

ANEXO A

Primera comunicación de las Partes

Índice		Página
Anexo A-1	Primera comunicación escrita de las Comunidades Europeas	A-2

ANEXO A-1
PRIMERA COMUNICACIÓN ESCRITA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS
(17 de enero de 2001)

ÍNDICE

	<u>Página</u>
1. INTRODUCCIÓN.....	4
2. ANTECEDENTES FÁCTICOS.....	4
3. ANÁLISIS JURÍDICO	9
3.1 Introducción	9
3.2 El Programa de sustitución de las EVE sigue otorgando subvenciones.....	11
3.2.1. <i>Las constataciones del Grupo Especial y del Órgano de Apelación sobre el programa EVE.....</i>	<i>11</i>
3.2.2. <i>Los cambios introducidos por la Ley de sustitución del régimen de las EVE.....</i>	<i>12</i>
3.2.3. <i>No es pertinente y resulta equívoco referirse al programa de sustitución de las EVE como una "exclusión del impuesto" en lugar de una exención</i>	<i>13</i>
3.2.4. <i>El Programa de sustitución de las EVE da lugar a la condonación de ingresos que en otro caso se percibirían.....</i>	<i>15</i>
3.2.5. <i>Pueden distinguirse dos subvenciones</i>	<i>17</i>
3.2.6. <i>El Programa de sustitución de las EVE también prevé subvenciones</i>	

3.4.2.	<i>Las subvenciones de sustitución de las EVE están englobadas en el párrafo e)</i>	34
3.5.	El programa de sustitución de las EVE otorga subvenciones que están supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, en contravención del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC	34
3.5.1.	<i>Introducción - las disposiciones de los Estados Unidos</i>	34
3.5.2.	<i>Apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC</i>	36
3.5.3.	<i>La subvención básica de sustitución de las EVE está supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados</i>	37
3.5.4.	<i>La subvención ampliada de sustitución de las EVE</i>	38
3.5.5.	<i>Conclusión</i>	39
3.6	El programa de sustitución de las EVE otorga y mantiene subvenciones en contravención del párrafo 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC	39
3.7	El programa de sustitución de las EVE otorga a los productos importados en los Estados Unidos un trato menos favorable que el concedido a productos estadounidenses similares, en contravención del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994	39
3.7.1.	<i>La limitación del contenido extranjero es una "prescripción"</i>	40
3.7.2.	<i>Las piezas y materiales nacionales son "similares" a los productos importados</i>	41
3.7.3.	<i>La limitación del contenido extranjero "afecta" al "uso en el mercado interior" de los productos de que se trate</i>	42
3.7.4.	<i>Se otorga a los productos importados un "trato menos favorable"</i>	44
3.7.5.	<i>Los precedentes y el Acuerdo sobre las MIC confirman que la limitación del contenido extranjero es incompatible con el párrafo 4 del artículo III</i>	45
3.7.6.	<i>Conclusión</i>	46
3.8	Las subvenciones de sustitución de las EVE son también incompatibles con el Acuerdo sobre la Agricultura	46

I. INTRODUCCIÓN

1. La *Ley de derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales de 2000* (la "Ley de sustitución del régimen de las EVE"), adoptada el 15 de noviembre de 2000 como Ley N° 106-519 de los Estados Unidos, constituye la medida que los Estados Unidos adoptaron ostensiblemente para cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD resultantes de las actuaciones sustanciadas anteriormente en el Grupo Especial.¹ Sin embargo, dicha Ley no implica que los Estados Unidos cumplan esas recomendaciones y resoluciones, por los motivos que las CE explicarán detalladamente *infra*. Aunque la Ley de sustitución del régimen de las EVE declara que deroga el programa relativo a las EVE (el "programa EVE"), este programa seguirá estando disponible para todas las EVE existentes hasta el 1° de enero de 2002 y se aplicará a algunas de sus transacciones por un período indefinido. Además, para las transacciones a las que el programa ya no se aplique, la Ley de sustitución del régimen de las EVE pone a disposición un programa alternativo que aumenta y extiende las subvenciones disponibles en el marco del programa EVE, sin eliminar la supeditación a los resultados de exportación ni el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

2. La descripción de los antecedentes fácticos (sección 2) se limita a la información esencial. Se proporcionarán más detalles con respecto a la medida estadounidense según y cuando sean necesarios durante el análisis jurídico (sección 3). Antes de concluir, las CE pedirán al Grupo Especial, mediante una solicitud de resolución preliminar, que aclare los derechos que corresponden a los terceros en este procedimiento (sección 4).

II. ANTECEDENTES FÁCTICOS

3. El Grupo Especial tiene conocimiento de los antecedentes de esta diferencia gracias a su labor sobre el informe del Grupo Especial que entendió inicialmente en el asunto, el que fue confirmado por el Órgano de Apelación en prácticamente todos los aspectos excepto el razonamiento relativo a la violación del *Acuerdo sobre la Agricultura*. El 20 de marzo de 2000 el Órgano de Solución de Diferencias adoptó las recomendaciones del Grupo Especial.²

4. Las propuestas iniciales de los Estados Unidos para el cumplimiento de las recomendaciones

6. La primera comunicación oficial de las intenciones de los Estados Unidos llegó el 2 de mayo de 2000 cuando el Subsecretario del Tesoro de los Estados Unidos, Sr. Eizenstat, vino a Bruselas a presentar una propuesta a la Comisión de las CE.

7. Esta propuesta inicial de los Estados Unidos habría supuesto una revocación del programa EVE vigente y su sustitución por un régimen fiscal optativo, que gravaría "los ingresos extranjeros que reúnan las condiciones establecidas" de las "empresas que cumplan determinados requisitos" a un tipo del 12,17 por ciento o del 24,5 por ciento. El texto de esta propuesta figura en la Prueba documental CE-2.

8. Este nuevo régimen fiscal optativo tendría un efecto muy similar al programa EVE. El tipo impositivo del 12,17 por ciento se aplicaría sólo si se siguiera el "método del refugio" para calcular los "ingresos extranjeros que reúnen las condiciones establecidas" y correspondiera al beneficio de las EVE utilizando normas administrativas de fijación de precios (siendo el 12,17 por ciento equivalente a 8/23 del 35 por ciento) y el tipo del 24,5 por ciento se aplicaría en otros casos (siendo el 24,5 por ciento aproximadamente el doble del 12,17 por ciento).

