quelles indications peut-on éventuellement trouver sur le sens de ces termes dans l'Accord SMC ou dans d'autres Accords de l'OMC?

Réponse

29. Les expressions "revenus de source étrangère" ou "source étrangère" ne sont utilisées que dans la note de bas de page 59. Le mot "source" est employé ailleurs, notamment dans les accords relatifs à la défense du commerce, y compris l'Accord SMC, pour se référer à l'origine des importations ou des renseignements.

30. Comme l'ont expliqué les CE, l'expression "revenus de source étrangère" est employée dans la note de bas de page 59 en tant que terme fiscal spécialisé.

31. Lors de l'audience, le Groupe spécial a également demandé si cette expression apparaissait dans des rapports de groupes spéciaux ou de l'Organe d'appel.

32. L'expression "revenus de source étrangère" a de fait été largement utilisée par les États-Unis dans les affaires *DISC* et *Législations fiscales* pour désigner les revenus gagnés hors du territoire du pays d'imposition. Par exemple, les États Éirenus de source étrà(n)1t1.9(a)-9.1(tou)121212129.1(t511 TT68(o)13.8.8(

Réponse

34. L'argument selon lequel il y a une subvention additionnelle n'est réellement qu'une autre façon de dire ce qui a déjà été dit (aux paragraphes 213 à 218 et 220 de la section 4.6.4 précédant cette citation), à savoir qu'une mesure qui donne lieu à une "double" protection contre la double imposition ne peut être considérée comme étant prise "en vue d'éviter la double imposition".

35. Les CE font en outre valoir au paragraphe 222 de leur deuxième communication écrite que la "double" protection contre la double imposition à laquelle peut donner lieu le régime de remplacement des FSC (comme cela est expliqué aux paragraphes 213 à 218 et 220 de la section 4.6.4) est également une subvention dans la mesure où des recettes qui seraient exigibles en vertu du système d'application générale relatif à l'allégement de la double imposition (le système de crédit d'impôt étranger) sont abandonnées, ce qui donne lieu à un avantage correspondant.

36. Il semble aux CE que l'article 943 d) doit, pour avoir un sens, prévoir une telle possibilité double protection contre la double imposition.

Question n° 17

Les CE semblent dire qu'une violation de l'article 3.1 b) peut exister si une mesure "incite" les producteurs nationaux à exporter.¹⁰ Dans le même esprit, les CE disent que "l'article 3.1 b) prohibe toute subordination à la teneur en éléments d'origine nationale, quel qu'en soit le degré ... [et] l'Accord SMC ne renferme aucune règle *de minimis* applicable aux subventions prohibées".¹¹

(À l'intention des CE): Comment cet argument serait-il étayé par une analyse textuelle de l'article 3.1 b), conformément à l'article 31 de la Convention de Vienne? Les Communautés européennes peuvent-elles citer un rapport d'un groupe spécial ou de l'Organe d'appel dans lequel le terme "incitation" a été explicitement utilisé dans le contexte de l'article 3.1 de l'Accord SMC ou de l'article XVI:4 du GATT?

(À l'intention des États-Unis): Une analyse textuelle de l'article 3.1 b) amènerait-elle à la conclusion que l'argument précité des CE est dénué de fondement? Dans l'affirmative, pourquoi et comment? Les États-Unis sont-ils d'avis que l'Accord SMC renferme une règle *de minimis* applicable aux subventions prohibées? Dans l'affirmative, quel est le seuil qualitatif ou quantitatif à partir duquel elle s'applique? Le rapport de l'Organe d'appel dans l'affaire Canada – Certaines mesures affectant l'industrie automobile¹² est-il pertinent en l'espèce? Veuillez justifier vos réponses.

Réponse

37. Les deux citations sont en un sens "dans le même esprit", même si elles se rapportent à des points distincts.

38. La première phrase concerne l'argument principal des CE, à savoir que la règle relative à la teneur en éléments d'origine étrangère est incompatible avec l'article 3.1 b) parce qu'elle donne lieu à une prescription dans tous les cas; elle se rapporte par ailleurs à une autre question (la question n° 26).

¹⁰ Voir la première communication écrite des CE, paragraphe 165.

¹¹ Deuxième communication écrite des CE, paragraphe 160.

¹² WT/DS130/AB/R, WT/DS142/AB/R.

39. La deuxième phrase répondait à l'argument des États-Unis relatif à l'origine des sous-composants, et dans ses grandes lignes, la réponse peut être la suivante. La présence de sous-composants dans les articles nationaux n'est pas pertinente aux fins de l'application de l'article III:4 du GATT à une situation dans laquelle il est allégué qu'un traitement plus favorable est accordé aux articles étrangers.

40. De plus, il n'existe pas de règle *de minimis* en ce sens qu'il n'existe pas de seuil minimal s'appliquant à la teneur en sous-composants d'origine nationale pour un produit américain visé par l'article 3.1 b).

41. L'article 3.1 b) s'applique à tous les produits américains (et les compare tous à des produits étrangers), quelle que soit leur composition. Il s'agit d'une prohibition qui ne fait l'objet d'aucune réserve.

42. Au contraire, la première phrase citée par le Groupe spécial (paragraphe 165 de la première communication écrite des CE) ne se penche pas sur le sens du mot "subordonnés", ni sur celui du mot "nationaux" mais bien plutôt sur celui de l'expression "utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés".

43. S'agissant de l'analyse du texte de l'article 3.1 b), les CE renvoient à leur déclaration orale. Elles ont précisé le sens de l'article 3.1 b) dans son intégralité alors que les États-Unis continuent de n'en fournir qu'une interprétation sélective. Dans son interprétation de cet article, le Groupe spécial est invité à expliquer le sens de tous les mots, y compris de l'expression "utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés".

44. Pour ce qui est des références à des rapports antérieurs, nous aimerions souligner que, dans l'affaire *Canada – Automobiles*, l'Organe d'appel, lorsqu'il a comparé l'article 3.1 b) et l'article III:4 du GATT de 1994, a noté que ce dernier "porte lui aussi sur les mesures qui favorisent l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés".¹³

Question n° 18

À propos de l'article III:4 du GATT, les CE ont cité¹⁴, entre autres, le rapport sur les mesures discriminatoires appliquées par l'Italie à l'importation de machines agricoles.¹⁵ Nous notons que deux autres documents du GATT – L/695 (1957) et L/740 (1957) – abordent les mêmes questions. Ces documents sont-ils utiles pour examiner la question de savoir si, en premier lieu, l'article III:4 du GATT vise les exemptions d'impôt s'appliquant à l'"entreprise"? Veuillez indiquer si, et en quoi, ces rapports sont pertinents en l'espèce.

Réponse

45. Les CE ont fait référence à l'affaire *Mesures discriminatoires appliquées par l'Italie à l'importation de machines agricoles*

47. Les CE souhaitent préciser qu'elles ne font pas valoir que l'exemption d'impôt en tant que telle est une "prescription affectant la vente ... sur le marché intérieur" au sens de l'article III:4 du GATT de 1994.

48. Comme l'indiquent clairement les CE dans leur première communication écrite¹⁶, leur allégation au titre de l'article III:4 du GATT de 1994 met l'accent sur la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère, laquelle affecte la vente ou l'utilisation des produits sur le marché américain et établit une discrimination à l'égard des produits étrangers.

49. Ce point a été bien compris par les États-Unis dans leur première communication écrite¹⁷, et il n'y a donc pas de divergence entre les parties à cet égard.

50. Plus précisément, les CE font valoir que la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère est une "prescription" non pas parce qu'"une entreprise est juridiquement contrainte de [la] respecter", mais parce qu'"une entreprise [l']accepte volontairement afin d'obtenir du gouvernement un avantage".¹⁸

51. Les citations susmentionnées tirées du rapport *CEE – Pièces détachées et composants* montrent que, aux fins de l'analyse au titre de l'article III:4 du GATT, l'"avantage" que l'on cherche à obtenir des pouvoirs publics quand on accepte volontairement une certaine "prescription" n'est pas pertinent. En particulier, il n'est pas pertinent de savoir s'il s'agit d'un avantage pour "l'entreprise".

52. La situation était similaire dans l'affaire *Mesures discriminatoires appliquées par l'Italie à l'importation de machines agricoles*.¹⁹ Dans cette affaire, les agriculteurs italiens (les "entreprises") recevaient un avantage (les conditions de crédit spéciales à l'achat) sous réserve qu'ils respectent une certaine prescription (l'achat de produits nationaux – des machines agricoles).

53. Les deux documents mentionnés par le Groupe spécial semblent confirmer que des prescriptions telles que la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère sont visées par l'article III:4 du GATT de 1994. Le document L/693 en particulier concernait un avantage conféré aux acheteurs de machines agricoles (les "entreprises"), dont l'obtention était désormais subordonnée à l'achat de machines nationales depuis l'entrée en vigueur du Décret n° 57.904. Le gouvernement britannique a précisément contesté la discrimination résultant du fait d'inciter les agriculteurs français à acheter des produits nationaux pour pouvoir être admis à bénéficier de l'avantage.²⁰

Questions du 13 mars

Question n° 23

Les CE font valoir que "pour les propriétaires de mav.9(s)-10.ropr8.2(o.9(t)-4e4(r8spar)89(s

Question n° 24

Une mesure qui n'assujettirait pas à l'impôt les revenus de source étrangère (c'est-à-dire un système purement territorial) serait-elle une mesure prise en vue d'éviter la double imposition des revenus de source étrangère au sens de la note de bas de page 59?

Réponse

58. De l'avis des CE, étant donné que, dans un système fiscal territorial, le point de référence principal est l'imposition des revenus générés sur le territoire en question, l'exonération des revenus de source étrangère n'équivaut pas à un abandon de recettes et n'est pas une subvention au titre de l'article premier de l'*Accord SMC*. Elle n'est en outre pas subordonnée aux résultats à l'exportation et n'est pas accordée spécifiquement au titre des exportations. Il s'agit toutefois indéniablement d'une mesure

produits américains pouvant parfois être requise, le "régime de remplacement élargi" est subordonné aux exportations en totalité.

Question n° 26

Les CE affirment que la subvention de base est subordonnée à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés parce que l'utilisation d'articles nationaux des États-Unis sera "souvent" nécessaire pour garantir que la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère ne sera pas dépassée.²⁴ Les CE estiment-elles que la fréquence d'une telle utilisation est pertinente pour décider si la règle des 50 pour cent relative à la teneur en éléments d'origine étrangère est incompatible avec l'article 3.1 b)? La règle serait-elle incompatible avec l'article 3.1 b) si des produits nationaux des États-Unis étaient "parfois" nécessaires? S'ils l'étaient à l'occasion? S'ils l'étaient rarement?

Réponse

63. Les CE considèrent que "la règle des 50 pour cent concernant la teneur en éléments d'origine étrangère" est incompatible avec l'article 3.1 b) par la raison du fait qu'elle entraîne une obligation d'utiliser un article américain dans *tous* les cas.

64. Le régime de remplacement des FSC est un programme de subventions – c'est-à-dire qu'il s'agit d'une mesure générale qui donne lieu à des subventions prohibées, et rend obligatoire l'octroi de telles subventions dans les cas où certaines conditions sont remplies. Les CE contestent ce régime en tant que mesure d'application générale qui rend impératif, et ne fait rien pour empêcher, l'octroi de subventions individuelles qui sont subordonnées à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés. Un programme de subventions qui donne lieu à de telles subventions est également prohibé au titre de l'article 3.1 b).

Question n° 27

Le Groupe spécial a-t-il raison de supposer que l'allégation présentée par les CE au titre de l'article III:4 du GATT se limite à l'application de la "teneur en éléments d'origine étrangère" à la "subvention de remplacement de base"? Si tel n'est pas le cas, veuillez expliquer comment l'article III:4 pourrait s'appliquer à la "subvention de remplacement élargie" étant donné qu'il porte sur le traitement moins favorable accordé aux produits importés en ce qui concerne des lois, règlements ou prescriptions affectant l'utilisation de ces produits sur le marché intérieur.

Réponse

66. Oui.

Question n° 28

Est-il possible d'établir en se fondant sur la Loi elle-même, et sans faire référence à des faits extérieurs se rapportant à la fabrication de produits particuliers, que la règle de 50 pour cent relative à la teneur en éléments d'origine étrangère prescrit dans certains cas au bénéficiaire d'utiliser des produits nationaux de préférence à des produits importés? Si tel n'est pas le cas, et compte tenu de l'avis exprimé par l'Organe d'appel dans l'affaire Canada - Certaines mesures affectant l'industrie automobile²⁵ d'après lequel la subordination en droit

²⁴ Première communication des CE, paragraphe 174.

²⁵ Rapport de l'Organe d'appel, WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R, adopté le 19 juin 2000, paragraphe 123.

est démontrée "sur la base du libellé de la législation, de la réglementation ou d'un autre instrument juridique pertinent", veuillez expliquer comment l'exclusion prévue par la Loi pourrait être subordonnée en droit à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés.

Réponse

67. Après la phrase citée dans la question, l'Organe d'appel ajoutait ce qui suit: "Comme nous l'avons déjà expliqué, cette conditionnalité peut découler nécessairement, par implication, des termes effectivement employés dans la mesure" et renvoyait, dans sa note de bas de page, au paragraphe 100 du rapport.

68. Le paragraphe 100 du rapport de l'Organe d'appel dit ce qui suit:

Le cas le plus simple – et donc peut-être rare de ce fait – est celui où l'obligation d'exporter est énoncée expressément en toutes lettres dans le texte de la loi, du règlement ou d'un autre instrument juridique. Toutefois, nous estimons qu'on peut également 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.

69. Ainsi, la subordination *de jure* aux exportations peut découler du fait qu'elle figure "clairement, quoique implicitement, dans l'instrument qui renferme la mesure". En l'espèce, en se fondant sur les termes de la Loi, c'est-à-dire sur la base du libellé de la règle des 50 pour cent, il peut être conclu qu'un producteur dont les coûts sont structurés d'une certaine façon sera tenu d'utiliser des articles américains.

70. Pour comprendre les implications d'une loi, il faut toujours avoir connaissance de certains faits (par exemple que les entreprises veulent faire des bénéfices, que les autres pays perçoivent des impôts, etc.). De l'avis des CE, le fait que la valeur des articles utilisés dans la production de certains produits représentera plus de la moitié de la valeur finale de ces produits est d'une telle notoriété qu'une obligation d'utiliser des articles américains dans un tel cas découle nécessairement, par implication, des termes de la Loi sur le remplacement des FSC.

71. Recenser les producteurs qui, dans la pratique, ont besoin d'utiliser des articles américains relève des faits, sur lesquels il n'est pas nécessaire de trancher dans l'examen d'une allégation *de jure*. En tout état de cause, les CE ont fourni des indications sur ce point pour certains secteurs.

Question n° 29

Les CE font valoir que "si le Groupe spécial ne souscrivait pas à la conclusion que l'application de la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère aux producteurs étrangers [fait de la subvention "élargie" une subvention à l'exportation prohibée], elles font valoir à titre subsidiaire que l'article 3.1 b) doit être interprété comme prohibant aussi l'imposition d'une telle limitation aux producteurs étrangers".²⁶ L'article 3.1 b) prohibe les subventions subordonnées à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés. S'agissant de l'application de la "limitation de la teneur en éléments d'origine

²⁶ Première communication des CE, paragraphes 181 et 182.

étrangère" aux producteurs étrangers, la subvention alléguée pourrait être considérée comme étant subordonnée à l'utilisation de produits importés de préférence à des produits nationaux. Veuillez commenter.

Réponse

72. L'article 3.1 b) est rédigé en partant de l'hypothèse qu'un gouvernement accorde une subvention à ses propres sociétés, qui sont habituellement sises sur son territoire. Les mots "nationaux" et "importés" se rapportent donc aux produits "d'origine nationale" ou "étrangers". Dans le cas peu courant où une subvention est accordée à une société étrangère, prendre ces mots au sens littéral entraînerait des résultats absurdes qui ne correspondraient pas à l'intention évidente des parties.

73. On trouve dans l'affaire *Brésil – Aéronefs* une illustration du fait que les termes de l'article 3.1 doivent être interprétés du point de vue de l'autorité qui accorde la subvention et non pas du bénéficiaire. Dans cette affaire, les subventions étaient accordées aux compagnies aériennes étrangères sous réserve de l'achat d'aéronefs brésiliens. Elles n'étaient subordonnées aux exportations que du point de vue de l'autorité qui les accordait. Du point de vue du bénéficiaire, elles étaient plutôt subordonnées aux importations.

74. Une fois admis que l'*Accord SMC* s'applique aux subventions accordées aux bénéficiaires étrangers, une interprétation littérale des mots "nationaux" et "importés" figurant à l'article 3.1 b) aboutit à des résultats absurdes, manifestement contraires à l'intention des parties. Comme l'ont expliqué les CE dans leur deuxième communication écrite, ces mots doivent donc être interprétés, dans le contexte des subventions accordées à des étrangers, comme signifiant d'"origine nationale" et "étrangers" (voir également la réponse à la question n° 29). Cela est justifié au regard de la *Convention de Vienne sur le droit des traités* car les traités doivent être interprétés de bonne foi. Une interprétation absurde ne peut être de bonne foi.