9. Además, una "empresa que cumpla determinados requisitos" habría sido definida como una empresa extranjera que

- i) esté administrada fuera de los Estados Unidos, y
- ii) realice actividades económicas fuera de los Estados Unidos con respecto a sus "ingresos extranjeros que reúnan las condiciones establecidas".⁴

y los "ingresos extranjeros que reúnan las condiciones establecidas" tendrán que haber sido obtenidos

12. El 26 de mayo de 2000, mediante carta del Comisario Lamy al Sr. Eizenstat, las CE expusieron claramente su opinión de que esta propuesta era inaceptable dado que no cumplía las condiciones de compatibilidad con la OMC (Prueba documental CE-3).

13. El 28 de julio de 2000, el Subsecretario de Estado de los Estados Unidos, Sr. Eizenstat, escribió al Comisario Lamy para informarle de la aprobación por el Comité de Medios y Arbitrios de la Cámara de Representantes, el 27 de julio, de la legislación destinada a sustituir el programa EVE. El proyecto presentado al Congreso eliminaba alguno de los elementos accesorios de la propuesta de 2 de mayo, como la necesidad de crear una empresa extranjera para canalizar las ventas, pero los Estados Unidos, sin embargo, persistieron en el mismo programa básico, desarrollando su forma para hacerlo, a juicio de los Estados Unidos, más fácilmente defendible en la OMC, y manteniendo al mismo tiempo ventajas equivalentes para los beneficiarios de las EVE.

14.

19. Las principales características del Programa de sustitución de las EVE frente al programa EVE que las CE desearían destacar aquí son las siguientes

- que los Estados Unidos no han cumplido, para el 1° de noviembre de 2000, las recomendaciones y resoluciones del OSD en el asunto *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"* (WT/DS108), conforme lo especificó el OSD el 12 de octubre de 2000.

33.

38. La primera cuestión básica es, por lo tanto, determinar si el hecho de que la Ley de sustitución del régimen de las EVE se exprese en términos de la *exclusión* de determinados ingresos de la tributación mientras que el programa relativo a las EVE empleaba el término "*exentos*" (así como el término "excluidos") significa que ya no existe subvención (porque los Miembros de la OMC pueden elegir las categorías de ingresos que desean gravar).

39. Las CE demostrarán *infra* que el Programa de sustitución de las EVE constituye una subvención tanto como la constituía (y la constituye) el programa EVE. Las CE explicarán en primer lugar por qué los Estados Unidos están jugando con palabras cuando alegan que ese programa es distinto del programa EVE porque *excluye* ingresos de la tributación en lugar de *eximirlos*. Las CE volverán luego a los términos del párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*, tal como fueron interpretados por el Grupo Especial y el Órgano de Apelación, para demostrar que los cambios superficiales que los Estados Unidos han introducido no han modificado el hecho de que los ingresos que en otro caso se percibirían son condonados.

3.2.3. *No es pertinente y resulta equívoco referirse al Programa de sustitución de las EVE como una "exclusión del impuesto" en lugar de una exención*

40. Las CE ya han señalado *supra*²⁰ la observación del Órgano de Apelación de que un enfoque formalista, basado en una distinción entre una "exclusión" de un impuesto y una exención, podría ofrecer un medio fácil pero indebido de eludir la prohibición del *Acuerdo SMC* de las subvenciones supeditadas a los resultados de exportación. Ya por este motivo el mecanismo ideado por los Estados Unidos está destinado al fracaso. Las CE explicarán por qué el cambio de terminología no es pertinente y resulta eT 1(er18.8(2006 52003sup13(eetn.0025 Tw[(9) TD0 1c0 Tw(40.)Tj/TT10 1 Tf1.25 0 TD()Tj/T

"ingresos extraterritoriales" es en gran medida innecesaria, equívoca y no pertinente. Leídos conjuntamente los apartados a) y b) no hacen más que establecer una exención limitada de impuestos para una cantidad de ingresos que más adelante se definen como ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas. La referencia a la definición de "ingresos de comercio exterior

"ingresos extraterritoriales" (la parte que no constituye ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas) esté sujeta al tipo impositivo normal simplemente es una prueba de que no existe una norma general que excluya de la tributación tales ingresos, lo cual refuerza el argumento de que el hecho de que los ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas no estén sujetos a impuestos constituye la excepción.

52.

- La elección debe haber sido efectuada -o no haberlo sido- en la forma exigida²⁹;
- No debe ser aplicable ninguna de las diversas exclusiones del beneficio del Programa de sustitución de las EVE, tales como:
 - de las cooperativas agrícolas y hortícolas³⁰;
 - de los miembros de grupos de empresa, incluidas las DISC³¹;
 - de las EVE³²;
 - de las categorías de empresas extranjeras designadas por el Secretario³³;
 - exclusión de ingresos por el Secretario como consecuencia de la participación de los contribuyentes en un "boicot internacional" y prácticas corruptas.³⁴

60. Los "ingresos extraterritoriales" (y menos aún los ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas) no constituyen una categoría general de ingresos que un Miembro de la OMC puede optar por no gravar en conformidad con el *Acuerdo SMC*. Se trata sólo de un medio artificial designado para re47egD0ocCs5 eue47egD(ici)0.4 bene47egDe(s)-3.5(f)8.2(i)-3.5iciodepasfcl dsals(a)10.4.(a)

régimen aplicable a las ventas internas, no el aplicable a las ventas de las mercancías producidas en el exterior. En segundo lugar, el presunto medio alternativo de obtener la subvención también está supeditado a la exportación, por cuanto la subvención ampliada de sustitución de las EVE también está prohibida. En tercer lugar, el párrafo 1 a) del artículo 3 indica expresamente que una subvención

las exportaciones figura expresamente en los propios términos de la ley, reglamento u otro instrumento legal. Creemos, no obstante, que cabe también considerar adecuadamente que una subvención está supeditada *de jure* a las exportaciones cuando la condición de exportar está contenida de forma clara, aunque tácita, en el instrumento que regula la medida. En consecuencia, para que una subvención esté supeditada *de jure* a las exportaciones, no siempre es necesario que el instrumento legal en que se basa establezca *expressis verbis* que sólo puede obtenerse la subvención si se cumple la condición relativa a los resultados de exportación, sino

dcuannstsac(con)12.2(3)1m.1(ic1(ita(45aTj7á1([4).10 ál([4)2T9.8406 543.68(3)1m.1Tw[4cuann) r[4cu10.8(

89. Considerando el resto del *Acuerdo SMC*, cabe observar que la palabra "exportación" se menciona por primera vez en la nota 1, que opone las "exportaciones" al "producto similar cuando éste se destine al consumo interno".⁴⁸

90. El hecho de que el término "exportaciones" describa mercancías *destinadas* a los mercados de otros países (es decir, al consumo en otros países) también está expresado claramente en el *GATT de 1994*. Por tanto, el artículo I del *GATT de 1994* asocia los conceptos de importación/exportación e importaciones/exportaciones con la frase "producto originario de otro país o destinado a él"⁴⁹, y en otras partes del *GATT de 1994* aparecen textos similares. El hecho de que el empleo del término⁴

comparación para el trato otorgado a las operaciones de exportación es el otorgado a las operaciones nacionales.

Resultados

93. El hecho de que la perspectiva del párrafo 1 a) del artículo 3 es la de los productores en el territorio del país que otorga la subvención también es evidente por el empleo de la palabra "resultados" ("*performance*" en el texto inglés).

94. La definición principal que figura en el diccionario de la palabra "performance" en este contexto es la siguiente:

The execution or accomplishment of an action, operation, or process undertaken or ordered; the doing of any action or work; the quality of this, esp. as observable under particular conditions;⁵¹

(La ejecución o el cumplimiento de una acción, operación o proceso emprendido u ordenado; el hacer cualquier acción o trabajo; la calidad de éste, especialmente según sea observable en determinadas condiciones.

95. Utilizada junto a la palabra "exportación", esta palabra implica que no es necesario que exista vínculo o dependencia con respecto a cada una de las operaciones, sino que las exportaciones en general (es decir, *el proceso* de exportación) deberían estar determinadas por la existencia de la subvención. Por tanto, un compromiso de exportar el 50 por ciento de la producción resultante de una instalación de producción subvencionada estaría supeditado a los resultados de exportación, aún cuando no se exija exportar cada uno de los productos producido por esa instalación.

Conclusión

96. En consecuencia, las CE consideran que no es necesario demostrar que *todas* las subvenciones otorgadas en el marco del Programa de sustitución de las EVE dependen de la exportación. Es suficiw[(En cons)12.4(cio)12.4(r.4(fi)as ex2quie)118.5(a)unoas op8.4(e)-0.b.5(enc)1of.6(i) En

fabricantes de zapatos en el ejemplo precedente, cumplir las condiciones vendiendo en el mercado interno. Deben exportar. Por tanto, obtienen la subvención realizando una función, la exportación, con preferencia a otra, la venta en el mercado interno.

3.3.2.3 Aplicación al Programa de sustitución de las EVE

99. La Ley de sustitución de las EVE evita mencionar la palabra "exportación". Utilizo otras palabras para lograr el mismo resultado. (No es raro que las subvenciones a la exportación eviten la palabra "exportación", como observó el Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Automóviles*.⁵²) El Programa de sustitución de las EVE solamente es aplicable respecto de las ventas de "bienes objeto de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas". Parte de la definición de este concepto lo limita a las mercancías destinadas a uso o consumo fuera de los Estados Unidos. El artículo 943(a)(1)(B) del IRC dispone que deben ser bienes:

destinados principalmente a la venta, el arrendamiento financiero o el alquiler, en el curso de operaciones comerciales o empresariales normales para su utilización directa, consumo o enajenación fuera de los Estados Unidos,

100. Además, la venta de bienes objeto de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas y destinados a la utilización final en los Estados Unidos impedirá que surjan entradas brutas de comercio exterior. El artículo 942(a)(2)(A)(i) del IRC dispone lo siguiente:

La expresión "entradas brutas de comercio exterior" no incluirá las entradas que obtenga un contribuyente de una operación si los bienes o servicios objeto de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas están destinados a su utilización final en los Estados Unidos.

101. La frase "utilización final en los Estados Unidos", cuando se trata de mercancías estadounidenses, es simplemente otra forma de decir "no exportadas". Por tanto, la distinción clave para tener acceso a la subvención de sustitución de las EVE es si el bien es exportado o no. La venta de mercancías para uso final fuera de los Estados Unidos (es decir, la exportación) tiene como consecuencia la posibilidad de acceder a la subvención de sustitución de las EVE; la venta de mercancías para uso final en los Estados Unidos está privada de la misma ventaja. Las CE sostienen

109. Los términos "artículos" e "imputable" no están definidos en la legislación. Tal vez los Estados Unidos los aclararen durante las actuaciones de este Grupo Especial, y las CE podrán entonces hacer más precisa su argumentación sobre este punto.

110. Sin embargo, a los efectos de la presente comunicación, basta observar que el justo valor de mercado de un producto (JVM) puede considerarse constituido por la suma de los siguientes elementos:

- El costo de "artículos imputables" (denominados en adelante "artículos") (A), que pueden subdividirse a su vez en:
 - artículos estadounidenses; (A1) y
 - artículos extranjeros (A2);
- El costo directo de la mano de obra (B);
- El costo de otros insumos (que pueden incluir energía, regalías por la propiedad intelectual utilizada, gastos generales, etc.) (C);
- Ganancias (D).

111.

114. Por consiguiente, los factores que facilitarán el cumplimiento de la condición son los siguientes:

- bajo costo de los artículos utilizados en la producción;
- baja cantidad y, por consiguiente, costo de mano de obra extranjera directa empleada en la producción;
- elevado componente de propiedad intelectual;
- elevado margen de ganancias.

115. Las CE señalan que la importancia de estos factores varía según los sectores y empresas y que inevitablemente habrá empresas que tendrán que utilizar productos estadounidenses. Ello, en opinión

3.3.4 *El apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 estipula expresamente que las subvenciones se*

127. Por tanto, aunque el Grupo Especial no estuviera de acuerdo con la posición expuesta en la sección 3.3.2 *supra* -que también la subvención ampliada de sustitución de las EVE está supeditada a la exportación- ello no impedirá constatar que la subvención básica de sustitución de las EVE está supeditada a la exportación.

128.

130. De hecho, la aseveración de los Estados Unidos de que el *Acuerdo SMC* debe interpretarse de modo que permita al programa de sustitución de las EVE eludir las disciplinas del *Acuerdo SMC* trae a la memoria las palabras utilizadas por los Estados Unidos, en relación con una subvención a la exportación de otro Miembro, cuando observaron, refiriéndose a un argumento formulado por ese Miembro, lo siguiente⁵⁶:

... si se adoptara, dicha norma permitiría que los gobiernos recurrieran precisamente a los tipos de manipulaciones y modificaciones de programas de subvención que los redactores del Acuerdo SMC procuraron suprimir.

3.3.5. *El que un productor extranjero opte por estar sometido a los impuestos estadounidenses tiene consecuencias tales que no puede esperarse que esa opción se concrete en la práctica*

131. Las CE estiman además que la adición de la subvención ampliada de sustitución de las EVE

1) DISPOSICIÓN GENERAL.- Las empresas extranjeras facultadas podrán optar por ser tratadas como empresas nacionales a todos los efectos del presente título si renuncian a todas las ventajas conferidas a dichas empresas por los Estados Unidos en virtud de cualquier tratado. Con respecto a dichas empresas no podrá hacerse opción alguna en virtud del artículo 1362(a).