Question n° 30

Les CE disent que la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère prévue par la Loi constitue une "prescription" au sens de l'article III:4 du GATT de 1994.²⁷ Le Groupe spécial a-t-il raison d'en conclure que les CE n'affirment pas que la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère est une "loi" ou un "règlement" au sens de cette disposition?

Réponse

75. Il s'agit d'une prescription figurant dans une loi. Le mot "prescription" est suffisamment large pour englober03 Tm0.1087 0.0014 T.2(o035i1061 à.2609 -1.155.9(asque.4) -2..3(s,)dise4.5e)0.1(1J/TT2 1ii.1087 (

Réponse

Paragraphe 91

87. Au paragraphe 91, les États-Unis font valoir que, d'après les arguments présentés par les CE, les systèmes fiscaux territoriaux seraient des subventions subordonnées aux exportations.

88. Cela n'est pas vrai. Comme elles l'ont déjà expliqué dans leur réponse à la question n° 23 du Groupe spécial³⁴, dans un système fiscal territorial, l'imposition dépend du lieu où sont gagnés les revenus. Les revenus peuvent être gagnés à l'étranger même dans les cas où les produits sont vendus

92. Comme l'ont expliqué les CE au cours de la procédure initiale, l'approche mondiale viserait à assurer la neutralité par rapport à la sortie de capitaux et l'approche territoriale entendrait assurer la neutralité par rapport à l'entrée de capitaux.

93. Pour les tenants du principe de la neutralité par rapport à la sortie de capitaux, il est injuste que les contribuables paient moins d'impôt lorsqu'ils s'établissent à l'étranger et un pays doit élaborer ses règles fiscales internationales de façon à ne pas encourager ou décourager les sorties de capitaux. Pour les tenants du principe de la neutralité par rapport à l'entrée des capitaux, il est injuste que les sociétés qui s'établissent à l'étranger assument une charge fiscale plus lourde en raison de leurs liens avec le pays exportateur des capitaux et un pays doit donc adopter des règles fiscales internationales visant à éviter à ses sociétés multinationales de supporter sur les marchés étrangers une charge fiscale

97. Le mot "spécifiquement" ne signifie pas "expressément". Il signifie "ayant un rapport, une relation ou un lien spécial, précis ou bien défini avec leurs exportations".³⁸

98. Pour la subvention de remplacement de base (eu égard aux produits américains), il existe un tel rapport avec les exportations parce qu'il est nécessaire d'exporter pour pouvoir se prévaloir du

les produits étaient destinés à une utilisation finale aux États-Unis ou si la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère n'était pas respectée.

115. Dans de tels cas, les revenus tirés des transactions ne seraient pas "exclus" du champ de l'impôt mais seraient imposables en vertu des règles d'application générale.⁴⁸

116. S'agissant des contribuables américains (c'est-à-dire dans le cas où une transaction est effectuée par une succursale à l'étranger d'une société américaine ou porte sur des activités de distribution de produits fabriqués à l'étranger exercées aux États-Unis), les revenus seraient imposables au titre de l'article 11 du Code des impôts⁴⁹ et de l'article 61 (voir en outre la réponse à la question n° 37 ci-après).

117. Dans le cas où c'est une société étrangère qui effectue la transaction, les revenus qui en seraient tirés ne seraient normalement pas directement imposables aux États-Unis si le régime de remplacement des FSC n'était pas applicable.

118. Les sociétés étrangères ne paient l'impôt aux États-Unis que sur les revenus "provenant de sources intérieures aux États-Unis" (c'est-à-dire des revenus de source américaine) en vertu de l'article 881 du Code des impôts ainsi que sur les revenus "ayant un lien effectif avec une activité commerciale ou une entreprise américaines" en vertu de l'article 882 dudit Code. Il convient de noter à cet égard que la définition de source américaine et de source étrangère (c'est-à-dire de "sources extérieures aux États-Unis") se trouve à l'article 862 du Code des impôts.

119. Ainsi, les revenus de source étrangère d'une société étrangère n'ayant pas de lien effectif avec une activité commerciale ou industrielle aux États-Unis ne sont pas directement imposables aux États-Unis.

120. Si la société étrangère est une filiale d'une société américaine, les revenus sont imposables lors de leur rapatriement aux États-Unis sous forme de dividendes (en vertu de l'article 61 a) 7), les dividendes distribués sont pris en compte dans le revenu brut). La déduction pour dividendes

des règles en vigueur aux États-Unis, souvent être plus avantageux que le régime de remplacement des FSC et que les sociétés étrangères qui ne sont pas des filiales de sociétés américaines ne seront pas assujetties à l'impôt aux États-Unis sur leurs revenus de source étrangère et n'auront par conséquent aucun intérêt à recourir au régime de remplacement des FSC (élargi). Toutefois, le recours au régime de remplacement des FSC élargi est optionnel et il est clair que les entreprises n'y feront appel que dans les cas où il donnera lieu à une réduction d'impôt. C'est pour cette raison qu'il s'agit d'une subvention, même si elle est rarement utilisée.

Question n° 37

Quelle est la "règle" en vigueur aux États-Unis qui peut constituer un "point de référence normatif" aux fins de l'article premier de l'Accord SMC? Les CE peuvent-elles désigner avec précision les règles fiscales des États-Unis, outre le nouvel article 941 a) 1) du Code des impôts, qui définissent les termes "revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises"? En d'autres termes, quel est le fondement légal de l'argument des CE d'après lequel les États-Unis ont maintenu jusqu'à présent leur système fiscal "mondial"?

Réponse

124. Un point de départ pour une telle analyse pourrait être la Constitution des États-Unis. Le pouvoir de lever l'impôt sur le revenu découle du seizième amendement à la Constitution.⁵⁰ Le passage pertinent de ce dernier dit ce qui suit:

Le Congrès aura le pouvoir d'instituer et de percevoir des impôts sur les revenus, de quelque source qu'ils proviennent ...

125. Dès l'époque où l'impôt sur le revenu a été institué, la Cour suprême a clairement dit que ce pouvoir incluait le pouvoir d'imposer les revenus de source étrangère des citoyens américains.⁵¹

126. L'article 61 du Code des impôts⁵² codifie l'exercice par le Congrès du pouvoir très large qui lui est octroyé aux termes du seizième amendement. Dans son passage pertinent, l'article 61 dit ce qui suit:

Sauf disposition contraire énoncée dans la présente sous-section, revenu brut s'entend de tous les revenus, quelle qu'en soit la source ...

127. La Cour suprême a commenté la "portée générale" et "le champ d'application général" de la disposition désormais codifiée dans l'article 61, déclarant que "la Cour a donné une interprétation libérale de cette expression générale en reconnaissance de l'intention du Congrès qui est d'imposer tous les gains, à l'exception de ceux qui sont spécifiquement exonérés".⁵³

128. Il convient de noter que le "revenu imposable" est défini à l'article 63 du Code des impôts comme étant "le revenu brut moins les déductions autorisées aux termes du présent chapitre ...", l'article 11 du Code des impôts précisant que les sociétés sont assujetties à l'impôt sur leur "revenu imposable". Les sociétés américaines sont donc tenues d'acquitter l'impôt sur le revenu "de quelque source qu'ils proviennent".

⁵⁰ Le texte intégral du seizième amendement est le suivant:

Le Congrès aura le pouvoir d'établir et de percevoir des impôts sur les revenus, de quelque source qu'ils proviennent, sans répartition entre les divers États, et sans tenir compte du moindre recensement ou dénombrement.

⁵¹ Voir *Cook c. Tait*, 265 US 47 (1924).

⁵² Le texte figure dans la pièce n° 4 des États-Unis.

⁵³ *Commissioner c. Glenshaw Glass Co.*, 348 US 426 (1955).

129. Divers traités étudiant l'imposition par les États-Unis des opérations à l'étranger tiennent compte de cet état de choses. Dans l'un d'eux, par exemple, on peut lire ce qui suit⁵⁴:

Les États-Unis imposent généralement les citoyens américains, les personnes physiques étrangères résidentes et les sociétés nationales sur leurs revenus mondiaux.

130. Dans un autre ouvrage, on lit que les sociétés américaines⁵⁵:

sont imposées par les États-Unis sur leurs revenus mondiaux.

131. Une étude du Trésor américain sur le report des revenus gagnés par l'intermédiaire de sociétés étrangères contrôlées par les États-Unis a également clairement reconnu récemment (en décembre 2000, c'est-à-dire après l'adoption du régime de remplacement des FSC) que les États-Unis gardaient un système fiscal mondial.⁵⁶ Le maintien aux États-Unis d'un système fiscal qui repose fondamentalement sur l'assujettissement des revenus mondiaux des contribuables américains à l'impôt courant est en fait, d'après cette étude, la raison profonde pour laquelle des mesures antireport sont nécessaires (sous-partie F du Code des impôts). Cet état de choses est mis en évidence tout au long de l'étude, dont les conclusions laissent également entendre que, comme le système fiscal des États-Unis reste fondé sur le principe de l'assujettissement des revenus mondiaux des contribuables américains à l'impôt courant et que les sociétés sont traitées comme des contribuables et entités juridiques distincts de leurs propriétaires, il est nécessaire de maintenir un régime antireport dans le système fiscal des États-Unis. À titre d'exemple, au chapitre 8 de l'étude (Reprise des conclusions), il est dit ce qui suit au sujet de l'historique de la sous-partie F:

... la sous-partie F était, de manière plus générale, l'une d'une série de mesures portant sur les problèmes d'évasion fiscale causés par une tension structurelle inhérente au système fiscal. Cette tension a pour cause l'incompatibilité de

134. À certains égards, l'article 114 est similaire à l'article 911 du Code des impôts. L'article 911 a) dispose, en des termes apparemment plus larges, que les revenus gagnés à l'étranger par un citoyen américain résidant à l'étranger sont, si ce dernier en fait le choix, exclus de son revenu brut. L'article 911 c) limite néanmoins le montant qui peut être exclu à un montant annuel spécifié (78 000 dollars en 2001).

135. Le nouvel article 114 a), tout comme l'article 911 du Code des impôts des États-Unis, n'institue pas de point de référence normatif en matière de non-imposition des revenus gagnés à l'étranger par les citoyens américains résidant à l'étranger (compte tenu notamment de la limitation et de la nature optionnelle de l'exclusion). De fait, dans l'un et l'autre cas, l'existence d'une exclusion ou exemption limitée *confirme au demeurant la règle d'application générale* en matière d'imposition.

136. L'expression "revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises" est une création de la nouvelle Loi. Le concept n'est employé nulle part ailleurs dans le Code des impôts. Par conséquent, les dispositions légales qui s'appliqueraient aux "revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises" en l'absence du régime de remplacement des FSC seraient l'article 11 du Code des impôts qui dispose que les sociétés sont assujetties à l'impôt sur leur "revenu imposable".

137. Enfin, les CE souhD0 Tces"ouhD0 Loi."rTD0.04970 Tcesle omdGrcite sp10.5(iéc Tce72ialces)-rsrbpôts qu

- dans l'affaire *Corée – Produits laitiers*, il a été constaté qu'il y avait violation des délais de notification prévus dans l'Accord sur les sauvegardes bien que les notifications aient été présentées avant la demande de création du groupe spécial⁶⁰;
- dans l'affaire *États-Unis – Mesures à l'importation*⁶¹, il a été constaté des violations d'une série de dispositions d'Accords de l'OMC bien que la mesure (suspension provisoire de la liquidation concernant certaines importations en provenance des CE) eût cessé d'exister avant que la création du groupe spécial n'ait été demandée.

141. Les États-Unis tentent de déduire l'existence d'un tel principe du fait que l'Accord sur l'OMC ne prévoit pas de réparation rétroactive qui, de leur avis, est prévue à l'article 19:1 du *Mémorandum d'accord*.

142. Toutefois, les CE ne demandent pas en l'espèce une réparation quelconque. Elles demandent qu'il soit statué sur un désaccord. L'ORD a adopté le 20 mars 2000 les rapports du Groupe spécial et de l'Organe d'appel déclarant que le régime FSC était incompatible avec les obligations contractées par les États-Unis au titre de l'*Accord sur l'OMC*. Il a demandé aux États-Unis de retirer la subvention et de se mettre en conformité avec les obligations qui leur incombent avec effet au 1^{er} octobre 2000 et

application. Comme l'a indiqué le groupe spécial constitué au titre de l'article 21:5 dans l'affaire *Canada - Aéronefs* (lorsqu'il lui a été demandé de donner son avis au sujet de l'article 19:1)⁶⁴:

À notre avis, l'article 19:1 envisage des suggestions concernant ce qui pourrait être fait pour rendre une mesure conforme ou, dans le cas de l'article 4.7 de l'Accord SMC, ce qui pourrait être fait pour "retirer" une subvention prohibée. Il ne vise pas la question de la surveillance de ces mesures. C'est pourquoi nous nous refusons à formuler la suggestion demandée par le Canada.

147. Les CE souhaiteraient rappeler au Groupe spécial que les déclarations de M. Suringa dont il est fait état dans le bulletin fiscal quotidien de BNA (voir la pièce n° 14 des CE), et qui ont été confirmées au cours de l'audience, indiquent que les règlements et directives d'application concernant les trois principaux choix prévus dans la Loi sur le remplacement des FSC ne sont pas encore publiés. On est dès lors en droit de se demander si, en fait, les États-Unis ont mis en œuvre d'une manière quelconque luec'16(420 d'ati78.7(6(t lc10.44, 1)718.3)-2.38(ii78.7(s(n)-110. pu410.9(7.4(1ue')-0.3(ORD,8.1(.8(i on

151. Le sens ordinaire du texte est confirmé par l'historique de sa négociation. Le texte original du Président, en date du 18 juillet 1990⁶⁵, ne mentionnait qu'une "contribution financière" pour définir une subvention dans l'article 3.1 a). La révision suivante du texte⁶⁶ clarifiait la définition de la manière suivante: "une contribution financière des pouvoirs publics ou de tout organisme public du

159. Même si l'on interprétait l'article premier de l'*Accord SMC* comme ne traitant que de subventions accordées pour la production de marchandises sur le territoire du Membre responsable de la mesure, il resterait néanmoins nécessaire de considérer que la subvention de remplacement élargie est une subvention à l'exportation prohibée.

160. Le régime de remplacement des FSC est une subvention directe à la production de biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises "pour une utilisation finale aux États-Unis". Mais la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère en fait également une subvention *indirecte* à la production, aux États-Unis, de matières premières et de composants (d'"articles" pour reprendre le terme de la Loi sur le remplacement des FSC) de toutes sortes pouvant être utilisés dans la fabrication des biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises tout en respectant la limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère.

161. Dans le cas de la subvention de remplacement élargie, le subventionnement *indirect* de la production, aux États-Unis, d'articles de toutes sortes pouvant être utilisés dans la fabrication de biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises est subordonné aux exportations. Il est subordonné aux exportations parce que, d'en éalut caoù l'indirect

167. Ces arguments ne font que gagner en solidité lorsque l'avantage fiscal conféré pour les transactions portant sur des produits fabriqués à l'étranger n'est absolument pas considéré comme une subvention (et ne relève donc pas des objectifs de l'*Accord SMC*). Après tout, l'"avantage" qu'est la non-imposition peut aussi être obtenu en ne produisant aucune marchandise ou en ne réalisant aucun bénéfice sur la vente des produits fabriqués. Cela ne serait manifestement pas une subvention et n'aurait aucune pertinence au regard de l'*Accord SMC*.

Question n° 45

Les revenus perçus à l'exportation sont-ils des revenus de source étrangère? D'aucuns pourraient penser que les "revenus de source étrangère" mentionnés dans la note de bas de page 59 devraient englober les revenus perçus à l'exportation puisque cette note se rapporte au point e) qui traite d'un type de subvention accordée spécifiquement au titre des exportations. Veuillez commenter.

Réponse

168. Le texte de la dernière phrase de la note de bas de page 59 est de nature déclarative:

La teneur du point e) *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 les entreprises d'un autre Membre.

169. Il explique clairement, au cas où il y aurait le moindre doute, que de telles mesures ne sont pas des subventions à l'exportation prohibées. On peut le comprendre en se référant au contexte historique que représentait la décision prise dans les rapports des groupes spéciaux concernant les affaires *Législations fiscales*, laquelle laissait entendre que de telles mesures pouvaient dans certains cas être des subventions à l'exportation au sens de l'article XVI:4 du GATT de 1947.

170. Si la phrase avait pour objet de *déroger* au point e), elle aurait été rédigée différemment, par exemple de la manière suivante:

Les mesures prises en vue d'éviter la double imposition de revenus de source étrangère gagnés par ses entreprises ou par les entreprises d'un autre Membre ne seront pas considérées comme étant des subventions à l'exportation.