135. Toda ventaja que pudiera derivarse de la asimilación a una empresa nacional de los Estados Unidos y el consiguiente acceso al programa de sustitución de las EVE tendría que contrastarse con las consecuencias de la renuncia a *todas* las ventajas otorgadas por los Estados Unidos en virtud de *cualquier* tratado.

136. Es cierto que las opciones en virtud del programa de sustitución de las EVE pueden revocarse en ulteriores ejercicios fiscales, pero esto también conlleva graves desventajas.

137. Las consecuencias fiscales adicionales de las opciones y sus revocaciones requieren una cierta explicación. En virtud del artículo 943(e)(4)(B):

B) EFECTOS DE LA OPCIÓN, REVOCACIÓN Y TERMINACIÓN.-

i) OPCIÓN.- A los efectos del artículo 367, una empresa extranjera que haga una opción en virtud del presente párrafo será tratada como si transfiriera (a partir del primer día del primer ejercicio fiscal al que la opción se aplique) todos sus activos a una empresa nacional en relación con un intercambio al que se aplique el artículo 354.

ii) REVOCACIÓN Y TERMINACIÓN.- A los efectos del artículo 367, si -

D) una empresa hace una opción en virtud del párrafo (1) para cualquier ejercicio fiscal, y

II) esa opción deja de aplicarse a cualquier ejercicio fiscal subsiguiente.

esa empresa será tratada como una empresa nacional que ha transferido (a partir del primer día del ejercicio fiscal subsiguiente al que la citada opción deje de aplicarse) todos sus bienes a una empresa extranjera en relación con un intercambio al que se aplique el artículo 354.

138. Esta disposición confirma que la opción de una empresa extranjera por ser tratada como empresa nacional de los Estados Unidos origina una presunta transferencia de activos entre las empresas. Una de las consecuencias es que los beneficios no distribuidos de la empresa extranjera quedan sujetos a imposición en los Estados Unidos tan pronto como la empresa extranjera opta por ser tratada como una empresa nacional de los Estados Unidos, circunstancia que de otro modo podía no haberse producido.⁵⁷ Otra consecuencia, posiblemente más grave, es que la opción de *dejar* de ser tratada como empresa nacional de los Estados Unidos origina una presunta transferencia de activos al exterior de los Estados Unidos. Esto ocasionará cargas fiscales estadounidenses no sólo sobre todos los beneficios no distribuidos de la empresa sino también sobre las ganancias de capital no realizadas

⁵⁷ Más exactamente, las disposiciones del artículo 367(b) obligarán a los accionistas estadounidenses de la empresa extranjera a integrar en sus ingresos un dividendo presunto basado en las utilidades no distribuidas de la empresa acumuladas antes de su opción. La Ley de Sustitución de las EVE contiene una disposición transitoria (artículo 5(c)(3)) con arreglo a la cual las utilidades y beneficios acumulados por la empresa asimilada en ejercicios fiscales finalizados antes del 1º de octubre de 2000 no se incluirán en los ingresos de los accionistas de la empresa. Esa disposición transitoria sólo es aplicable en las circunstancias que en ella se especifican.

que incrementen el valor de sus activos. Probablemente, esta obligación fiscal futura e incierta derivada de la revocación de una opción será el mayor obstáculo para que una empresa opte en primer lugar por ser tratada como empresa nacional de los Estados Unidos, ya que su importancia no puede conocerse cuando se hace esa opción.

139. El optar por ser tratadas como empresas nacionales de los Estados Unidos a efectos fiscales en los Estados Unidos puede someter a las empresas extranjeras a exigencias en materia de presentación de informes y de otra naturaleza que sean incompatibles con su ley nacional y que pueden afectar de otros modos a su negocio. El principio subyacente en los tratados bilaterales para evitar la doble imposición es que una empresa ha de ser residente en una jurisdicción o en otra (aunque pueda estar sujeta al pago de impuestos como entidad no residente en la jurisdicción donde no lo sea). Tradicionalmente, la finalidad principal de esos tratados es eliminar o reducir la doble imposición, con el objetivo accesorio de determinar las facultades tributarias de los Estados contratantes. El Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE (en el que se basa la mayoría de los tratados fiscales concertados entre países industrializados) establece que los beneficios del comercio y la industria sólo son gravables en el Estado contratante donde el sujeto pasivo del impuesto sea residente. Un Estado contratante sólo puede gravar los beneficios del comercio o la industria de un residente en otro Estado contratante si ese residente tiene un establecimiento permanente en el primero de esos Estados contratantes. Una opción en virtud del programa de sustitución de las EVE obraría en contra de ese supuesto y significaría que las empresas empezarían a ser residentes, a efectos fiscales, en dos jurisdicciones, lo que podría dar lugar a más de un conflicto. Hasta la fecha no se conocen las consecuencias de esos conflictos, por lo que también es razonable presumir que cualquier agente económico prudente (en el presente caso una empresa extranjera) se mostrará renuente a optar por ser asimilado en los Estados Unidos a las empresas nacionales. De lo contrario asumiría el riesgo de sufrir efectos considerablemente adversos cuya importancia desconoce en el momento de optar.

140. De hecho, la misma Ley de Sustitución de las EVE ofrece aparentemente un ejemplo de conflicto. El nuevo artículo 941(a)(5) del IRC, por ejemplo, prohíbe otorgar las ventajas del programa a las empresas que participen en "boicoteos internacionales, etc.". Es evidente que muchos otros Estados pueden hacer obligatoria la participación en tales boicoteos.

141. Con respecto a la legislación fiscal de los Estados Unidos (o de cualquier otro país) que puede ser aplicable a las empresas extranjeras que optan por ser tratadas como empresas nacionales de los Estados Unidos, véase el artículo 941(a)(5) del IRC.

143. Es evidente que si un gobierno extranjero se opusiera a que las empresas sujetas a su

- a) con respecto a cualidades específicas o distintas;
- b) peculiarmente;
- c) en forma claramente definida, definitivamente, precisamente⁵⁹

y "relacionado" se define así:

Que guarda relación; que guarda relación mutua, conexo⁶⁰

153. Por consiguiente, "relacionados específicamente con las exportaciones" significa "que guardan una relación especial, precisa o claramente definida o están conectados con las exportaciones".

3.4.2. Las subvenciones de sustitución de las EVE están englobadas en el párrafo e)

154. Las CE han demostrado más arriba que las subvenciones de sustitución de las EVE están supeditadas a los resultados de exportación, porque dependen de las exportaciones.

155. Las "exportaciones" a que se hace referencia en el párrafo e) deben entenderse en el mismo sentido que la "exportación" en el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, es decir, en tanto que referencia a las exportaciones del país que otorga la subvención.

156. La supeditación es una forma particular de relación especial. Por tanto, toda subvención que esté supeditada a los resultados de exportación estará necesariamente "relacionada específicamente con las exportaciones" en el sentido del párrafo e).

157. Sin embargo, la expresión "relación específica" es más amplia que la expresión "supeditación". La primera abarca cualquier vínculo específico, por lo que incluiría los simples *incentivos*. Por consiguiente, y dado que la Lista ilustrativa ilustra el significado del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, la prohibición de otorgar subvenciones a la exportación debe cuando menos, al aplicarse a subvenciones otorgadas por medio de las medidas fiscales descritas en el párrafo e), englobar también las medidas que fomenten específicamente la exportación.

158. Por consiguiente, el párrafo e) justifica y confirma la conclusión de que las subvenciones de sustitución de las EVE están prohibidas en virtud del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.

3.5. El programa de sustitución de las EVE otorga subvenciones que están supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, en contravención del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC

3.5.1. Introducción - las disposiciones de los Estados Unidos

159. De la misma manera que el programa EVE, el programa de sustitución de las EVE sigue exigiendo, como condición para obtener los beneficios fiscales que confiere, que las transacciones facultadas lo sean de mercancías producidas con un contenido extranjero no superior al 50 por ciento (que ahora incluye los costos directos de la mano de obra). Las CE sostienen que esa exigencia hace que el programa de sustitución de las EVE esté jurídicamente supeditado "al empleo de productos

⁵⁹ *New Shorter Oxford English Dictionary*, versión CD-ROM (1997).

⁶⁰ *New Shorter Oxford English Dictionary*, versión CD-ROM (1997).

nacionales con preferencia a los importados" en el sentido del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*

ciento.⁶¹ Las CE explicarán más abajo que esa diferencia no modifica apreciablemente la situación que ya dio lugar a sus alegaciones en virtud del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* por lo que respecta al régimen EVE, y que los argumentos que formularon en los procedimientos originales del Grupo Especial y el Órgano de Apelación son aplicables *mutatis mutandis*.

3.5.2. Apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC

163. Las CE sostienen que el programa de sustitución de las EVE, al establecer la prescripción arriba descrita, supedita el otorgamiento de una subvención al empleo de productos de los Estados Unidos, infringiendo así el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.

164. El apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 prohíbe:

las subvenciones supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, como condición única o entre otras varias condiciones.

165. El único significado de la palabra inglesa "over" (por encima de) pertinente en este contexto que da el *New Shorter Oxford English Dictionary* es "con preferencia a".⁶² Por consiguiente, las palabras "empleo de productos nacionales *con preferencia a* los importados" dan una gran amplitud a esta disposición, de modo que puede incluir cualquier forma de "preferencia", "incentivo" o "impulso" a la producción nacional por parte del Miembro que concede una subvención a expensas de los productos importados.

166. Recientemente, el Órgano de Apelación ha tenido ocasión de interpretar esta disposición. Al hacerlo, principalmente:

- ha aplicado al apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 su interpretación del término "supeditadas" en el apartado a) del mismo párrafo⁶³;
- ha aplicado al apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 su interpretación de la supeditación *de jure* en el marco del apartado a) del mismo párrafo⁶⁴;
- ha aclarado que el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 engloba los programas de subvenciones que están supeditados *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, pero también los que lo están *de facto*⁶⁵;
- ha aclarado que las palabras "empleo de productos nacionales con preferencia a los importados" comprenden también las prescripciones en materia de valor añadido.⁶⁶

⁶¹ Como es natural, las CE dan por supuesto que palabras idénticas utilizadas en partes distintas del IRC tienen, salvo indicación en contrario, el mismo significado.

⁶²

3.5.3. La subvención básica de sustitución de las EVE está supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados

167. El programa de sustitución de las EVE no impone expresamente la obligación de "emplear productos nacionales con preferencia a los importados", sino la obligación de no superar una proporción determinada de artículos o mano de obra extranjeros. Sin embargo, el costo de los artículos y de la mano de obra son parte de los costos de producción -de hecho siguen siendo los

179. Como se explica en la sección 3.3.5 *supra*, las CE dudan que las empresas situadas fuera de los Estados Unidos *puedan* tener acceso al programa ampliado. Una de las razones para ello es la forma en que la limitación del contenido extranjero está formulada en el artículo 943 del IRC. Como se indica más arriba, ese artículo impone el límite del 50 por ciento de contenido extranjero, que se

187. El párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* establece, en su parte pertinente, que:

Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el territorio de cualquier otra parte contratante no deberán recibir un trato menos favorable que el concedido a los productos similares de origen nacional, en lo concerniente a cualquier ley, reglamento o prescripción que afecte a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de esos productos [...].

188. Las CE estiman que la limitación del contenido extranjero establecida en el programa de sustitución de las EVE es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* porque otorga a las piezas y materiales importados un trato menos favorable que el concedido a productos nacionales similares por lo que respecta a su uso interno en la producción de mercancías.

189. Por otro lado, las CE no alegan, por lo que respecta a la exportación de los Estados Unidos, que se esté concediendo a los productos estadounidenses acabados un trato más favorable, que a los productos extranjeros similares presentes en el mercado de los Estados Unidos, ni que se esté concediendo un trato más favorable a los productos estadounidenses acabados que a los productos

192. En el asunto *CE - Piezas y componentes*, el Grupo Especial concluyó que las condiciones aceptadas por una empresa con objeto de obtener una "ventaja" otorgada por las autoridades de las CE constituían también "prescripciones".⁶⁹

193. Más recientemente, en el asunto *Canadá - Automóviles*, el Grupo Especial fue aun más lejos al sostener que las "cartas de compromiso" presentadas por determinadas empresas a solicitud del Gobierno del Canadá eran "prescripciones" aunque no fueran jurídicamente exigibles ni una condición para obtener una ventaja.⁷⁰

194. Como se indica en la sección 3.5 *supra*, aunque el programa de sustitución de las EVE no obliga a los productores estadounidenses a emplear insumos estadounidenses, é

197.

competencia entre los productos importados y los productos nacionales, puede determinarse que una medida es incompatible con el párrafo 4 del artículo III debido a su posible efecto discriminatorio sobre los productos importados. La prescripción del párrafo 4 del artículo III se refiere a "las oportunidades de competencia relativas que crea el gobierno en el mercado, y no a las opciones reales que hagan las empresas en ese mercado". Tanto en relación con el párrafo 2 del artículo III como con el párrafo 4 del artículo III se ha establecido que los efectos comerciales reales de una medida objeto de diferencia no son un criterio decisivo para determinar si en un asunto dado se satisface lo establecido en esas disposiciones. Por último, como ha señalado el Órgano de Apelación, para determinar si se ha producido o no una infracción del párrafo 4 del artículo III no es necesario examinar por separado si una medida confiere protección a la producción nacional.