171. De fait, pour avoir l'effet que les États-Unis prétendent qu'il a, le point e) aurait dû être rédigé de la manière suivante:

L'exonération, la remise ou le report d'impôts accordés spécifiquement au titre des revenus réalisés à l'exportation ne seront pas considérés comme étant une subvention à l'exportation s'ils se rapportent d'une certaine façon aux mesures prises en vue d'éviter la double imposition de revenus [de source étrangère] gagnés par ses entreprises ou par les entreprises d'un autre Membre.

172. Et manifestement, la référence à la source étrangère devrait également être omise.

173. Les revenus réalisés à l'exportation ne sont pas, par définition, des revenus de source étrangère. Ils représentent la différence entre le prix de vente d'un produit à un client dans un pays étranger et le coût de production dudit produit. Par conséquent, bien que le client soit étranger, les coûts sont encourus au niveau de l'activité économique nationale et les revenus sont donc générés sur le marché intérieur. Ce point a été avancé par les CE au paragraphe 206 de leur deuxième communication et par le Canada dans sa communication de tierce partie (paragraphe 34). De fait, le

Canada décrit très justement ces revenus en parlant de "revenus d'origine nationale de transactions à l'exportation".

174. Il est difficile de concevoir une situation dans laquelle de tels revenus seraient assujettis à l'impôt par un autre Membre parce que aucun aspect de l'activité économique ne s'est déroulé dans un pays étranger.

Liste des pièces jointes

- Pièce n° 21 des CE Extraits de textes légaux des États-Unis
- Pièce n° 22 des CE Extrait de l'étude *The Deferral of Income Earned Through U.S. Controlled Foreign Corporations; A Policy Study*, Bureau du Département de la

ANNEXE F-2

RÉPONSES DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES AUX QUESTIONS DES ÉTATS-UNIS

(27 mars 2001)

Question n° 1

Quelle est la "règle applicable" ou "règle générale" en matière d'imposition dans un pays qui assujettit à l'impôt certaines personnes sur une base mondiale et d'autres personnes

Question n° 4

Les États membres des CE sont-ils prêts à renoncer à assujettir les bénéficiaires industriels et commerciaux à tout impôt en fonction de la source en l'absence d'un "établissement stable" au sens où cette expression est définie dans l'article 5 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?

Réponse

5. Rien dans l'Accord sur l'OMC n'empêche les Membres d'assujettir à l'impôt ce qu'ils veulent pour autant qu'ils n'accordent pas de subventions prohibées ou spécifiques et dommageables.

6. Toutefois, c'est sur la définition d'un établissement stable au sens de l'article 5 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE que sont fondées les dispositions pertinentes reprises dans toutes les conventions fiscales bilatérales ou multilatérales modernes conclues par les États membres des CE avec d'autres pays, c'est-à-dire dans la grande majorité des conventions fiscales auxquelles les États membres des CE sont parties. Les États membres des CE appliquent en fait ces conventions et, par conséquent, ils ne cherchent pas à assujettir à l'impôt les bénéficiaires industriels et commerciaux réalisés

14. L'article 4 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE (Résident) dispose, par exemple, ce qui suit:

Au sens de la présente Convention, l'expression "résident d'un État contractant" désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue et s'applique aussi à cet État, ainsi qu'à toutes ses subdivisions politiques ou à ses collectivités locales. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet État que pour les revenus de sources situées dans cet État ou pour la fortune qui y est située.

ANNEXE F-3

RÉPONSES DES ÉTATS-UNIS AUX QUESTIONS DU GROUPE SPÉCIAL

(27 mars 2001)

Observations préliminaires

1. Avant de répondre aux questions du Groupe spécial, les États-Unis voudraient faire quelques

pour faire échec au projet de loi, ceux-ci ont évidemment tendance à en exagérer la portée"."
(citations omises)

5. Par conséquent, si un tribunal américain prenait en considération les déclarations des représentants reproduites dans la pièce n° 19 des CE, il accorderait certainement plus de poids à celle de M. Archer, alors président de la Commission des voies et moyens de la Chambre des Représentants

15. À cet égard, dans une question orale complémentaire, le Groupe spécial a demandé si la question n° 33 a un rapport avec la question n° 7. Les États-Unis ne pensent pas que l'étude du Trésor sur la sous-partie F a un rapport avec la formule de calcul des revenus extraterritoriaux exclus.

Question n° 8

Les Communautés européennes disent que, pour que les revenus extraterritoriaux soient exclus du champ de l'impôt, il faut que "des articles américains soient utilisés chaque fois que le coût des autres intrants (qui ne sont pas des articles ou de la main-d'œuvre directe) (C) et les bénéfiques (D) sont inférieurs à 50 pour cent du prix de vente des produits (ou plus exactement de leur valeur loyale et marchande déterminée par les États-Unis)".⁷ Cette présentation de la Loi est-elle correcte? Si elle ne l'est pas, les États-Unis pourraient-ils en donner la description qu'ils jugent correcte?

16. Cette présentation de la Loi n'est pas correcte. Il n'est pas nécessaire d'utiliser des articles américains dans cette situation car on pourrait employer de la main-d'œuvre américaine pour respecter la limite de 50 pour cent sans utiliser davantage d'articles américains. Supposons, par exemple, que les éléments (C) et (D) représentent 49 pour cent de la valeur loyale et marchande, les 51 pour cent restants étant représentés par les articles et la main-d'œuvre. Aux termes de la Loi, sur ces 51 pour cent, 50 pour cent pourraient être imputés à de la main-d'œuvre et à des articles étrangers, et 1 pour cent à de la main-d'œuvre américaine.

17. Mais, plus généralement, les CE ont restreint à tort la portée de la question pertinente. La question est plutôt de savoir si la Loi renferme une prescription positive obligeant à utiliser des articles américains. Il n'y a aucune prescription de ce genre dans la Loi.

18. Cette description inexacte de la Loi montre que les CE en comprennent mal la structure et la conception. À cet égard, leur ventilation algébrique ne reflète pas la distinction établie par la Loi entre la main-d'œuvre étrangère et la main-d'œuvre américaine.

Question n° 9

Dans l'Annexe de leurs première et deuxième communications, les Communautés européennes citent des cas où le coût des "articles" utilisés pour obtenir un produit fini dépasse 50 pour cent de la valeur de ce produit, situation dans laquelle "il sera nécessaire, dans la pratique, d'utiliser des articles américains".⁸ Comment les États-Unis répondent-ils à cette allégation? Les situations de ce genre sont-elles exclues par la Loi?

19. Il est certes possible de formuler une hypothèse montrant que la règle des 50 pour cent pourrait ne pas être respectée dans certains cas. Les CE prétendent que leurs hypothèses sont fondées sur des données effectives, mais, faute de pouvoir accéder à ces données, les États-Unis ne sont pas en mesure de se prononcer sur leur exactitude ou sur la validité de la conclusion qu'en tirent les CE. Ils font observer qu'ils ont appris de source sûre que les pourcentages cités par les CE pour les moteurs d'avions et l'avionique sont trop élevés. De ce fait, les États-Unis sont amenés à supposer que les autres chiffres cités par les CE peuvent aussi être inexacts.

20. Dans une question orale complémentaire, le Groupe spécial a demandé si, dans l'hypothèse où une entreprise ne peut respecter la règle des 50 pour cent qu'en utilisant des articles américains, le contribuable a automatiquement droit à l'exclusion. La réponse à cette question est "non", car le respect de la règle des 50 pour cent par l'utilisation d'articles américains ne garantirait pas au contribuable le droit de bénéficier de l'exclusion pour les revenus provenant de la vente du produit

⁷ Première communication des CE, paragraphe 112.

⁸ Première communication des CE, paragraphe 116.

fini. Le contribuable devrait encore satisfaire à toutes les autres prescriptions de la Loi, comme celles de l'article 942 b) concernant les processus économiques qui doivent se dérouler à l'étranger.

Question n° 10

Les Communautés européennes font valoir⁹ que "le terme "exportation" figurant à l'article 3.1 a) de l'Accord SMC désigne la vente de:

- **produits;**
- **originaires du pays accordant la subvention;**
- **à destination du marché d'un autre pays, c'est-à-dire destinés à la consommation finale dans cet autre pays".**

Les États-Unis sont-ils d'accord avec cette définition du terme "exportation" aux fins de l'Accord SMC?

21. Les États-Unis ne sont pas d'accord avec cette définition. Ils pensent que les CE avaient donné la bonne définition la première fois en citant la définition du dictionnaire: "Envoyer (en particulier des biens) dans un autre pays."¹⁰ Ainsi, suivant le sens ordinaire du terme "exportation",
à nsel-1.6(13.7(;))T4eu)10.1(fau.2)-12.ris e"

24. En réponse au premier point, un contribuable peut gagner des revenus extraterritoriaux bénéficiant de l'exclusion en effectuant certaines transactions dans lesquelles la "destination finale" du bien est les États-Unis. L'historique de la Loi dit ce qui suit:

Un bien vendu à une personne non apparentée pour être incorporé dans un autre produit qui est obtenu, fabriqué ou assemblé hors des États-Unis ne sera pas considéré comme utilisé aux États-Unis (même si l'autre produit est finalement utilisé aux États-Unis), à condition que la valeur loyale et marchande des composants vendus, au moment de leur livraison à l'acheteur, représente moins de 20 pour cent de la valeur loyale et marchande du produit dans lequel ils sont incorporés (laquelle est déterminée une fois que la production, la fabrication ou l'assemblage de ce produit est achevé).¹¹

Ainsi, un fabricant américain de pneumatiques peut percevoir des revenus extraterritoriaux exclus en vendant des pneus à un constructeur d'automobiles américains non apparenté ayant une usine au Canada, même si les pneus sont montés sur des voitures destinées à être vendues sur le marché américain.

25. De plus, la prescription concernant l'utilisation à l'étranger exige seulement qu'un bien soit utilisé *essentiellement* à l'étranger. Par conséquent, une utilisation partielle aux États-Unis est autorisée. D'après l'historique de la Loi,

un bien est considéré comme utilisé essentiellement hors des États-Unis pendant une certaine période si, au cours de cette période, ce bien se trouve hors des États-Unis pendant plus de 50 pour cent du temps.¹²

26. En réponse au second point, la Loi n'exige pas en général le franchissement d'aucune frontière. Par exemple, un contribuable peut obtenir un revenu bénéficiant de l'exclusion pour des biens produits et consommés dans le même pays étranger.

Question n° 12

Lorsqu'un bien de commerce extérieur remplissant les conditions requises est fabriqué, produit, cultivé ou extrait aux États-Unis par une entreprise américaine ou par une personne

- Au Brésil, la Loi ne définit pas clairement la notion d'"établissement stable". En fait, il n'y a pas de règle prévoyant un traitement fiscal particulier pour les établissements stables.¹³
-

30. L'approche des CE doit aussi être rejetée pour d'autres raisons indépendantes. Premièrement, les États-Unis rappellent qu'ils ont conclu des conventions fiscales avec seulement 63 pays, de sorte que les entreprises américaines doivent faire face à la législation fiscale de tous les autres pays sans le bénéfice d'une disposition relative aux établissements stables.

31. Deuxièmement, l'argument des CE manque de cohérence interne. Si la notion d'établissement stable était un critère admis au plan international, comme le prétendent les CE, l'article 7 du Modèle de convention de l'OCDE, qui est censé primer sur la législation interne des signataires d'une convention fiscale, n'aurait pas de raison d'être.

32. Troisièmement, l'argument des CE n'a aucun fondement textuel. Même à supposer que la notion d'établissement stable soit un critère admis au plan international, ce qui n'est pas le cas, cette expression n'apparaît nulle part dans la note de bas de page 59, et rien dans cette note n'indique qu'une mesure ne peut être considérée comme une mesure visant à éviter la double imposition que si elle subordonne cela à l'existence d'un établissement stable.

33. Quatrièmement, il ne serait pas judicieux d'admettre l'argument des CE étant donné l'évolution des critères indiquant dans quels cas il peut y avoir une double imposition. Les progrès récents du commerce électronique en sont un exemple. Dans le cas des transactions électroniques transfrontières, la définition de l'établissement stable fait l'objet d'un débat continu. Les pays ont des avis différents sur le degré d'activité constituant un établissement stable, ce qui crée un risque de double imposition même en l'absence d'établissement stable.

34. Par conséquent, l'approche suggérée par les CE n'est ni judicieuse ni justifiée.

QUESTIONS POSÉES AUX DEUX PARTIES

Question n° 13

En ce qui concerne le rapport entre l'article 3.1 a) de l'Accord SMC et le point e) de l'Annexe I, se pourrait-il qu'une mesure ne relève pas du point e) mais relève quand même de l'article 3.1 a), et inversement?

35. Les États-Unis ont expliqué leur position sur le rapport entre le point e) de l'Annexe I et l'article 8.9(art(I)e)173.12(inv)19nnou 35.G0 Twm25 0 TD61I e iève c79(CE)8

37. Le principal problème semble être que les CE voudraient que le Groupe spécial constate qu'il suffit qu'une mesure soit applicable aux exportations pour qu'elle soit contraire à l'Accord SMC. Les États-Unis soutiennent qu'il ne peut pas en être ainsi. Une exonération, une remise ou un report d'impôts "accordés spécifiquement au titre des exportations" suppose un lien beaucoup plus étroit avec les exportations qu'une simple possibilité d'être appliqué. Le Groupe spécial n'a même pas besoin d'examiner le rapport entre le point e) et l'article 3.1 a), si telle est la thèse des CE. Même si un lien aussi ténu pouvait être équivalent au fait d'être "accordés spécifiquement au titre des exportations", les États-Unis estiment que le lien avec les exportations doit encore constituer une subordination. Si ce n'est pas le cas, on ne peut pas démontrer qu'il y a violation de l'article 3.1 a).

Question n° 14

Le Groupe spécial sait pertinemment que la conformité avec les règles de l'OMC des régimes d'imposition des revenus des pays européens n'entre pas dans le cadre de son mandat dans la présente affaire. Au paragraphe 96 de leur première communication, les États-Unis donnent plusieurs exemples de systèmes fiscaux européens qui "évitent l'imposition des revenus étrangers de manière limitée ou conditionnelle".²⁰ Parmi ces systèmes, y en a-t-il un qui exclut les revenus étrangers du revenu imposable aux conditions suivantes:

- i) le bien destiné à la vente qui procure un revenu doit être détenu en vue de son utilisation finale hors du pays (et ne pas être destiné à une consommation finale dans ce pays);**
- ii) la teneur de ce bien en éléments d'origine étrangère ne doit pas dépasser un certain pourcentage de sa valeur loyale et marchande.**

38. En ce qui concerne la condition i), tous les pays où l'impôt sur les revenus étrangers des entreprises nationales est inférieur à l'impôt sur leurs revenus de source nationale accordent à ces entreprises une incitation fiscale à l'exportation. En effet, une entreprise nationale qui exporte et qui peut imputer à ses activités extraterritoriales une partie des revenus qu'elle gagne à l'exportation peut bénéficier, par le jeu des éléments territoriaux de certains systèmes fiscaux européens, d'un taux d'imposition plus faible dans le pays étranger. Les exportateurs européens sont bien conscients de cet avantage et ils planifient leurs activités en conséquence.

39. Les conditions à remplir pour bénéficier de cette incitation fiscale dans les pays européens en question sont analogues, mais pas identiques, à celles qu'impose la Loi. Une entreprise nationale qui fabrique des produits dans son pays ne peut obtenir des revenus exemptés qu'en exportant (condition analogue, mais pas identique, à l'obligation de vendre à l'étranger prévue par la Loi). En pratique, il ne fait aucun doute que les exportateurs sont les principaux bénéficiaires de l'exemption dans les pays européens qui utilisent cette méthode.

40. En ce qui concerne la condition ii), qui est un élément de la Loi qui s'applique rarement, les États-Unis n'ont pas connaissance de l'existence d'une disposition analogue dans un pays européen. Cette disposition est probablement unique.

Question n° 15

Les termes "revenus de source étrangère", "source étrangère" ou "source" figurant dans l'Accord SMC sont-ils utilisés dans d'autres accords de l'OMC? Quelles indications peut-on éventuellement trouver sur le sens de ces termes dans l'Accord SMC ou dans d'autres accords de l'OMC?

²⁰ Première communication des États-Unis, paragraphe 97.

41. Ces termes ou certains d'entre eux apparaissent à deux endroits dans les accords visés. Au paragraphe 1 a) de l'Annexe de l'Accord sur les mesures concernant les investissements et liées au commerce, le mot "source" est employé par référence aux prescriptions relatives à la teneur en éléments d'origine nationale. Plus précisément, il est question des mesures qui prescrivent "qu'une entreprise achète ou utilise des produits d'origine nationale ou provenant de toute source nationale ...". (non souligné dans l'original) L'emploi du mot "source" dans ce contexte semble évoquer une situation dans laquelle un Membre fait dépendre une possibilité d'investissement non pas de l'obligation de fabriquer des biens sur son territoire, mais plutôt de l'obligation d'acheter des biens à une entreprise ou à une personne nationale (indépendamment du lieu où ils sont fabriqués).