Tampoco nos parece válido el argumento del Canadá de que las prescripciones en materia de VAC no "afectan" en la práctica a la venta o utilización en el mercado interno de piezas y equipos importados porque los niveles de VAC son tan bajos que pueden alcanzarse con facilidad sobre la base de los costos de la mano de obra

marco del párrafo 4 del artículo III es preciso hacer un análisis transacción por transacción. En el citado informe, el Grupo Especial rechazó el argumento de que las medidas de los Estados Unidos impugnadas en aquel caso podían justificarse porque la gasolina importada recibía "globalmente" un trato no menos favorable que el concedido a la gasolina nacional. Los Estados Unidos no apelaron contra ese elemento del informe del Grupo Especial. El Grupo Especial rechazó el razonamiento "global" porque significaría que el trato menos favorable en un caso podría compensarse mediante un trato más favorable en otro caso, y observó que ese criterio también había sido rechazado en el marco del GATT de 1947.⁷⁸

211. Es por ello evidente que con arreglo al párrafo 4 del artículo III es preciso hacer un análisis a nivel de cada producto, y no a nivel de la aplicación de la ley a todos los posibles productos. Ningún producto en concreto debe recibir un trato menos favorable que un producto similar nacional, y ello en todos los casos y para todas las transacciones.

3.7.5. Los precedentes y el Acuerdo sobre las MIC confirman que la limitación del contenido

contenido local son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT. El punto I a) de la Lista ilustrativa de las MIC incluye, entre las MIC incompatibles con el párrafo 4 del artículo III, las que

222.

las CE aducirán también alternativamente, en la [sección 3.7.3] *infra*, que en cualquier caso el programa de sustitución de las EVE será incompatible con las obligaciones contraídas por los Estados Unidos en virtud del *Acuerdo sobre la Agricultura* por razones análogas a las expuestas por el Grupo Especial con respecto al programa EVE.

Agricultura de no otorgar subvenciones a la exportación enumeradas en el párrafo 1 del artículo 9 con respecto a los productos consignados en listas por encima de los niveles de compromiso en materia de desembolsos presupuestarios y cantidades especificados en la parte pertinente de su Lista, y el compromiso estipulado en la segunda cláusula del párrafo 3 del artículo 3 del *Acuerdo sobre la Agricultura* de no otorgar ninguna de las subvenciones a la exportación enumeradas en el párrafo 1 del artículo 9 a los productos no consignados en listas. El programa de sustitución de las EVE es por tanto también incompatible con el párrafo 1 del artículo 10 y con el artículo 8 del *Acuerdo sobre la Agricultura*.

3.8.3. *Alternativamente, las subvenciones de sustitución de las EVE son incompatibles con el párrafo 3 del artículo 3 y con el artículo 8 del Acuerdo sobre la Agricultura leídos en conjunción con el párrafo 1 del artículo 9 del mismo Acuerdo*

231. Como no sea manteniendo que el programa de sustitución de las EVE no da lugar a subvenciones o que éstas no están supeditadas a la exportación, parece que la única forma en que los Estados Unidos podrían aducir que las subvenciones de sustitución de las EVE escapan a la prohibición estipulada en el párrafo 1 del artículo 10 del *Acuerdo sobre la Agricultura* sería alegar que se trata de subvenciones a la exportación incluidas en una de las categorías enumeradas en el párrafo 1 del artículo 9 del *Acuerdo sobre la Agricultura*.

232. Con independencia del apartado d) del párrafo 1 del artículo 9 del *Acuerdo sobre la Agricultura*, que a juicio del Órgano de Apelación no es aplicable al sacrificio de ingresos fiscales vinculado indirectamente a la comercialización de productos agropecuarios, la única disposición del párrafo 1 del artículo 9 del *Acuerdo sobre la Agricultura* que se ha llegado a mencionar como posiblemente relacionada con este tipo de subvención⁹¹ es el apartado a).

233. Para el caso en que los Estados Unidos formularan ese argumento, las CE mantienen, alternativamente, que las subvenciones de sustitución de las EVE son incompatibles con el párrafo 3 del artículo 3 y con el artículo 8 del *Acuerdo sobre la Agricultura* en conjunción con cualquier apartado del párrafo 1 del artículo 9 que se considere aplicable, por las mismas razones, *mutatis mutandis*, aducidas por el Grupo Especial en los párrafos 7.144 a 7.151 y 7.160 a 7.177 de su informe original. No es preciso que las CE analicen aquí la aplicabilidad del apartado del párrafo 1 del artículo 9 que pueda considerarse aplicable, porque eso es lo que se establecerá o reconocerá en cualquier caso antes de examinar la alegación alternativa.

3.9 Las disposiciones transitorias de la Ley de Sustitución de las EVE permiten a las empresas seguir beneficiándose del programa EVE, incompatible con la OMC, después del 30 de septiembre de 2000

234. El artículo 2 de la Ley de Sustitución de las EVE prevé formalmente la derogación del programa EVE. Dice así:

Queda derogada la subsección C de la parte III del subcapítulo N del capítulo 1 (en relación con la tributación de las empresas de venta en el extranjero).

235. Sin embargo, esa derogación es en cierto modo ilusoria, porque las transacciones EVE pueden proseguir por un período indefinido.

⁹¹ El Grupo Especial observ4p7(al)49(t)-2.8a(erv)10(,1.4(32perv)10(ap2.5()7.6()t)-4d.4(ov)10(aan)12.3(sac)1au451au4

236. Aunque el artículo 5(c)(1) de la Ley de Sustitución de las EVE establece en términos generales que la Ley se aplica a las transacciones efectuadas después del 30 de septiembre de 2000, y que no podrán crearse nuevas EVE después de esa misma fecha, por lo que respecta a las EVE "existentes el 30 de septiembre de 2000 y en cualquier momento ulterior" las enmiendas establecidas en la Ley de Sustitución de las EVE no se aplicarán a ninguna transacción que tenga lugar.

- antes del 1° de enero de 2002, o
- después del 31 de diciembre de 2001, de conformidad con un contrato vinculante
 - con partes no vinculadas y
 - en vigor al 30 de septiembre de 2000

237. Los contratos vinculantes incluyen las opciones de renovación de contratos, las opciones de compra y las opciones de sustitución incluidas en un contrato. Esto sólo es aplicable si esas opciones son vinculantes para el vendedor o el arrendador o equivalente.

238. No hay ningún límite legal a la duración del programa EVE a través de esos contratos y opciones.

239. Las CE sostienen que la disposición arriba citada permite a las empresas seguir beneficiándose del programa EVE, incompatible con la OMC, por un plazo indefinido, perpetuando así más allá del plazo previsto en el informe del Grupo Especial y confirmado por el Órgano de Apelación las infracciones que se constató resultaban del programa EVE. Por consiguiente, los Estados Unidos no han aplicado las recomendaciones y resoluciones pertinentes del OSD.

240. Además, de conformidad con el artículo 5(c)(2) de la Ley de Sustitución de las EVE, las EVE pueden renunciar a ese beneficio solicitando someterse de inmediato a las nuevas normas, si procede, mediante una "opción" a esos efectos. Esa opción puede hacerse con respecto a una sola transacción, de modo que para el resto se aplicarán las nuevas reglas. Como es natural, esto ofrece a las viejas EVE una posibilidad más de sacar el mayor provecho de sus ventajas fiscales recurriendo a la fórmula más adecuada.

241. En consecuencia, los Estados Unidos, al mantener la disponibilidad de las subvenciones EVE después del 30 de septiembre de 2000 para las transacciones efectuadas por EVE existentes hasta el 31 de diciembre de 2001 (y, en determinadas condiciones, por un período indefinido), no han retirado las subvenciones EVE, como requieren el párrafo 7 del artículo 4 del *Acuerdo SMC* y las recomendaciones y resoluciones del OSD, y tampoco han cumplido las obligaciones contraídas en virtud del artículo 21 del *ESD*.

3.10 Los Estados Unidos no han aplicado las recomendaciones y resoluciones del OSD en el plazo establecido por el OSD

242. Al adoptar el 20 de marzo de 2000, los informes del Grupo Especial y el Órgano de Apelación, el OSD también formuló recomendaciones y resoluciones relativas al cumplimiento "efectivas a más tardar el 1° de octubre de 2000", es decir, la fecha límite establecida en el informe del Grupo Especial y confirmada por el Órgano de Apelación.⁹²

⁹² Informe del Grupo Especial, párrafo 8.8.

243. Naturalmente, la no aplicación por los Estados Unidos de las recomendaciones y resoluciones

252. Esta disposición es vinculante para las partes y para el Grupo Especial; carece de toda ambigüedad y no prevé excepciones ni exenciones. Los grupos especiales no están facultados para eximirse en sus procedimientos de trabajo del cumplimiento de las disposiciones vinculantes del ESD que otorgan derechos procesales a las partes o los terceros. Tampoco obra en interés de un procedimiento justo y objetivo evitar que los terceros tengan acceso a parte de las comunicaciones escritas que se hacen para preparar la primera (y única) reunión sustantiva del Grupo Especial con las partes y los terceros.

253.

- Al no haber retirado las subvenciones EVE ni aplicado las resoluciones y recomendaciones del OSD dentro del plazo establecido por este último, los Estados Unidos también han incumplido las obligaciones contraídas en virtud del artículo 21 del *ESD*.

260. Además, las CE solicitan al Grupo Especial que dicte una resolución preliminar en el sentido de que los terceros tienen derecho a recibir todas las comunicaciones escritas de las partes presentadas antes de la reunión del Grupo Especial, y que formule esa resolución preliminar y la comunique a las partes y a los terceros lo antes posible después de la recepción de la primera comunicación escrita de los Estados Unidos y antes de la fecha establecida para la presentación de las segundas comunicaciones escritas.

ANEXO

Costo de los materiales como porcentaje del valor equitativo de mercado de los productos

El artículo 943(1)(C) del IRC, introducido por la *Ley de Derogación de las Disposiciones relativas a las EVE y Exclusión de los Ingresos Extraterritoriales*, define los bienes objeto de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas como, entre otros,

los bienes -

- C) cuyo justo valor de mercado no sea imputable en más del 50 por ciento a:
 - i) artículos fabricados, producidos, cultivados o extraídos fuera de los Estados Unidos, y
 - ii) costos directos de la mano de obra (determinados conforme a los principios del artículo 263(A) realizados fuera de los Estados Unidos.

El costo de los materiales como porcentaje del precio final de cualquier producto varía en razón de diversos factores, por ejemplo el precio de mercado de los materiales, el costo relativo de otros factores de producción (por ejemplo mano de obra, gastos generales, depreciación), el nivel de integración del productor de que se trate y el nivel de beneficios previsto.

Sin embargo, hay algunos productos fabricados o montados en determinadas formas en los

La contribución de los materiales al valor equitativo de mercado de los rollos laminados en caliente es del 60 por ciento.

b) Chapa de acero pesada

El costo normal de producción (incluidos los gastos VAG) de la chapa pesada es de 290 euros por tonelada; sobre esa base, el valor equitativo de mercado es de unos 310 euros por tonelada.

El costo de los materiales utilizados en la producción es el siguiente:

Placas de acero	200 Euros por tonelada
Chatarra de acero	-10 Euros por tonelada (recuperada)
Total	190 Euros por tonelada

La contribución de los materiales al valor equitativo de mercado de la chapa de acero es del 61 por ciento.

c) Flejes de acero inoxidable

La materia prima para fabricar flejes de acero inoxidable es el alambón de acero inoxidable. El costo de la materia prima representa entre el 55 y el 61 por ciento del valor equitativo de mercado (precio normal de venta) del producto final.

2. Otros productos metálicos

a) Hojas de aluminio para uso doméstico

La principal materia prima para la fabricación de las hojas de aluminio para uso doméstico es la chapa de aluminio. El costo de la materia prima representa entre el 58 y el 63 por ciento del valor equitativo de mercado (precio normal de venta) del producto final.

3. Tejidos de fibra de vidrio

La materia prima para producir tejidos de fibra de vidrio es el hilo de fibra de vidrio. El costo de la materia prima representa entre el 55 y el 60 por ciento del valor equitativo de mercado (precio normal de venta) del producto final.

4. Productos químicos y fibras sintéticas

a) Resina para botellas de politereftalato de etileno

NOTA

El montaje siempre conlleva costos directos de mano de obra que pueden ser muy altos. Esto significa que, utilizando como ejemplo las aeronaves donde los motores y la aviónica procedentes de otras fuentes representan el 60 por ciento del valor final, el 10 por ciento que debe obtenerse en los Estados Unidos o de éstos con objeto de no superar el límite del 50 por ciento se ve aumentado por la cuantía de los costos directos de la mano de obra extranjera en que también incurre el productor.