42. Cet emploi du mot "source" correspond bien à la position des États-Unis concernant la cinquième phrase de la note de bas de page 59. Les États-Unis ont indiqué que l'un des éléments qui peut faire qu'un revenu est "de source étrangère" est que l'acheteur du bien ou la source du paiement sont étrangers. L'emploi du mot "source" dans l'Accord sur les MIC correspond à cette interprétation de ce terme figurant dans la note de bas de page 59.

43. On trouve une autre référence à l'article XIV de l'Accord général sur le commerce deoc e.7(ren)10.9(i)

...

qui se déroulent à l'étranger – c'est-à-dire les revenus passifs provenant de "sources" étrangères – peuvent être exemptés d'impôt.²³

48. Enfin, les États-Unis notent que les articles XIV e) et XXII:3 de l'AGCS confirment la souplesse inscrite dans la cinquième phrase de la note de bas de page 59. L'article XIV e) prévoit une exception à l'article II (traitement NPF) lorsque "la différence de traitement découle d'un accord visant

États-Unis puisque les revenus extraterritoriaux exclus seraient des revenus de source étrangère en

(À l'intention des CE): Comment cet argument serait-il étayé par une analyse textuelle de l'article 3.1 b), conformément à l'article 31 de la *Convention de Vienne*? Les Communautés européennes peuvent-elles citer un rapport de l'Organe d'appel ou d'un groupe spécial dans lequel le terme "incitation" a été explicitement utilisé dans le contexte de l'article 3.1 de l'Accord SMC ou de l'article XVI:4 du GATT?

(À l'intention des États-Unis): Une analyse textuelle de l'article 3.1 b) amènerait-elle à la conclusion que l'argument précité des CE est dénué de fondement? Dans l'affirmative, pourquoi et comment? Les États-Unis sont-ils d'avis que l'Accord SMC renferme une règle *de minimis* applicable aux subventions prohibées? Dans l'affirmative, quel est le seuil qualitatif ou quantitatif à partir duquel elle s'applique? Le rapport de l'Organe d'appel dans l'affaire *Canada – Certaines mesures affectant l'industrie automobile*²⁸ est-il pertinent en l'espèce? Veuillez justifier vos réponses.

53. L'analyse "textuelle" de l'article 3.1 b) faite par les CE est incomplète. Les CE notent que le

à favoriser" ne suffit pas pour établir qu'il y a une subordination aux fins de l'article 3.1 b). Il faut plutôt examiner comment les prescriptions fondées sur la valeur s'appliquent aux différents fabricants.

Question n° 18

À propos de l'article III:4 du GATT, les CE ont cité³⁰, entre autres, le rapport sur les mesures discriminatoires appliquées par l'Italie à l'importation de machines agricoles.³¹ Nous notons que deux autres documents du GATT – L/695 (1957) et L/740 (1957) – abordent les mêmes questions. Ces documents sont-ils pertinents pour examiner la question de savoir d'abord si l'article III:4 du GATT vise les exemptions d'impôt s'appliquant à l'"entreprise"? Veuillez indiquer si, et en quoi, ces rapports sont pertinents en l'espèce.

58. Il semble possible, à première vue, de distinguer ces affaires du présent différend. En effet, elles portaient essentiellement sur des programmes qui s'appliquaient directement à des produits. Les gouvernements accordaient des prêts bonifiés ou des dons qui ne pouvaient servir qu'à l'achat de produits nationaux. Comme les produits importés similaires ne pouvaient pas faire l'objet d'un

QUESTIONS POSÉES AUX ÉTATS-UNIS

Question n° 19

Les États-Unis semblent dire que, lorsqu'une entreprise fabrique des biens aux États-Unis et vend ces biens à l'étranger, les revenus ainsi générés peuvent être en partie de source nationale et en partie de source étrangère. Si tel est le cas, n'est-il pas également vrai que, lorsqu'une entreprise fabrique des biens à l'étranger et vend ces biens aux États-Unis, les revenus ainsi générés peuvent être en partie de source nationale et en partie de source étrangère? Dans l'affirmative, et vu que vous affirmez que la Loi est une mesure visant à éviter la double imposition des revenus de source étrangère, veuillez expliquer pourquoi l'exclusion des revenus "extraterritoriaux" prévue par la Loi est limitée aux cas où des biens sont vendus ou loués pour être utilisés hors des États-Unis.

60. Selon les circonstances, une partie des revenus serait de source américaine et l'autre partie de source étrangère. Toutefois, l'exclusion des revenus extraterritoriaux est limitée aux revenus de source étrangère provenant de la vente ou de la location de biens destinés à être utilisés hors des États-Unis, parce que les États-Unis ont décidé de ne pas céder leur compétence fiscale première sur les revenus de source américaine. Si une personne étrangère perçoit des revenus de source américaine en vendant des biens sur le marché américain, les États-Unis conservent la compétence fiscale première sur ces revenus, et il appartient au pays étranger d'assurer une protection contre la double imposition. À cet égard, le traitement prévu par la Loi équivaut à la méthode de l'exemption. De même que les États-Unis cèdent en général le droit d'imposer les revenus extraterritoriaux exclus, un pays qui applique la méthode de l'exemption cède en général le droit d'imposer les revenus de source américaine perçus par une personne étrangère qui vend des biens sur le marché américain.

61. Mais plus généralement, la note de bas de page 59 ne renferme aucune prescription exigeant qu'une mesure de protection contre la double imposition règle le problème complètement ou précisément. Il est dit dans la note que le point e) "n'a pas pour objet de limiter" la possibilité, pour un Membre, de prendre des mesures en vue d'éviter la double imposition. En fait, il est très improbable qu'un mécanisme de protection contre la double imposition l'élimine complètement sans donner lieu à

de référence normatif pour une analyse au titre de l'article premier. Cela permettrait sans doute aux pays d'exclure du champ de l'impôt des catégories de revenu limitées s'ils sont disposés à modifier ainsi la règle générale régissant leur compétence fiscale, mais c'est l'interprétation que le sens ordinaire des termes suggère directement.

63. Si le Groupe spécial juge nécessaire de s'écarter du sens ordinaire de l'article premier et de l'interpréter plus largement, la seule interprétation plus large qui serait défendable, à notre avis, serait qu'un État souverain peut définir le revenu brut comme il l'entend (ou une notion comparable s'il s'agit d'un pays autre que les États-Unis), sauf que, si la règle générale établit une exclusion expressément spécifique au sens de l'article 2, cette exclusion constituerait une contribution financière au sens de l'article 1.1 a). Selon cette interprétation, une exclusion qui ne s'applique qu'à un ensemble spécifique d'entreprises, selon la définition de l'article 2, constituerait une contribution financière, et donc une subvention, au sens de l'article premier.

64. Une interprétation plus large ne serait pas défendable car, si l'exclusion n'était pas expressément spécifique, les groupes spéciaux devraient déterminer quelles exclusions générales, dont bénéficie un groupe spécifique, feraient de l'exclusion une contribution financière. Cela serait impossible car, en tout état de cause, l'éventail des utilisateurs d'un groupe spécifique et des utilisateurs d'un groupe non spécifique pourrait être extrêmement large. Par exemple, des limites territoriales constitueraient-elles une contribution financière s'il était démontré que 30 pour cent, 70 pour cent ou 95 pour cent des bénéficiaires sont des exportateurs? En pareil cas, il n'y aurait aucun critère permettant de trancher rationnellement.

65. Notre réponse est donc la suivante: a) le sens ordinaire du texte indique que la réponse à la question n° 20 du Groupe spécial est "non"; b) si le sens ordinaire est jugé inacceptable, une interprétation plus large du texte pourrait amener à constater qu'une exclusion incluse dans une règle générale constitue une contribution financière si l'exception ne s'applique expressément qu'à un groupe spécifique; et c) une règle élargie ne serait pas fondée sur des principes et ne serait pas applicable.

66. Si le Groupe spécial devait appliquer en l'espèce notre principe élargi, nous ne pensons pas que l'exclusion prévue par la Loi serait spécifique au sens de l'article 2.3 car, pour les raisons susmentionnées, elle n'est ni subordonnée aux exportations ni subordonnée à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés. De même, il n'a pas été allégué ni démontré que l'exclusion est spécifique au sens de l'article 2.1 ou 2.2 et nous ne pensons pas que cela puisse être démontré de façon crédible.

Question n° 21

À supposer que les exemptions "limitées" pour les revenus de source étrangère qui sont décrites au paragraphe 96 de la première communication des États-Unis soient des "subventions" au sens de l'article premier de l'Accord SMC, ces subventions seraient-elles spécifiques au sens de l'article 2?

67. Les États-Unis ont deux réponses, basées l'une sur leur propre approche et l'autre sur l'approche des CE.

68. Les exemptions limitées résultant des limites territoriales fixées dans le cadre des systèmes fiscaux européens sont analogues, en termes de spécificité, à la nouvelle législation américaine. À notre avis, ni les exemptions prévues dans les systèmes européens ni l'exclusion prévue par la Loi américaine ne sont spécifiques, et ce pour les raisons suivantes.

69. Supposons, aux fins de la discussion, que la plupart des contribuables américains qui bénéficieraient de l'exclusion sont des exportateurs, comme l'affirment les CE, et que la plupart des

Question n° 33

Les CE déclarent que "... les États-Unis n'ont pas encore achevé l'examen de la sous-partie F de leur législation".³⁷ Veuillez expliquer si, et en quoi, cette déclaration est pertinente en l'espèce.

79. La déclaration des CE est inexacte. L'étude de la sous-partie F a été publiée en décembre 2000. Si les CE l'avaient effectivement lue, elles auraient constaté qu'elle n'était pas pertinente. L'étude traite des mécanismes antireport des États-Unis, qui n'ont pas de rapport particulier avec les questions examinées en l'espèce.

QUESTIONS POSÉES AUX ÉTATS-UNIS

Question n° 40

Veuillez commenter le paragraphe 36 de la déclaration orale des CE.

80. Au paragraphe 36, les CE ont fait la déclaration suivante:

Dans l'affaire *Canada - Aéronefs*, l'Organe d'appel a affirmé qu'un avantage n'est pas une chose abstraite. De la même façon, la subordination aux exportations n'est pas une chose abstraite; elle doit être analysée compte tenu du bénéficiaire, de la transaction et du produit concerné. L'approche préconisée par les États-Unis priverait les disciplines SMC de toute efficacité.

81. Les États-Unis ne peuvent pas être en désaccord avec cette proposition dans la mesure où les CE disent simplement que l'existence d'une subordination aux exportations au sens de l'article 3.1 a) de l'Accord SMC ne peut être déterminée que sur la base de la mesure ou des faits soumis à un groupe spécial. Néanmoins, l'affirmation des CE selon laquelle le Groupe spécial doit concentrer son attention sur "le bénéficiaire, la transaction et le produit concerné" est en contradiction avec l'avis de l'Organe d'appel dans l'affaire *Canada - Aéronefs*.

84. Toutefois, au paragraphe 4 des *Réponses préliminaires des Communautés européennes aux questions du Groupe spécial* (16 mars 2001) ("*Réponses préliminaires des CE*"), les CE disent que ce n'est pas ce qu'elles font. Elles déclarent que:

les CE contestent un *régime* (ou un *programme* pour reprendre le mot employé dans l'*Accord SMC*) de subventionnement, et non le *versement* de subventions particulières. Il convient donc de prendre en considération les conditions énoncées dans la *loi*, et non les "circonstances juridiques dans lesquelles [la subvention] est accordée *dans chaque cas*". (italique dans l'original)

85. Au fond, les CE essaient de gagner sur les deux tableaux. D'un côté, elles disent qu'elles contestent la Loi dans son ensemble et de l'autre elles tentent de scinder la Loi en plusieurs prétendues subventions distinctes. Elles sont évidemment obligées de le faire parce que la Loi, prise dans son ensemble, ne peut tout simplement pas être considérée comme subordonnée aux exportations, au sens donné à ce terme par l'Organe d'appel, car un contribuable peut obtenir des revenus exclus sans jamais exporter.

86. De plus, comme les États-Unis l'ont déjà expliqué, l'analyse des CE revient à appliquer le critère de "spécificité" énoncé à l'article 2 de telle façon qu'une mesure gouvernementale serait considérée comme spécifique parce qu'un sous-ensemble d'utilisateurs à l'intérieur de l'ensemble des utilisateurs constitue un groupe spécifique. Un tel résultat serait manifestement erroné.

87. Enfin, l'affirmation des CE selon laquelle "l'approche des États-Unis priverait les disciplines SMC de toute efficacité" est tautologique et inexacte. Elle est tautologique parce qu'elle tient pour acquise la réponse à la question posée, qui est de savoir si une "subvention" qui n'est pas limitée aux exportateurs est subordonnée aux exportations parce que les exportateurs peuvent en bénéficier. Et 88.

- Troisièmement, les CE prétendent que les revenus de source étrangère sont limités aux seuls revenus directement imputables à des processus économiques menés à l'étranger par le contribuable.
- Quatrièmement, les CE avancent qu'un pays peut prendre une mesure en vue d'éviter la double imposition uniquement s'il démontre qu'il est "nécessaire" de le faire.
- Cinquièmement, les CE laissent entendre qu'une mesure qui permet une économie

94. En fait, l'une des principales raisons pour lesquelles ces conventions imposent une obligation d'"établissement stable" est que de nombreux pays imposent les non-résidents qui n'ont pas d'"établissement stable". Les Membres de l'OMC devraient pouvoir protéger leurs contribuables contre une double imposition même si ceux-ci n'ont pas d'"établissement stable" dans un autre pays.

95. Le Groupe spécial ne devrait pas non plus interpréter l'expression "revenus de source étrangère" comme désignant uniquement les revenus directement imputables à des processus économiques qui se déroulent à l'étranger. Un tel critère est incompatible avec le sens ordinaire de ces mots, qui semblent désigner les revenus ayant une origine étrangère ou qui proviennent d'une source étrangère ou lui sont imputables. Non seulement les CE ne peuvent pas expliquer pourquoi l'expression "revenus de source étrangère" a le sens unique qu'elles lui prêtent, mais encore elles ne peuvent pas expliquer comment les activités économiques menées à l'étranger doivent être évaluées ou attribuées. De surcroît, l'application large aux revenus passifs (dividendes, intérêts, etc.) de mesures visant à éviter la double imposition, y compris dans les CE, ne serait pas appropriée, selon l'argument des CE, car ces revenus ne sont associés à aucune activité économique.

96. Les CE ne peuvent pas expliquer non plus pourquoi un Membre de l'OMC doit démontrer qu'il est "nécessaire" de prendre une mesure en vue d'éviter la double imposition. L'Accord SMC n'impose pas une telle obligation. Les rédacteurs des Accords de l'OMC savaient évidemment comment imposer un critère de "nécessité"; ils l'ont fait ailleurs, mais pas dans la cinquième phrase de la note de bas de page 59. De plus, le fait qu'un Membre applique une méthode pour éviter la double imposition ne signifie pas qu'il ne peut pas en adopter une autre. Il appartient à chaque Membre de décider. De nombreux pays, dont la France, proposent aux contribuables plusieurs options.

97. Enfin, la cinquième phrase de la note de bas de page 59 n'oblige pas les Membres à éviter la double imposition d'une manière qui permet de compenser exactement - au dollar, à la livre ou à l'euro près - les impôts effectivement payés à l'étranger. L'essence de cette phrase est qu'elle ne limite pas la possibilité, pour les Membres, d'éviter la double imposition. Cela signifie que les mesures prises peuvent être de nature préventive. C'est pourquoi un certain nombre de pays utilisent à cette fin la méthode de l'exemption. À la différence de la méthode de l'imputation, qui consiste à accorder une déduction correspondant au montant de l'impôt payé à l'étranger, la méthode de l'exemption examine si un revenu pourrait être imposé ailleurs. Comme cela est expliqué dans les commentaires sur la Convention de l'OCDE, "[l]a différence fondamentale entre les méthodes consiste en ce que les méthodes de l'exemption considèrent le revenu alors que les méthodes de l'imputation considèrent l'impôt".³⁹

98. Par conséquent, la Loi est une mesure visant à éviter la double imposition aux fins de la cinquième phrase de la note de bas de page 59 parce que le sens ordinaire de cette disposition permet aux États-Unis d'exclure du champ de l'impôt les revenus qui pourraient être imposés par un autre pays. Les transactions qui donnent lieu à des revenus extraterritoriaux doivent comporter la vente, l'utilisation ou la cession de produits hors des États-Unis. Les acheteurs de ces produits peuvent être étrangers, le titre de propriété peut être transféré à l'étranger et les contrats passés peuvent être exécutés hors des États-Unis et peuvent être soumis à une loi étrangère. La Loi exige en outre qu'au moins certaines activités économiques aient lieu à l'étranger. En la rédigeant ainsi, les États-Unis ont adopté une approche souple pour protéger les contribuables américains contre les multiples formes de double imposition auxquelles ils pourraient être exposés.

³⁹ Pièce n° 7 des États-Unis.

Question n° 42

Les CE ont-elles raison de dire que les prescriptions de l'article 942 b) de la Loi concernant les "processus économiques qui se déroulent à l'étranger" peuvent être respectées même si les fonctions sont exécutées en fait aux États-Unis? Veuillez expliquer votre réponse.

99. Les CE font erreur. L'article 942 b) de la Loi prévoit expressément que l'exclusion s'applique, pour une transaction particulière, "uniquement si les processus économiques relatifs à cette transaction se déroulent hors des États-Unis".⁴⁰ La Loi ne permet pas de satisfaire à cette prescription en exécutant les fonctions mentionnées aux États-Unis, comme le prétendent les CE. L'un des rapports du Congrès établis lors de la promulgation de la Loi explique ce qui suit:

aux termes du projet de loi, les recettes brutes provenant d'une transaction sont des recettes brutes du commerce extérieur uniquement si certains processus économiques se déroulent hors des États-Unis. Cette prescription est respectée si le contribuable (ou toute personne ayant passé un contrat avec lui) participe, hors des États-Unis, aux activités de démarchage (autres que la publicité), de négociation ou d'établissement du contrat relatives à la transaction et supporte une certaine partie des coûts directs imputables à la transaction à l'étranger. À cette fin, les coûts directs supportés à l'étranger comprennent uniquement les coûts afférents aux activités suivantes: 1) publicité et promotion des ventes; 2) traitement des commandes des clients et organisation de la livraison; 3) transport hors des États-Unis en vue de la livraison au client; 4) établissement et envoi d'une facture définitive, d'un relevé de compte ou d'un reçu; et 5) prise en charge du risque de crédit.⁴¹

100. Le simple fait que le contribuable peut charger un agent, par contrat, d'exécuter les activités en son nom ne signifie *pas* que l'agent peut les exécuter aux États-Unis. Il doit toujours négocier ou solliciter la vente hors des États-Unis pour le compte du contribuable. Par conséquent, les États-Unis ne voient pas pourquoi les CE prétendent qu'il est possible de satisfaire à cette prescription exclusivement par le biais d'activités menées aux États-Unis. Cette assertion est contredite par les termes de la Loi et par le rapport du Congrès qui les explique.

QUESTIONS POSÉES AUX DEUX PARTIES

Question n° 43

m.-2.29'Ms8.04 1'Ms8.6 292.2807u t6 Tc0.2174 T

l'affaire *États-Unis – Barres en acier au plomb*.⁴² Bien que les États-Unis aient pensé auparavant que les subventions sont accordées pour des opérations de production, l'Organe d'appel a rejeté ce point de vue et a estimé au contraire qu'elles sont accordées à des personnes physiques ou morales.⁴³

103. Dans ce contexte, plusieurs dispositions de l'Accord SMC abordent d'une certaine façon la question posée par le Groupe spécial. L'article 1.1 a) 1) fait référence à "une contribution financière des pouvoirs publics ou de tout organisme public du ressort territorial d'un Membre (dénommé dans le présent Accord les "pouvoirs publics") ...". Les mots "du ressort territorial d'un Membre" pourraient certes modifier l'expression "contribution financière" ou l'expression "tout organisme public". Mais, vu l'emplacement de la parenthèse, ils modifient plutôt l'expression "tout organisme public", de sorte que l'organisme public qui verse une contribution financière doit se trouver sur le territoire du Membre qui accorde prétendument une subvention, mais le bénéficiaire de la contribution financière ne doit pas nécessairement se trouver sur le territoire de ce Membre. Si l'on avait eu l'intention qu'il s'y trouve, cette disposition aurait sans doute été libellée comme suit: "une contribution financière versée sur le territoire d'un Membre par les pouvoirs publics, etc."

104. L'article 8.2 b) - qui n'est plus d'application - fait référence à l'"aide aux régions défavorisées sur le territoire d'un Membre ...". Toutefois, cette disposition n'éclaire pas la question du Groupe spécial car la référence au "territoire d'un Membre" limitait sans doute simplement les circonstances dans lesquelles une subvention pouvait être considérée comme ne donnant pas lieu à une action, ce qui est distinct de la question de savoir si une subvention existe.

105. L'article 28.1 fait référence aux "programmes de subventions qui auront été mis en place sur le territoire de tout Membre ...". Mais cela n'exclut pas que le bénéficiaire d'une subvention puisse se trouver hors du territoire d'un Membre.

106. Le paragraphe 6 de l'Annexe IV – qui ne s'applique plus lui non plus – disposait que les subventions accordées "par des autorités différentes sur le territoire d'un Membre seront totalisées". Toutefois, cette disposition, comme l'article 1.1 a) 1), fait sans doute référence au lieu où se trouve l'entité qui accorde la subvention, et non au lieu où se trouve le bénéficiaire.

107. Enfin, en ce qui concerne la notion de "territoire", le paragraphe 2 de l'Annexe IV, qui traite du calcul du taux global de subventionnement, prévoit, entre autres, que "la valeur [du] produit sera calculée comme étant la valeur totale des ventes de l'entreprise bénéficiaire ...". La note de bas de page 63 relative à ce paragraphe dit que "[l']entreprise bénéficiaire s'entend d'une entreprise située sur le territoire du Membre qui accorde la subvention". On peut interpréter cette note de deux façons. L'une est qu'elle redit simplement ce qui est supposé dans le reste de l'Accord SMC, à savoir que le

109. Enfin, certains points de l'Annexe I concernent des pratiques qui impliquent souvent l'octroi d'une subvention à une personne située hors du territoire du Membre qui accorde la subvention. Dans

l'exportation. Selon la logique implicite dans la question, la non-imposition (totale ou partielle) des revenus de source étrangère provenant de transactions à l'exportation serait automatiquement subordonnée aux exportations, bien que la règle fiscale appliquée à ces revenus soit la même que celle qui s'applique aux revenus de source étrangère provenant d'autres types de transactions. L'absurdité de ce résultat montre que cette approche doit être incorrecte.

Question n° 45

Les revenus perçus à l'exportation sont-ils des revenus de source étrangère? D'aucuns pourraient penser que les "revenus de source étrangère" mentionnés dans la note de bas de page 59 devraient englober les revenus perçus à l'exportation puisque cette note se rapporte au point e) qui traite d'un type de subvention accordée spécifiquement au titre des exportations. Veuillez commenter.

117. Les revenus perçus à l'exportation peuvent englober et englobent généralement un certain montant de revenus de source étrangère. De par leur nature même, les exportations impliquent plus de deux pays dans une transaction commerciale. Elles peuvent impliquer des acheteurs étrangers, l'utilisation du produit à l'étranger, des activités de vente, de promotion et de distribution à l'étranger, la conclusion et l'exécution de contrats à l'étranger, le transfert de propriété et le paiement à l'étranger et d'autres éléments de caractère étranger. Certains ou la totalité de ces éléments peuvent générer des revenus qui sont assujettis à l'impôt dans le pays de résidence du contribuable et dans un pays étranger.

118. Le fait qu'un pays considère un revenu comme imposable ou non dépend de sa législation interne. Les pays emploient deux séries de règles très différentes qui peuvent avoir une influence à cet égard: les règles régissant la compétence fiscale et les règles servant à déterminer la source des revenus. En ce qui concerne la compétence fiscale, certains pays imposent les entreprises uniquement si elles ont un lieu d'activité fixe et durable et réalisent des opérations productives de revenus et même rentables, tandis que d'autres exigent une présence plus limitée et d'autres encore n'exigent aucune présence fixe ou établie. En ce qui concerne la source des revenus, certains pays considèrent comme "étrangère" une partie importante d'une transaction à l'exportation, d'autres une partie plus petite et d'autres encore une partie relativement faible. Il n'existe pas de règle admise au plan international indiquant dans quelles circonstances un exportateur peut être imposé dans le pays où ses produits sont expédiés; il n'y a pas non plus de règle indiquant quelle partie des revenus provenant d'une transaction à l'exportation peut être considérée comme "étrangère".

119. Le lien entre la note de bas de page 59 et le point e) confirme que les revenus perçus à l'exportation peuvent être des revenus de source étrangère, du moins en partie. Le point e) indique clairement que "[l]'exonération, [la] remise ou [le] report, en totalité ou en partie, des impôts directs [...] accordés spécifiquement au titre des exportations" sont prohibés par l'article 3.1 a). Le fait que la cinquième phrase de la note de bas de page 59 dispose que le point e) ne limite pas la possibilité, pour les Membres, de prendre des mesures en vue d'éviter la double imposition des revenus de source étrangère signifie que les Membres peuvent le faire même par le jeu d'une exonération, d'une remise ou d'un report accordés "spécifiquement au titre des exportations". Si les transactions à l'exportation ne génèrent pas de "revenus de source étrangère" au sens de la note de bas de page 59, on comprend mal pourquoi les rédacteurs ont ajouté la cinquième phrase de cette note relative au point e).

QUESTIONS POSÉES AUX CE

120. Les États-Unis voudraient commenter les questions suivantes posées aux CE par le Groupe spécial.

Question n° 1

Dans la section 3.2.5 de leur première communication, les Communautés européennes affirment que le régime de remplacement des FSC donne lieu à deux subventions qui peuvent être distinguées: la "subvention de remplacement de base" et la "subvention de remplacement élargie".

- Faut-il en déduire que les CE demandent au Groupe spécial de rendre deux décisions distinctes, une pour chacune des subventions alléguées?
- Les CE considèrent-elles que l'application d'une partie différente du régime de remplacement des FSC peut impliquer différents types de subventions au regard de l'Accord SMC?
-

124. Ainsi, en examinant la Loi, le Groupe spécial devrait faire une distinction entre ses dispositions qui sont séparées dans la structure et la conception de la Loi. Les États-Unis s'opposent à des distinctions dont l'existence est alléguée par les CE mais qui ne se trouvent pas dans la Loi.

Question n° 3

Les Communautés européennes déclarent qu'elles "... ne voient aucune raison de contester que la dernière phrase de la note de bas de page 59 peut constituer une exception aux dispositions de l'article 3.1 a)".⁴⁴ Cela signifie-t-il que les CE pensent que les mesures qui satisfont aux prescriptions de la dernière phrase de la note de bas de page 59 sont des "mesures désignées dans l'Annexe I comme ne constituant pas des subventions à l'exportation" au sens de la note de bas de page 5 de l'Accord SMC?

125. Les États-Unis demandent respectueusement au Groupe spécial de se reporter aux paragraphes 170 à 176 de leur première communication où ils expliquent pourquoi, en vertu de la note de bas de page 5, une mesure visant à éviter la double imposition au sens de la note de bas de page 59 n'est pas prohibée par l'article 3.1 a) ni par aucune autre disposition de l'Accord SMC. Ni les CE ni une tierce partie n'ont contesté ce point.⁴⁵

126. À cet égard, plusieurs questions complémentaires posées aux CE par le Groupe spécial semblent porter sur le point suivant: si l'on constatait que la Loi est subordonnée aux exportations en vertu de l'article 3.1 a), et non du point e), la note de bas de page 59 s'appliquerait-elle? De l'avis des États-Unis, il est clair que la réponse est "oui".

127. La note de bas de page 5 de l'Accord SMC est libellée comme suit: "Les mesures désignées dans l'Annexe I comme ne constituant pas des subventions à l'exportation ne seront pas prohibées en vertu de cette disposition, ni d'aucune autre disposition du présent Accord." "Les mesures prises en vue d'éviter la double imposition de revenus de source étrangère" sont "désignées dans l'Annexe I [précisément dans la note de bas de page 59] comme ne constituant des subventions à l'exportation ...". Par conséquent, ces mesures relèvent de la note de bas de page 5, quel que soit le point particulier de l'Annexe I auquel la note de bas de page 59 se rapporte.

128. Toute autre conclusion aboutirait à un résultat absurde et pernicieux, à savoir que les mesures visant à éviter la double imposition qui sont prises "spécifiquement au titre des exportations", au sens du critère plus étroit du point e), sont autorisées, alors que les mesures comparables qui ne sont *pas* prises "spécifiquement au titre des exportations" mais qui sont quand même subordonnées aux exportations au sens de l'article 3.1 a) sont prohibées.

Question n° 5

Veillez expliquer plus précisément la remarque faite au paragraphe 227 de la deuxième communication des CE.

129. Les États-Unis ne voient pas comment, aux termes de la Loi, "les revenus tirés par une société américaine de la distribution de produits étrangers peuvent en grande partie être gagnés aux États-Unis". Il leur semblerait plutôt que, si une société distribue des produits étrangers, elle le fait

⁴⁴ Deuxième communication des CE, paragraphe 181.

⁴⁵ Les États-Unis notent que, dans la première communication qu'il a présentée dans l'affaire *Brésil - Programme de financement des exportations pour les aéronefs - Deuxième recours du Canada à l'article 21:5 du Mémoire d'accord*, WT/DS46 (2 mars 2001), paragraphe 54, note 42, le Canada déclare que la note de bas de page 59 est l'une des quatre dispositions de l'Annexe I visées par la note de bas de page 5. Les États-Unis ajoutent que, comme eux, le Canada a l'habitude de rendre publiques les communications qu'ils présentent dans les procédures de règlement des différends de l'OMC.

hors des États-Unis. Si une société perçoit des revenus en distribuant des produits destinés à être utilisés aux États-Unis, ces revenus ne peuvent pas être exclus.

130. Les États-Unis ne voient vraiment pas comment des revenus provenant de transactions réalisées entièrement à l'étranger ne constitueraient pas des revenus imposables dans un pays étranger et exposés, de ce fait, à une double imposition. Les États-Unis notent que le Canada partage leur avis sur ce point. Comme il l'a dit dans sa communication, l'élément "revenus étrangers" des "revenus extraterritoriaux" est le type de revenus qui fait généralement l'objet d'une mesure visant à éviter la

ANNEXE F-4

De façon plus générale, les CE se réfèrent de manière systématiquement erronée à l'expression "dépenses fiscales". Il semble que cette référence erronée découle du fait que les CE ne comprennent pas cette expression. Il est déterminé si une disposition est une dépense fiscale sur la base d'un large concept théorique des "revenus" qui est de plus vaste portée que celui des "revenus" au sens où ils sont définis dans la législation des États-Unis concernant l'impôt sur le revenu. Dans l'affaire *FSC*, l'Organe d'appel a rejeté l'utilisation de points de référence fondés sur les revenus théoriquement susceptibles d'être assujettis à l'impôt, en faveur du point de repère effectivement établi dans le cadre de la législation du Membre. L'analyse des dépenses fiscales à laquelle les CE recourent n'est donc pas particulièrement utile pour trouver une solution au présent différend.

Question n° 3

Dans quelle mesure cet accroissement estimatif des dépenses fiscales peut-il être imputé à des transactions impliquant des produits fabriqués à l'étranger? Quelles sont les autres raisons de l'accroissement des dépenses fiscales?

Réponse

Voir la réponse aux questions n° 2 et 4.

Question n° 4

Les autorités américaines ont-elles établi d'autres études ou estimations des effets de la loi?

Réponse

Les États-Unis n'ont pas connaissance d'autres études ou estimations des effets de la loi qui auraient été établies.

Question n° 5

Pourquoi l'article 942 a) 3) de la loi laisse-t-il aux contribuables le choix d'exclure toute

Réponse

Ni la loi ni l'historique de la loi, comme il ressort des rapports des commissions du Congrès pertinentes, n'indiquent quelle était l'intention du législateur s'agissant de l'article 943 a) 3) et 4).

Question n° 7

Pourquoi le nouvel article 943 d) 1) dispose-t-il que: "Aux fins de l'article 114 d), l'impôt retenu à la source ... ne sera pas considéré comme payé ou exigible s'agissant des revenus extraterritoriaux qui sont exclus du revenu brut en vertu de l'article 114 a)."? Pourquoi le nouvel article 943 d) 2) prévoit-il une exception pour les revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises qui sont calculés conformément à l'article 941 a) 1) A)?

Réponse

Ni la loi ni l'historique de la loi, comme il ressort des rapports des commissions du Congrès pertinentes, n'indiquent quelle était l'intention du législateur s'agissant de l'article 943 d).

Question n° 8

Le gouvernement des États-Unis a-t-il déjà établi, ou entend-il établir, des directives ou règlements se rapportant à la loi?

Le Département du Trésor (le "Trésor") des États-Unis et l'Administration fiscale des

***of Countervailing Duty Administrative Review* (Certaines pièces moulées en fer en provenance d'Inde: résultats préliminaires du réexamen administratif en matière de droits compensateurs) (affaire C-533-063, 64 FR 61592, 12 novembre 1999), le Département du commerce a estimé que**

simplement observer que ce règlement est antérieur à tous les rapports de l'Organe d'appel explicitant le sens du terme "subordonnées" tel qu'employé dans l'article 3.1 a) de l'Accord SMC.

Les États-Unis tiennent à ajouter que selon le texte cité les exportations sont une "condition" pour accorder le statut d'entreprise pionnière, et il peut effectivement être exigé des entreprises qu'elles conviennent d'exporter un certain pourcentage de leur production en échange du statut d'entreprise pionnière, comme il ressortait de la partie de l'avis du Département du commerce que les CE ont omise.¹ Cette disposition est bien différente de la loi, qui prévoit qu'un contribuable peut tirer des revenus exclus de transactions à l'exportation, mais sans être tenu d'exporter pour réaliser des revenus exclus.

Question n° 13

Une entreprise basée au Texas produit exclusivement des tracteurs agricoles et les vend directement à deux clients non liés. L'un de ces clients est en Californie et l'autre en France. L'entreprise tire un bénéfice identique de chaque transaction. Pour laquelle de ces transactions l'entreprise peut-elle demander à bénéficier de la loi sur le remplacement du régime FSC? Veuillez expliquer pourquoi.

Réponse

L'entreprise peut tirer des revenus extraterritoriaux exclus de ses ventes aussi bien au client en Californie qu'au client en France. Comme les États-Unis l'ont expliqué dans leur réponse à la question n° 11 du Groupe spécial, la loi permet à un fabricant américain de produits de tirer des revenus exclus de ses ventes à des acheteurs nationaux, à condition que les produits en question soient utilisés hors des États-Unis. Dans la mesure où les tracteurs agricoles sont utilisés hors des États-Unis, l'entreprise peut tirer des revenus extraterritoriaux exclus de ses ventes au client en Californie et au client en France.

Cela s'explique de plusieurs manières. Par exemple, un client dans le sud de la Californie peut acheter des tracteurs destinés à des activités agricoles de l'autre côté de la frontière, au Mexique. Dans cette hypothèse, en vendant des tracteurs agricoles dans ces circonstances, l'entreprise se procurerait des revenus exclus dans le cadre de la loi, à supposer que l'entreprise du Texas remplisse les autres conditions prévues dans la loi.

Question n° 14

d'être assimilée aux entreprises nationales, v) la vente ou la location vente de tracteurs produits dans le cadre d'un accord d'expédition avec une entreprise industrielle étrangère liée ou non liée ayant choisi d'être assimilée aux entreprises nationales, ou de vi) l'établissement de sa propre installation de production à l'étranger et la vente ou la location vente de tracteurs produits dans cette installation.

De manière plus générale, le point de savoir si l'entreprise en question fabrique des tracteurs agricoles, des tondeuses à siège ou une gamme de production totalement différente est sans intérêt.

Question n° 15

Les États-Unis peuvent-ils expliquer les objectifs/buts économiques, sociaux, politiques ou fiscaux de la disposition limitant à 50 pour cent la teneur en éléments d'origine étrangère?

Réponse

Ni la loi ni l'historique de la loi, comme il ressort des rapports des commissions du Congrès pertinentes, n'indiquent quelle était l'intention du législateur s'agissant de la règle des 50 pour cent.

Question n° 16

Quels sont, selon les États-Unis, les effets à attendre de la4e1.3(s e1(t)e d)1dahisto2p50 e (ieé2p)c4.4(s-

Réponse

Question n° 19

Comment le régime de remplacement des FSC est -il appliqué aux ventes de produits agricoles produits à l'étranger? Comment la règle limitant la teneur en élément d'origine étrangère est-elle appliquée aux récoltes sur pied, aux produits fraîchement récoltés et aux produits agricoles triés et nettoyés?

Réponse

La loi ne contient pas de dispositions spéciales pour les produits agricoles.

À cet égard, les CE semblent déduire des déclarations faites par les États-Unis, durant la phase initiale de la présente procédure, sur la définition des "biens d'exportation" dans le régime FSC et son application aux produits agricoles que les États-Unis admettent en quelque sorte, dans le cadre de la procédure en cours, qu'un produit agricole produit à l'étranger ne pouvait jamais remplir la condition limitant à 50 pour cent la valeur de certains éléments d'origine étrangère et, de ce fait, ne pouvait jamais être admis à bénéficier de l'exclusion prévue par la loi. *Première communication des CE au titre de l'article 21:5*, paragraphes 220 et 221. Bien entendu, dans la déclaration citée par les CE, les États-Unis exprimaient simplement l'idée que, compte tenu des modalités d'approvisionnement vraisemblables des producteurs agricoles américains, la définition des "biens d'exportation" donnée dans le régime FSC était peu susceptible d'avoir quelconque effet concret.

Pour être clair, toutefois, les États-Unis n'ont jamais admis ce que prétendent les CE et lorsqu'elles font une telle affirmation, les CE ne tiennent pas compte des différences entre la définition des "biens d'exportation" donnée dans le régime FSC et la règle des 50 pour cent énoncée dans la loi. Selon le régime FSC, l'un des critères concernant les "biens d'exportation" était que 50 pour cent au maximum de la valeur loyale et marchande du bien pouvaient être imputables à des produits importés. Mais suivant la loi, le critère pour les "biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises" est que 50 pour cent au maximum de la valeur loyale et marchande d'un produit peuvent être imputables à la somme de la valeur des articles d'origine étrangère et du coût de la main-d'œuvre directe étrangère. Les États-Unis estiment que les produits agricoles produits à l'étranger peuvent satisfaire à cette prescription et qu'ainsi ils peuvent générer des revenus extraterritoriaux exclus.

C'est bien entendu aux CE, en tant que partie plaignante, qu'il appartient de démontrer que les produits agricoles ne pouvaient pas répondre à la définition des biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises, mais les CE n'ont rien démontré à cet effet. Même si les États-Unis ne sont pas tenus de réfuter les affirmations infondées des CE, les États-Unis font néanmoins observer que d'après les données disponibles des produits agricoles produit9(d)1(.7(rico)e(de)10.6(ernng

Il s'agit certes de données américaines, mais elles ne sont ni plus ni moins représentatives que les données prétendument européennes fournies par les CE dans les annexes jointes à leurs communications. Et il convient, bien entendu, de répéter que ce sont les CE, et non les États-Unis, qui ont l'obligation d'apporter la démonstration.

Question n° 20

Les États-Unis font valoir que l'exclusion des "revenus extraterritoriaux" du champ de

Question n° 22

ANNEXE F-5

OBSERVATIONS DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES SUR LES RÉPONSES DES ÉTATS-UNIS AUX QUESTIONS POSÉES À LA SUITE DE LA RÉUNION DU GROUPE SPÉCIAL

(3 avril 2001)

1. Les CE¹ croient que le Groupe spécial connaît bien leur position sur la plupart des points évoqués par les États-Unis dans leurs réponses aux questions posées par les CE et par le Groupe spécial à la suite de la réunion du Groupe spécial avec les parties. Elles se borneront donc à formuler les brèves observations ci-après, soit parce que leur position sur tel ou tel point n'est peut-être pas tout à fait claire pour le Groupe spécial, soit qu'elles estiment qu'une observation de leur part pourrait aider le Groupe spécial dans sa tâche.

1. Pertinence de l'historique

2. Les États-Unis font précéder leurs réponses aux questions du Groupe spécial de quelques observations portant sur les éléments des travaux préparatoires que les CE ont présentés à la réunion du Groupe spécial dans leur Déclaration finale.²

3. Les États-Unis font valoir que lorsqu'ils interprètent des lois américaines, les tribunaux américains n'attachent pas beaucoup d'importance aux déclarations faites en séance au Congrès des États-Unis, mais se fient davantage aux rapports des commissions pour discerner la volonté du Congrès. Ils concluent en affirmant que:

Ainsi, des conjectures *a posteriori* sur l'intention du Congrès, du genre de celles que recherchaient les CE, ne sont rien de plus que de simples conjectures dépourvues de pertinence juridique.³

4. Les CE voudraient simplement rappeler qu'elles n'invoquaient pas l'historique de la Loi sur le remplacement du régime FSC à des fins d'interprétation. Les termes de cette mesure sont tout à fait clairs. Les CE réagissaient au refus des États-Unis de répondre à une série de questions concernant les *buts* poursuivis par les États-Unis (et non pas seulement par le Congrès) lorsqu'ils l'ont adoptée. (Dans leur moyen de défense, les États-Unis ont fait état d'un but allégué de la Loi sur le remplacement du régime FSC lorsqu'ils ont soutenu que cette loi avait été "influencée par les travaux du Congrès" portant sur l'examen du système fiscal américain.⁴)

5.

limitée et "non destinés à une utilisation finale aux États-Unis".⁵ Il ressort de l'historique qu'en fait les États-Unis savaient pourquoi ces dispositions étaient reprises du régime FSC ou insérées dans le régime de remplacement des FSC.

2. Déclarations erronées des États-Unis concernant la Loi sur le remplacement du régime FSC

6. Les États-Unis ont présenté quelques allégations factuelles erronées concernant leur Loi sur le remplacement du régime FSC. Les CE sont stupéfaites devant une telle démarche, entreprise par les États-Unis à un stade aussi tardif de la procédure.

7. Au paragraphe 51 de leurs réponses aux questions du Groupe spécial, les États-Unis indiquent que:

... les revenus extraterritoriaux exclus seraient des revenus de source étrangère en vertu [des] règles [américaines] régissant la détermination de la source, énoncées aux articles 862 a) 4) et 863 b) du Code des impôts.

Dans le même esprit, les États-Unis affirment au paragraphe 60 que:

Toutefois, l'exclusion des revenus extraterritoriaux est limitée aux revenus de source étrangère provenant de la vente ou de la location de biens destinés à être utilisés hors des États-Unis, parce que les États-Unis ont décidé de ne pas céder leur compétence fiscale première sur les revenus de source américaine.

8. Il est tangible que ces déclarations sont fausses et contredisent ce que les États-Unis ont affirmé pendant la réunion avec le Groupe spécial.⁶ Les CE se sentent dans l'obligation d'expliquer pourquoi les revenus de source étrangère et les revenus extraterritoriaux sont des notions qui n'ont absolument aucun lien entre elles.

9. La notion de revenus extraterritoriaux est une création nouvelle de la Loi sur le remplacement du régime FSC. Celle de revenus de source étrangère est bien établie en droit fiscal américain où elle constitue un moyen de résoudre la question de la compétence fiscale première aux fins des dispositions législatives qui ont pour effet d'éliminer ou du moins d'alléger la double imposition. Ainsi, une société étrangère est généralement assujettie à l'impôt américain pour ses revenus de source américaine, mais non pour ses revenus de source étrangère.⁷ Une société américaine, tout en étant assujettie à l'impôt sur ses revenus provenant du monde entier, peut généralement prétendre à un crédit d'impôt étranger pour l'élément de son revenu qui a sa source hors des États-Unis.⁸

10. Des revenus extraterritoriaux pourraient être en totalité de source américaine, en totalité de source étrangère ou provenir des deux sources combinées. Si un produit était fabriqué aux États-Unis puis vendu par le fabricant à une autre partie pour utilisation hors des États-Unis dans une transaction au cours de laquelle il y aurait transfert de propriété du fabricant à l'acheteur à l'intérieur des États-Unis, les revenus réalisés par le fabricant seraient entièrement de source américaine. Réciproquement, si le produit était fabriqué et vendu en Europe par une société américaine ou une

⁵ Comme cela est noté dans les paragraphes 3 à 9 de la Déclaration finale des CE à la réunion du Groupe spécial et confirmé dans les réponses des États-Unis aux questions n° 2, 3, 4, 6, 7, 15 et 16 des CE.

⁶ Dans leur réponse orale à ce qui est devenu la question n° 21 des CE aux États-Unis, les États-Unis ont répondu (à juste titre) et répété un certain nombre de fois que la source des revenus n'est pas pertinente

société étrangère ayant choisi l'assimilation, les revenus réalisés par le fabricant auraient en totalité leur source hors des États-Unis. Cas intermédiaire: si le produit était fabriqué aux États-Unis mais vendu au cours d'une transaction comportant un transfert de propriété au profit de l'acheteur hors des États-Unis, la transaction produirait une combinaison de revenus de source américaine et de source étrangère. Ces trois scénarios pourraient produire le même revenu extraterritorial, dès lors qu'il serait satisfait aux autres prescriptions de la loi.

3. Existence d'une subvention – les revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises définis comme étant une réduction des revenus imposables

11. Dans sa question n° 7 adressée aux États-Unis, le Groupe spécial a demandé à ces derniers de présenter des observations sur le fait que le nouvel article 941 a) 1) du Code des impôts définissait les revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises comme étant "le montant du revenu brut dont l'exclusion entraîne une réduction" d'un montant défini "du revenu imposable du contribuable provenant de cette transaction".

12. Cette formulation aboutit véritablement à convertir une réduction donnée du revenu imposable en une réduction équivalente du revenu brut. La manière dont les États-Unis expliquent pourquoi ils procèdent ainsi est révélatrice. Les États-Unis indiquent que⁹:

Comme les revenus extraterritoriaux sont exclus de la base d'imposition, la loi ne permet aucune déduction au titre de ces revenus. Cela pose un problème de calcul: comment retrancher les déductions refusées si le montant exclu est basé sur le revenu brut, qui est calculé avant déduction? Pour résoudre ce problème, on calcule d'abord le revenu imposable, sans tenir compte des déductions au titre des revenus extraterritoriaux exclus, puis on majore le résultat pour obtenir le montant exclu du revenu brut en incluant dans le revenu imposable les frais déductibles.

13. En d'autres termes, la formulation ci-dessus est nécessaire parce que les revenus extraterritoriaux sont exclus du revenu brut, et qu'il faut par conséquent majorer le revenu imposable

correspondant aux recettes brutes du commerce extérieur de ce contribuable".¹¹ Dans l'exemple, le chiffre est de 100 dollars. Or l'exclusion, dans l'exemple, est de 60 dollars. Ainsi, le Code des impôts n'exclut pas ou n'abandonne pas la compétence fiscale sur la totalité des revenus imputables à une activité économique définie.

16. La réponse des États-Unis à cette question montre donc bien, simplement, que les revenus du commerce extérieur remplissant les conditions requises ne peuvent pas être considérés comme une véritable catégorie de revenus.

4. D'autres pays pourraient-ils imposer les revenus extraterritoriaux?

17. Dans sa question n° 12 adressée aux États-Unis, le Groupe spécial a demandé ce qui suit:

Lorsqu'un bien de commerce extérieur remplissant les conditions requises est fabriqué, produit, cultivé ou extrait aux États-Unis par une entreprise américaine ou par une personne établie de façon stable aux États-Unis, et lorsque cette entreprise ou cette personne n'a pas d'établissement stable hors des États-Unis, y a-t-il des cas où les revenus extraterritoriaux provenant de la vente de ce bien peuvent être imposés par un autre pays?

18. Les États-Unis répondent en faisant référence aux législations de six pays – Arabie saoudite, Brésil, Chili, Malaisie, Panama et Taiwan - qui, selon eux ne se fondent pas sur la notion d'"établissement stable" pour imposer les revenus. Les affirmations des États-Unis sont inexactes. Même en se fondant sur les citations partielles empruntées aux documents du

établissements stables, d'entreprises étrangères exerçant des activités au Chili sont établis ..." Ce libellé indique nettement lui aussi que le Chili reconnaît bien les mêmes critères que le Modèle de convention de l'OCDE, ou des critères très semblables.

- Malaisie: au point 11.3 de la pièce n° 26 des États-Unis, il est indiqué que: "la définition type de l'établissement stable donnée par l'OCDE est généralement utilisée dans les conventions fiscales conclues par la Malaisie pour éviter la double imposition".
19. Plus fondamentalement, les CE voudraient faire observer que:
- Les États-Unis ne signalent aucun problème de double imposition, avec ces pays ou avec n'importe quel autre, que le régime de remplacement des FSC serait censé résoudre. Ils laissent simplement entendre qu'il pourrait y avoir une possibilité théorique de double imposition.
 - Il ressort clairement de la description donnée par les États-Unis de ces régimes fiscaux et des annexes que la totalité de ces six pays n'impose que les *revenus de source nationale* des sociétés étrangères.
20. Mais s'il est vrai que certains pays peuvent ne pas se fonder sur une notion aussi facilement identifiable d'"établissement stable" pour percevoir l'impôt, il est évident qu'aucun pays n'essaie d'imposer les sociétés étrangères sur leurs revenus de source étrangère. Les pays cherchent seulement

convention de l'OCDE n'est pertinent qu'en tant qu'élément de preuve de cette pratique. Une

31. Dernière observation de la présente section: les CE voudraient rejeter formellement, une fois encore¹⁵, ce que laissent entendre les États-Unis dans leur réponse à la question n° 24 des CE¹⁶ lorsqu'ils disent "les États-Unis se félicitent de constater que les CE reconnaissent encore une fois les avantages de la méthode de l'exemption ...". Pour parler clairement, les CE reconnaissent que chaque système a ses propres avantages pour les contribuables et les autorités fiscales dans différentes circonstances. Elles ne reconnaissent pas, toutefois, que l'un ou l'autre des systèmes présente en lui-même quelque avantage que ce soit pour les exportations.

6. Le sens de l'expression "revenus de source étrangère"

32.

de remplacement des FSC n'en relèverait pas, parce que l'avantage qu'il accorde n'est pas limité aux revenus de source étrangère, au sens donné à cette expression dans le système fiscal américain.

38. Les États-Unis semblent avoir mal compris l'alinéa iv) de la note de bas de page 6 relative à l'article XIV de l'AGCS.¹⁹ Cet alinéa a trait aux mesures visant à assurer le recouvrement d'impôts sur le revenu des *consommateurs* provenant de sources qui se trouvent sur le territoire du Membre. Il n'étaye pas l'apparente opinion des États-Unis selon laquelle la "source" des revenus peut être le lieu où est situé le consommateur.²⁰

39. Tout aussi étranger au sujet est l'argument des États-Unis selon lequel il faut donner au mot "source" un sens "large" dans la note de bas de page 59, de manière à rendre compte des différentes manières dont des revenus passifs peuvent se dégager. La note de bas de page 59 étant rattachée au point e), elle a trait aux exemptions fiscales, etc., qui sont "accordées spécifiquement au titre [des] exportations". Elle est donc applicable aux revenus tirés du commerce de marchandises, et non aux "revenus passifs".

40. Deuxièmement, les États-Unis citent l'emploi de l'expression "revenus de source étrangère" par l'Organe d'appel dans la procédure initiale. Les États-Unis déforment le rapport de l'Organe d'appel.

41. L'Organe d'appel n'a pas "appliqué [l'expression] de façon large"; il se référait clairement aux revenus générés à l'étranger. Par ailleurs, bien qu'il ne se soit pas explicitement référé au sens de l'expression dans le système fiscal à l'examen, il n'a pas exclu cette interprétation. De fait, dans une autre partie de son rapport, l'Organe d'appel a indiqué ce qui suit:

Nous pensons aussi comme le Groupe spécial que les règles en matière d'imposition appliquées par le Membre en question doivent constituer la base de comparaison.²¹

7. L'argument des États-Unis relatif à la spécificité

42. En réponse aux questions n° 20 et n° 21 du Groupe spécial et en particulier à l'appui de leur interprétation de l'article premier de l'*Accord SMC*, selon laquelle l'exclusion du revenu brut, donc du champ de l'impôt, de tous les revenus perçus à l'exportation ne constituerait pas une subvention, les États-Unis inventent, comme autre argument, une nouvelle théorie selon laquelle l'exclusion de certains revenus du "revenu brut" (ou d'une notion équivalente) deviendrait une subvention au sens de l'article premier de l'*Accord SMC* si elle est spécifique au sens de l'article 2 de l'

du même Accord. Il n'y a rien dans le texte de l'Accord qui le justifierait; de fait, le texte dit le contraire. De toute façon, les CE contestent que les subventions de remplacement des FSC soient non spécifiques.

8. Démonstration par les CE de l'effet de la règle des 50 pour cent (question n° 8)

46. Dans sa question n° 8, le Groupe spécial a demandé aux États-Unis ce qui suit:

Les Communautés européennes disent que, pour que les revenus extraterritoriaux soient exclus du champ de l'impôt il faut que "des articles américains soient utilisés chaque fois que le coût des autres intrants (qui ne sont pas des articles ou de la main-d'œuvre directe) (C) et les bénéfices (D) sont inférieurs à 50 pour cent du prix de vente des produits (ou plus exactement de leur valeur loyale et marchande déterminée par les États-Unis)".²³ Cette présentation de la loi est-elle correcte? Si elle ne l'est pas, les États-Unis pourraient-ils en donner la description qu'ils jugent correcte?

47. Dans leur réponse, les États-Unis réaffirment que les CE ne peuvent l'emporter que si elles démontrent que "la loi renferme une prescription positive obligeant à utiliser des articles américains",²⁴ et se bornent à alléguer que l'affirmation des CE est inexacte, parce que²⁵:

... la ventilation algébrique [faite par les CE] ne reflète pas la distinction établie par la loi entre la main-d'œuvre étrangère et la main-d'œuvre américaine.

48. La raison de cet état de chose est simplement que les CE ont posé par hypothèse, pour simplifier, qu'il n'y aurait pas de coûts de main-d'œuvre directs américains dans la production étrangère.

49. Les États-Unis ne répondent pas à la demande du Groupe spécial les invitant à donner une autre description des effets de la loi. Il est facile de formuler une description plus élaborée des effets de la loi, prenant entièrement en compte la critique des États-Unis, comme les CE l'ont indiqué à la réunion avec le Groupe spécial. Il faut simplement scinder la composante représentant les coûts de main-d'œuvre directs en deux éléments, B1 représentant la main-d'œuvre directe américaine et B2

50 pour cent du prix de vente des produits (ou plus exactement de la valeur loyale et marchande déterminée par les États-Unis) des produits.²⁶

50.

de telles transactions ne sont pas des "exportations", il n'en resterait pas moins que des produits qui sont destinés à être utilisés sur le territoire d'un pays (la grande majorité des produits) doivent être

67. Comme les CE l'ont rappelé à l'audience, des subventions comportant une condition relative à la teneur en éléments d'origine locale ont bien été examinées au titre de l'article III:4.³¹ Il n'y a eu ni contestation ni limitation de cette possibilité d'examen. Les États-Unis reconnaissent même dans leur réponse qu'il y a eu des cas dans lesquels des allégations ont été formulées à l'encontre d'avantages relatifs aux *impôts sur le revenu*.

68. Les États-Unis s'efforcent de minimiser cette pratique en se référant à l'historique de la rédaction du GATT de 1947. Même si l'historique pouvait être pertinent en présence de la prohibition claire et inconditionnelle figurant dans le texte de l'article III:4³², et même si l'historique de la rédaction du GATT de 1947 avait la signification que les États-Unis lui attribuent, cela ne voudrait pas dire que cet historique est pertinent lorsqu'il s'agit d'interpréter l'article III:4 du GATT de 1994. Lorsque le GATT de 1994 a été négocié, une certaine pratique s'était développée – y compris les affaires que les États-Unis eux-mêmes portent maintenant à l'attention du Groupe spécial – en ce sens que des allégations avaient été présentées au titre de l'article III:4 à l'encontre de subventions et de mesures relatives à l'impôt sur le revenu. Les CE voudraient ajouter que dans l'affaire *États-Unis - Taxes sur les automobiles*³³ le Groupe spécial a examiné, entre autres choses, une mesure américaine (la prescription "CAFE") qui ne concernait pas des produits mais était une sanction imposée aux personnes (entreprises). Au cours de cette procédure, qui a commencé le 20 mai 1992, il n'a pas été considéré que la portée de l'article III:4 était limitée aux mesures concernant directement des produits, pour autant qu'elles renfermaient des "prescriptions" favorisant la vente, l'achat ou l'utilisation de produits nationaux.

69. Compte tenu de la pratique rappelée par le Groupe spécial dans sa question, par les CE et par les États-Unis, il est évident que les rédacteurs des Accords issus du Cycle d'Uruguay savaient bien que de telles interprétations étaient possibles et s'ils avaient voulu limiter la portée de l'article III:4, ils

était aussi subordonné aux exportations. Les CE ont fait valoir que l'extension du régime de remplacement des FSC aux biens produits à l'étranger était assujettie à une règle des 50 pour cent qui,

77. Une situation dans laquelle les facteurs retenus par les États-Unis ont une valeur supérieure à

donc bien avisés de préférer la production aux États-Unis s'ils veulent pouvoir compter sur les avantages du régime de remplacement des FSC.

12. Prescriptions en matière de processus se déroulant à l'étranger

81. La question n° 42 du Groupe spécial aux États-Unis concernait les prescriptions relatives aux processus économiques qui se déroulent à l'étranger contenues dans la Loi sur le remplacement des FSC.³⁹

82. Jusqu'au stade actuel de la procédure, les CE n'ont pas consacré beaucoup d'attention aux

Toute personne, qu'elle soit nationale ou étrangère et qu'elle soit apparentée ou non

ANNEXE F-6

OBSERVATIONS DES ÉTATS-UNIS SUR LES RÉPONSES DES CE AUX QUESTIONS DU GROUPE SPÉCIAL

Question n° 1

Dans la section 3.2.5 de leur première communication, les Communautés européennes affirment que le régime de remplacement des FSC donne lieu à deux subventions qui peuvent être distinguées: la "subvention de remplacement de base" et la "subvention de remplacement élargie".

- **Faut-il en déduire que les CE demandent au Groupe spécial de rendre deux décisions distinctes, une pour chacune des subventions alléguées?**
-

questions du Groupe spécial. Les États-Unis prient le Groupe spécial de se reporter aux paragraphes 80 à 87 de leurs réponses, qui montrent que les CE cherchent à gagner sur les deux tableaux dans le présent différend, en ce sens qu'elles n'ont pas plutôt affirmé contester la Loi dans son ensemble qu'elles s'efforcent de scinder la même Loi en prétendues subventions distinctes.

Question n° 2

Les Communautés européennes font valoir que le régime de remplacement des FSC est subordonné *de facto* aux exportations, ce qui est contraire à l'article 3.1 a) de l'Accord SMC.² Veuillez expliquer comment la Loi en tant que telle – qui, de par ses termes, tout au moins dans le cas des FSC existant au 30 septembre 2000, ne s'applique pas aux transactions effectuées avant le 1^{er} janvier 2002 – peut constituer une violation *de facto* de l'article 3.1 a) de l'Accord SMC. Les CE peuvent-elles citer un rapport du GATT ou de l'OMC dans lequel il aurait été constaté qu'une loi en tant que telle constituait une violation *de facto* de l'une quelconque des obligations découlant d'un accord du GATT ou de l'OMC?

Réponse

5.

aux enseignements de l'Organe d'appel, scindent indûment l'exclusion prévue par la Loi en deux

Question n° 13

En ce qui concerne le rapport entre l'article 3.1 a) de l'Accord SMC et le point e) de l'Annexe I, se pourrait-il qu'une mesure ne relève pas du point e), mais relève quand même de l'article 3.1 a), et inversement?

Réponse

11. De l'avis des États-Unis, les CE n'ont pas répondu à la question du Groupe spécial, qui visait à établir si le critère de "subordination" est plus strict au point e) qu'à l'article 3.1 a).

12. Les États-Unis notent aussi que l'exemple donné par les CE au paragraphe 26, premier alinéa introduit par un point, est incorrect. Les États-Unis ne savent pas ce que les CE veulent dire lorsqu'elles font référence à la "promotion des exportations", mais dans le cas du "transport maritime", les compagnies de navigation fournissent un service. Ainsi, si une exonération fiscale constituait une subvention aux compagnies de navigation, cette subvention ne relèverait aucunement de l'Accord SMC.

Question n° 14

Le Groupe spécial sait pertinemment que la conformité avec les règles de l'OMC des régimes d'imposition des revenus des pays européens n'entre pas dans le cadre de son mandat dans la présente affaire. Au paragraphe 96 de leur première communication, les États-Unis donnent plusieurs exemples de systèmes fiscaux européens qui "évitent l'imposition des revenus étrangers de manière limitée ou conditionnelle".⁶ Parmi ces systèmes, y en a-t-il un qui exclut les revenus étrangers du revenu imposable aux conditions suivantes:

- i) le bien destiné à la vente qui procure le revenu doit être détenu en vue de son utilisation finale hors du pays (et ne pas être destiné à une consommation finale dans ce pays); et**

Question n° 15

Les termes "revenus de source étrangère", "source étrangère" ou "source" figurant dans l'Accord SMC sont-ils utilisés dans d'autres Accords de l'OMC? Quelles indications peut-on éventuellement trouver sur le sens de ces termes dans l'Accord SMC ou dans d'autres Accords de l'OMC?

Réponse

15. les États-Unis font observer ce dont le Groupe spécial s'est probablement rendu compte par lui-même, à savoir qu'en ce qui concerne la question du Groupe spécial concernant l'utilisation de l'expression "revenus de source étrangère" dans les rapports *FSC* du Groupe spécial et de l'Organe d'appel, les CE n'ont pas répondu à la question, mais se sont au contraire lancées dans une discussion apparemment hors de propos des *affaires Législations fiscales*. Les États-Unis prient respectueusement le Groupe spécial de se reporter à leur réponse à la question n° 15.

Question n° 16

Les Communautés européennes font valoir ce qui suit⁷: "Même s'il s'agissait d'une mesure prise en vue d'éviter la double imposition des revenus de source étrangère, la Loi sur le remplacement du régime FSC serait en tout état de cause contraire à l'article 3.1 a) de l'Accord SMC parce qu'elle donne aux exportateurs un *choix* qui n'est pas offert aux autres opérateurs. ... Cet avantage additionnel serait également une subvention, ... Cette *surcompensation* injustifiée est également une subvention ...

(À l'intention des CE): Veuillez expliquer par une analyse textuelle en quoi le prétendu *avantage additionnel* et la prétendue *surcompensation* constituent des subventions au sens de l'article premier de l'Accord SMC.

(À l'intention des États-Unis): Comment les États-Unis répondent-ils à cette allégation?

Réponse

16. Les États-Unis sont heureux de noter que dans leur réponse à cette question, les CE semblent avoir abandonné l'argument spéacieux selon lequel l'existence d'un choix entre l'utilisation des crédits d'impôt étranger et l'exclusion constitue en quelque sorte une subvention. Cet argument n'est pas crédible, étant donné que: 1) selon la Convention de l'OCDE, il est acceptable d'utiliser l'imputation, l'exemption ou les deux méthodes d'allégement de la double imposition⁸, 2) les CE ont précédemment admis que la plupart des pays utilisent une combinaison des deux méthodes pour éviter la double imposition⁹, et 3) des États membres des CE, comme la France, autorisent un tel choix.¹⁰

17. Les États-Unis réaffirment aussi qu'il ressort clairement de la Loi et de son historique qu'il n'y a pas de "double protection contre la double imposition", pour reprendre les termes des CE. Les crédits d'impôt étranger ne peuvent pas être utilisés à l'égard de revenus extraterritoriaux exclus.¹¹

⁷ Deuxième communication des CE, paragraphes 221 et 222.

⁸ Voir Première communication des États-Unis au titre de l'article 21:5, paragraphe 181.

⁹ Voir Déclaration orale des États-Unis, paragraphe 141, citant la pièce n° 2 des CE, page 2 (pièce n° 5

Comme les États-Unis l'ont expliqué précédemment, la Loi n'accorde pas un avantage spécial à une catégorie privilégiée de contribuables. Elle prévoit simplement, au contraire, une forme différente de protection contre la double imposition qui est largement offerte aux contribuables. Le choix offert dans ce contexte n'est pas différent des choix semblables que l'on trouve dans des systèmes fiscaux du monde entier. Ou bien le fait que la Loi incorpore la méthode de l'exemption soulève des difficultés au regard des règles de l'OMC, ou bien il n'en soulève pas. Soutenir, comme le voudraient les CE, que la Loi peut prévoir une subvention à l'exportation prohibée au motif qu'elle permet de recourir à un mécanisme de protection différent – même si par ailleurs rien ne s'oppose à l'emploi de cette méthode – ne peut simplement pas être correct.

Question n° 17

Les CE semblent dire qu'une violation de l'article 3.1 b) peut exister si une mesure "incite" les producteurs nationaux à exporter.¹² Dans le même esprit, les CE disent que "l'article 3.1 b) prohibe toute subordination à la teneur en éléments d'origine nationale, quel qu'en soit le degré ... [et] que l'Accord SMC ne renferme aucune règle de *minimis* applicable aux subventions prohibées".¹³

(À l'intention des CE): Comment cet argument serait-il étayé par une analyse textuelle de l'article 3.1 b), conformément à l'article 31 de la *Convention de Vienne*? Les Communautés européennes peuvent-elles citer un rapport d'un groupe spécial ou de l'Organe d'appel dans lequel le terme "incitation" a été explicitement utilisé dans le contexte de l'article 3.1 de l'Accord SMC ou de l'article XVI:4 du GATT?

(À l'intention des États-Unis): Une analyse textuelle de l'article 3.1 b) amènerait-elle à la conclusion que l'argument précité des CE est dénué de fondement? Dans l'affirmative, pourquoi et comment? Les États-Unis sont-ils d'avis que l'Accord SMC renferme une règle de *minimis* applicable aux subventions prohibées? Dans l'affirmative, quel est le seuil qualitatif ou quantitatif à partir duquel elle s'applique? Le rapport de l'Organe d'appel dans l'affaire *Canada – Certaines mesures affectant l'industrie automobile*¹⁴ est-il pertinent en l'espèce? Veuillez justifier vos réponses.

Réponse

18. En ce qui concerne le paragraphe 43 de la réponse des CE à cette question, les États-Unis estiment que ce sont les CE qui ont fourni une interprétation sélective selon laquelle les mots employés dans l'article 3.1 b) n'ont pas tous un sens. Pour des raisons déjà données, les CE ont ignoré le sens du mot "subordonnées". De même, l'interprétation donnée par les CE du membre de phrase "[produits] nationaux de préférence à des produits importés" n'est pas fondée sur le sens ordinaire des mots employés, et la conclusion que les CE tirent de ce membre de phrase a déjà été rejetée par l'Organe d'appel.¹⁵

19. En ce qui concerne le paragraphe 44 de la réponse des CE, les CE citent l'affirmation de l'Organe d'appel selon laquelle l'article III:4 "porte lui aussi sur les mesures qui favorisent l'utilisation

de produits nationaux de préférence à des produits importés".¹⁶ Les CE semblent en avoir tiré la conclusion que l'Organe d'appel a constaté que le critère au regard de l'article 3.1 b) est celui de la "faveur" au profit des produits nationaux.

20. Du point de vue logique, cette déduction est absurde. Une mesure qui est "subordonnée" à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés, au sens de l'article 3.1 b), "favoriserait" les produits nationaux, mais cela ne veut pas dire que le critère au regard de l'article 3.1 b) cesse d'être la "subordination" pour devenir la "faveur". De plus, dans l'affaire *Canada - Automobiles*, la phrase qui suit immédiatement la phrase citée par les CE est libellée comme suit: "Néanmoins, tant l'article III:4 du GATT de 1994 que l'article 3.1 b) de l'*Accord SMC* s'appliquent à des mesures qui exigent l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés."¹⁷ La règle des 50 pour cent n'"exige" pas l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés.

Question n° 23

Les CE font valoir que "pour les propriétaires de marchandises produites aux États-Unis, l'exportation est une condition de l'obtention des avantages prévus au titre du régime pour ces marchandises"¹⁸ et qu'il y a donc subvention à l'exportation. Supposons l'existence d'une exclusion du champ de l'impôt visant tous les revenus de source étrangère du fait de l'application d'un système purement territorial. L'exportation ne serait-elle pas alors pour les propriétaires de marchandises produites dans le pays une condition qui leur permettrait de bénéficier eux aussi de l'exclusion? Faut-il en conclure que l'application d'un système purement territorial donnerait lieu également à une subvention à l'exportation? Veuillez donner des explications.

Réponse

21. Les CE soutiennent que dans un système territorial, les transactions à l'exportation sont imposées de la même manière que les transactions autres qu'à l'exportation.¹⁹ Cette affirmation est incorrecte.

22. Dans un système territorial, pour qu'un contribuable puisse obtenir des revenus exclus du champ de l'impôt, il doit exporter les produits vers un pays étranger. Ce qui arrive à ces produits après qu'ils ont été exportés est sans intérêt en l'occurrence. Certains produits peuvent être réimportés dans le pays d'origine dans une vente "aller-retour" pour consommation sur le marché intérieur.²⁰ D'autres produits peuvent être vendus par l'intermédiaire de la succursale ou de la filiale du contribuable à l'étranger, pour consommation sur un marché étranger. Quelle que soit en fin de compte leur destination, toutefois, les produits *doivent d'abord être exportés* à destination de la succursale ou de la filiale étrangère du contribuable pour que ce contribuable puisse obtenir des revenus exemptés.

23. Lorsque les produits sont exportés – et, encore une fois, ils doivent l'être pour remplir les conditions requises pour bénéficier de l'exemption – ils sont imposés plus favorablement que les ventes sur le marché intérieur comparables, comme les CE l'admettent: "un traitement des ventes à l'exportation effectuées par l'entremise d'une filiale de distribution à l'étranger [*sic*] plus favorable que celui qui est accordé aux ventes sur le marché intérieur par l'entremise d'une filiale de distribution nationale peut découler du fait que le taux d'imposition est inférieur dans le pays étranger (mais pas d'une situation où le taux d'imposition à l'étranger est supérieur)".²¹ Ainsi, lorsque les CE défendent l'utilisation par leurs États membres de la méthode d'exemption territoriale, elles contredisent leur propre attaque de l'exclusion des revenus extraterritoriaux prévue par la Loi.

24. La tentative faite par les CE pour traiter les activités liées à l'exportation de filiales étrangères comme une activité *autre que d'exportation* n'est pas nouvelle. Le Groupe d'experts chargé des *affaires Législations fiscales* a vu clair dans la même distinction artificielle que les CE s'efforcent aujourd'hui d'établir. C'est ce qu'un auteur de renom a expliqué à propos de ces affaires:

Comme les trois défendeurs européens avaient choisi de ne pas faire valoir le moyen de défense fondé sur le double prix [au titre de l'article XVI du GATT], la seule

25. Les CE sont tout particulièrement dans l'erreur lorsqu'elles affirment que les déterminations relatives à la source faites à des fins fiscales doivent se fonder strictement sur les prix de cession correspondant aux prix pratiqués dans des conditions de libre concurrence. Cette affirmation est dénuée de fondement et, en l'espèce, dangereuse. Bien que compatibles en gros avec des activités économiques, les déterminations relatives à la source appliquent de nombreuses règles justifiées par des raisons de commodité administrative. Par exemple, de nombreux pays se fondent simplement sur la résidence du payeur pour déterminer la source des revenus, quel que soit le lieu où, du point de vue

revenus de source étrangère, une exception par rapport à leurs règles fiscales normalement applicables.²⁵

29. Comme les États-Unis l'ont indiqué plus haut dans leurs observations concernant la réponse des CE à la question n° 23, les systèmes dits territoriaux imposent les revenus provenant de transactions à l'exportation plus favorablement que ceux qui proviennent de transactions comparables réalisées sur le marché intérieur, parce que les exportateurs peuvent obtenir une exemption d'impôt pour une partie de leurs revenus. Lorsque, dans un pays qui accorde une exemption territoriale, des exportateurs réalisent leurs opérations par l'intermédiaire d'un pays à fiscalité plus faible, ils réalisent globalement des économies d'impôt. Selon l'argument des CE dans le présent différend, cela constitue une subvention subordonnée aux résultats à l'exportation.

30. La question du Groupe spécial pose l'autre question intéressante à laquelle les CE ont invariablement refusé de répondre²⁶: celle de savoir si un pays qui impose certaines personnes sur la base d'une exemption et d'autres personnes sur une base mondiale (à leur gré) accorde des subventions au sens de l'article 1.1.²⁷ À s'en tenir à l'argument des CE dans le présent différend, il semblerait que la réponse à cette question soit "oui".

31. Les États-Unis notent aussi l'affirmation des CE selon laquelle l'exemption territoriale "[est] toutefois indéniablement ... une mesure prise en vue d'éviter la double imposition des revenus de source étrangère". Étant donné qu'en règle générale, les pays qui utilisent la méthode de l'exemption n'exigent pas que les revenus exemptés soient effectivement imposés, les États-Unis estiment que cette assertion est inconciliable avec la position que les CE ont prise en ce qui concerne la Loi.

Question n° 25

Les CE font valoir que "le plafond d'éléments d'origine étrangère imposé à l'élargissement à des marchandises produites à l'étranger du régime de remplacement des FSC impose souvent aux producteurs de fonder leurs exportations sur des éléments provenant des États-Unis. De ce fait, la subvention de remplacement élargie est également subordonnée aux exportations et donc prohibée".²⁸ Les CE estiment-elles que la mesure est subordonnée *de jure* ou *de facto*

33. Les États-Unis contestent aussi l'affirmation des CE contenue au paragraphe 62 de leur

est démontrée "sur la base *du libellé* de la législation, de la réglementation ou d'un autre instrument juridique pertinent", veuillez expliquer comment l'exclusion prévue par la Loi pourrait être subordonnée *en droit* à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés.

Réponse

36. La réponse des CE à cette question ignore la partie essentielle du rapport de l'Organe d'appel dans l'affaire *Canada – Automobiles*, qui va du paragraphe 126 au paragraphe 131 du rapport, et dans laquelle l'Organe d'appel a constaté que la simple existence d'une prescription en matière de teneur en produits nationaux n'est pas suffisante pour qu'il y ait violation de l'article 3.1 b). Au contraire, étant donné la "multiplicité des *possibilités*", il convient d'examiner les "modalités d'application aux différents fabricants" de telles prescriptions. Les États-Unis n'estiment pas que les CE se soient acquittées de la charge de la preuve qui leur incombait au regard du critère énoncé dans l'affaire *Canada – Automobiles*.

Question n° 32

Quel est le rapport, le cas échéant, entre le champ d'application de l'article III:4 du GATT et celui de l'article 3.1 b) de l'Accord SMC - l'un est-il nécessairement plus vaste que

40. L'assertion des CE ne prouve rien de tel, et en la formulant, les CE semblent projeter sur les

44. Les États-Unis voudraient ajouter à ces observations qu'ils ne voient pas en quoi la discussion par les CE de ce qu'elles dénomment la neutralité "par rapport à la sortie de capitaux" ou "à l'entrée de capitaux" a un rapport avec le présent différend. Néanmoins, en ce qui concerne la déclaration des CE contenue au paragraphe 93, concernant la neutralité par rapport à l'entrée de capitaux – dans laquelle les CE disent que cette neutralité est établie lorsque rien n'influence la décision du contribuable d'implanter ses opérations dans son propre pays ou à l'étranger – les États-Unis font observer que la Loi s'applique de la même manière aux transactions réalisées à l'étranger, que les biens soient produits aux États-Unis ou à l'étranger.

45. Dans leur réponse, les CE continuent de soutenir que les systèmes fiscaux de leurs États membres ne comportent pas de subordination aux exportations au sens de l'article 3.1 a) parce que les revenus tirés d'exportation ne sont pas mieux traités que les revenus d'origine intérieure. Les États-Unis font observer une fois encore, comme ils l'ont fait dans leurs observations concernant la question n° 23, que les fabricants nationaux ne peuvent bénéficier d'une exemption territoriale qu'en exportant. Lorsqu'elles s'efforcent de distinguer entre ventes à l'exportation consenties par des fabricants nationaux à leurs filiales, d'une part, et revenus obtenus par ces filiales lorsqu'elles vendent des produits exportés, d'autre part, les CE ne tiennent pas compte de la réalité de telles transactions ni du raisonnement du Groupe spécial et de l'Organe d'appel dans l'affaire *FSC*. Dans cette affaire, le Groupe spécial et l'Organe d'appel ont constaté que l'exemption partielle du champ de l'impôt américain de revenus reçus par des filiales de vente à l'étranger – et le rapatriement en franchise d'impôt des dividendes provenant de ces revenus – constituait des subventions à l'exportation prohibées. Le fait qu'il s'agissait de revenus de la filiale étrangère était hors de propos.

Paragraphe 108

46. S'agissant de la réponse des CE concernant le paragraphe 108, dans la note de bas de page 37, les CE indiquent que la définition de "biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises" de la Loi est "identique" à la définition des "biens d'exportation" qui figurait dans les dispositions de l'ancien régime FSC. Ce faisant, les CE ignorent fort à propos qu'en vertu de la définition même des FSC, les produits visés devaient être fabriqués, produits ou extraits aux États-Unis. Au contraire, l'aspect le plus important de la définition des "biens de commerce extérieur remplissant les conditions requises" est que cette expression désigne, entre autres, des "biens ... fabriqués, produits, cultivés ou extraits aux États-Unis *ou hors des États-Unis*". Article 3 de la loi, modifiant l'article 943 a) 1) A) du Code des impôts (pièce n° 1 des États-Unis). (pas d'italique dans l'original)

47. Au paragraphe 97, les CE affirment que le mot "spécifiquement", employé au point e) de l'annexe I, signifie "ayant un rapport, une relation ou un lien spécial, précis ou bien défini avec [les] exportations". À supposer, pour les besoins du débat, que l'interprétation des CE soit correcte, les

Paragraphe 159

Réponse

49. Au paragraphe 101 de leurs réponses, les CE semblent avoir introduit, pour l'application de l'article 3.1 b), une autre règle encore qui s'écarte du libellé effectif de cette disposition. Les CE font maintenant valoir qu'il y a violation de l'article 3.1 b) si une subordination à l'utilisation de produits nationaux de préférence à des produits importés "n'est pas exclue". Comme les États-Unis ne sont pas même sûrs de ce que les CE veulent dire par là, nos observations se borneront nécessairement à

Question n° 37

interprétée de manière stricte ou de manière large, les revenus extraterritoriaux exclus ne font plus

sont incorrectes. Les CE ont complètement ignoré les transactions qui se déroulent entièrement à l'étranger et l'article 941 a) 1) A).

68. Les États-Unis demandent donc respectueusement que, dans le cas où le Groupe spécial adopterait l'interprétation faite de la note de bas de page 59 par les CE, il établisse des constatations portant sur la question de savoir si la manière dont la Loi traite les revenus tirés de transactions se déroulant entièrement à l'étranger et les "revenus de ventes et de locations-ventes à l'étranger" sont des mesures visant à éviter la double imposition des revenus de source étrangère au regard de cette interprétation. Une simple discussion abstraite des expressions "limitation de la teneur en éléments d'origine étrangère" et "critère de la destination étrangère" n'irait pas dans le sens d'une résolution du présent différend en particulier ou, plus généralement, des buts du système multilatéral.

Question n° 43

Une mesure prise par un Membre au titre de la production d'un bien hors de son territoire peut-elle être une subvention au sens de l'article premier de l'Accord SMC? Veuillez expliquer votre réponse, compte tenu des dispositions pertinentes de l'Accord SMC.

Réponse

69. En ce qui concerne le paragraphe 157 de la réponse des CE à cette question, les États-Unis rappellent simplement que le principe inscrit à l'article 351.527 des règlements du Département du commerce relatifs aux droits compensateurs admet certaines exceptions.⁴²

Question n° 45

Les revenus perçus à l'exportation sont-ils des revenus de source étrangère? D'aucuns pourraient penser que les "revenus de source étrangère" mentionnés dans la note de bas de page 59 devraient englober les revenus perçus à l'exportation puisque cette note se rapporte au point e) qui traite d'un type de subvention accordée spécifiquement au titre des exportations. Veuillez commenter.

Réponse

70. Dans leur réponse à cette question, les CE semblent adopter la position selon laquelle la cinquième phrase de la note de bas de page 59 ne restreint pas la portée du point e) de l'annexe I.

72. À cet égard, dans la version française de l'Accord SMC, un membre de phrase de sens analogue, "ne vise pas à", figure aussi dans la note de bas de page 56, qui est relative à l'article 32.1. L'article 32.1 expose ce qui suit:

Il ne pourra être prise aucune mesure particulière contre une subvention accordée par un autre Membre, si ce n'est conformément aux dispositions du GATT de 1994, tel qu'il est interprété par le présent accord.

À première vue, l'article 32.1 pourrait sembler limiter les mesures susceptibles d'être prises contre une subvention aux mesures prises au titre de l'Accord SMC ou des articles VI et XVI du GATT auxquels l'Accord SMC se rattache.

73. Toutefois, la note de bas de page 56 dispose ce qui suit:

Cette disposition ne vise pas à empêcher que des mesures soient prises, selon qu'il sera approprié, au titre d'autres dispositions pertinentes du GATT de 1994.

Le sens de cette note de bas de page était en cause dans l'affaire *Indonésie – Automobiles* à propos de l'argument de l'Indonésie selon lequel l'Accord SMC était la seule voie de recours face à des mesures qui pouvaient être définies comme étant des subventions. En rejetant l'argument de l'Indonésie, le Groupe spécial a donné un sens à la note de bas de page 56, et l'a citée à l'appui de la proposition selon laquelle il restait possible de prendre des mesures à l'encontre de subventions au titre du GATT de 1994.⁴³

74. Enfin, d'autres parties de la note de bas de page 59 établissent la fausseté de l'allégation des CE selon laquelle la cinquième phrase de cette note serait simplement "déclarative" de principes que les rédacteurs ont énoncés dans d'autres dispositions. Dans la deuxième phrase de la note de bas de page 59, les Membres "réaffirment le principe" de l'utilisation de prix pratiqués dans des conditions de libre concurrence entre parties apparentées. Étant donné l'utilisation de ce libellé dans la deuxième phrase, si la cinquième phrase était seulement "déclarative" d'un principe énoncé à l'article premier, comme l'allèguent les CE, les rédacteurs auraient rédigé la cinquième phrase comme suit:

Les Membres réaffirment le principe énoncé à l'article premier selon lequel une mesure prise par un Membre en vue d'éviter la double imposition de revenus de source étrangère gagnés par ses entreprises ou les entreprises d'un autre Membre n'est pas une subvention.

⁴³ *Indonésie – Certaines mesures affectant l'industrie automobile*, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R, rapport du Groupe spécial adopté le 23 juillet 1998, paragraphe 14.36, note 659.

ANNEXE F-7

rien, et non aux importations. Il semblerait être impossible de concilier ces arguments des CE avec leur réponse "non" à la question.

5.

au droit d'un pays d'assujettir des revenus à l'impôt en premier lieu, les États-Unis se demandaient si les CE estimaient que les pays ne devaient pas ou ne pouvaient pas imposer les non-résidents en l'absence d'un établissement stable. Il ressort du premier paragraphe de la réponse des CE – où il est dit que les pays sont généralement libres d'assujettir les revenus qu'ils souhaitent à l'impôt – que les CE admettent qu'il peut être perçu des impôts même quand il n'y a pas d'établissement stable. Cette