Lista de Pruebas Documentales

- EC-1 Extracto de *Inside US Trade*, 24 de marzo de 2000 (página 9).
- EC-2 Propuesta inicial de los Estados Unidos para sustituir el programa EVE.
- EC-3 Carta del Comisionado Lamy al Secretario de Estado Adjunto de los Estados Unidos Eizenstat, 26 de mayo de 2000.
- EC-4 Carta del Comisionado Lamy al Secretario de Estado Adjunto de los Estados Unidos Eizenstat, 31 de agosto de 2000.
- EC-5 *Ley de derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales de 2000* ("Ley de sustitución del régimen de las EVE").
- EC-5A *Technical Explanation of the Senate Amendment to H.R. 4986, the FSC Repeal and Extraterritorial Income Exclusion Act of 2000* (JCX-111-00), 1° de noviembre de 2000.arUnidos

ANEXO A-2

PRIMERA COMUNICACIÓN ESCRITA DE LOS ESTADOS UNIDOS

(7 de febrero de 2001)

ÍNDICE

	<u>Página</u>
I. INTRODUCCIÓN.....	62
II. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO	64
III. ANTECEDENTES FÁCTICOS.....	66
A. DESCRIPCIÓN DE LA LEY	66
1. Los objetivos de la Ley y sus efectos en el sistema fiscal de los Estados Unidos.....	67
a) Aplicación de los informes del Grupo Especial y el Órgano de Apelación	67

2.	Al excluir los ingresos extraterritoriales de los "ingresos brutos", la Ley no condona ingresos públicos que en otro caso se percibirían	79
a)	Con arreglo a la legislación fiscal de los Estados Unidos, los "ingresos brutos" definen la jurisdicción fiscal de los Estados Unidos	80
b)	Los Miembros de la OMC están facultados para modificar la norma que delimita su propia jurisdicción fiscal.....	81
c)	Con arreglo al punto de referencia normativo modificado de los Estados Unidos, los ingresos excluidos por la Ley no son ingresos "que en otro caso se percibirían"	81
3.	Los argumentos de las CE en virtud del artículo 1 son incompatibles con el texto del inciso ii) tal como fue interpretado por el Grupo Especial y el Órgano de Apelación encargados del asunto <i>EVE</i>	83
a)	El argumento de las CE de que la exclusión de los ingresos extraterritoriales en la Ley debe considerarse como una exención	83
b)	El argumento de las CE de que los ingresos excluidos constituyen una subvención porque la exclusión debería ser más amplia.....	83
c)	El argumento de las CE de que los "ingresos extraterritoriales" no son una "	

- a) La aplicación de la exclusión a las transacciones con mercancías manufacturadas en el extranjero no está limitada a los casos en que un fabricante extranjero opta por ser asimilado a los nacionales96
- b) Las empresas manufactureras extranjeras pueden optar por ser asimiladas a las nacionales sin quedarsujetas al pago de impuestos adicionales97
- c) La opción de asimilación tenía por finalidad igualar el trato fiscal otorgado a los contribuyentes estadounidoun Tc0.00s

2.	El sentido del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3	112
3.	Las CE no han comprendido la regla del 50 por ciento.....	113
4.	El asunto <i>Canadá - Automóviles</i> confirma que la exclusión de los ingresos extraterritoriales no está supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados	114
a)	La decisión del Órgano de Apelación	114
b)	La aplicación del asunto <i>Canadá - Automóviles</i> a la Ley	115
F.	LA REGLA DEL 50 POR CIENTO ESTABLECIDA EN LA LEY NO ES INCOMPATIBLE CON EL PÁRRAFO 4 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994.....	116
1.	El sentido del párrafo 4 del artículo III.....	116
2.	La descripción que hacen las CE de la regla del 50 por ciento es inexacta.....	116
3.	Las CE no han presentado prueba alguna que fundamente su alegación en virtud del párrafo 4 del artículo III.....	117
G.	LA EXCLUSIÓN DE LOS INGRESOS EXTRATERRITORIALES ESTABLECIDA POR LA LEY NO INFRINGE LAS OBLIGACIONES CONTRAÍDAS POR LOS ESTADOS UNIDOS EN VIRTUD DEL ACUERDO SOBRE LA AGRICULTURA	119
H.	LOS ESTADOS UNIDOS CUMPLIERON LAS RECOMENDACIONES Y RESOLUCIONES DEL OSD.....	119
1.	Basándose en todas las circunstancias propias de esta diferencia, el Grupo Especial debe constatar que las disposiciones transitorias de la Ley constituyen un método razonable para cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD.....	120
2.	Los Estados Unidos cumplieron los plazos especificados por el OSD	121
I.	EL GRUPO ESPECIAL DEBE RECHAZAR LA OBJECCIÓN PRELIMINAR DE LAS CE RELATIVA A LOS DERECHOS DE LOS TERCEROS	122
VI.	CONCLUSIÓN.....	124

I. INTRODUCCIÓN

1.

ningún paradigma preexistente para establecer la incompatibilidad con la OMC, así como tampoco explicar por qué razón la Ley es una subvención a la exportación mientras que medidas comparables vigentes en sus propios Estados miembros no lo son. En definitiva, lo que las CE afirman es que tal vez no puedan definir lo que constituye una subvención o una subvención a la exportación, pero que las reconocen cuando las ven.

7. Por esa razón, las CE, además de poner objeciones al límite del 50 por ciento impuesto en la Ley a determinado valor extranjero (la "regla del 50 por ciento"), tratan de apoyarse en su propia interpretación errónea de la limitación para contaminar con ella todas las demás disposiciones de la Ley. Concretamente, las CE aducen que aunque las demás disposiciones de la Ley no constituyen en sí mismas subvenciones ni subvenciones a la exportación, la regla del 50 por ciento contamina toda la Ley y la convierte en una subvención a la exportación. Sin embargo, la regla del 50 por ciento sólo limita algunos tipos de valor extranjero, y no pone en desventaja a los productos importados, como sostienen las CE. Y desde luego no contamina el resto de la Ley en la forma que alegan las CE.

8. El elástico criterio que las CE aplican a la solución de diferencias es inaceptable. La interpretación y aplicación de los tratados con arreglo al derecho internacional público requiere un respeto estricto al texto de los acuerdos, así como una clara explicación de las razones por las que una medida impugnada es o no compatible con dicho texto. Los Estados Unidos solicitan respetuosamente al Grupo Especial que se oponga al criterio determinante de los resultados propugnado por las CE y aplique en lugar de él un método analítico basado en principios y fiel al texto de las disposiciones pertinentes de la OMC. Los Estados Unidos sostienen que un análisis de esa naturaleza llevará a concluir que la Ley es compatible con esas disposiciones.

II. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO

9. El presente procedimiento se centra en las medidas adoptadas por los Estados Unidos para cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD que figuran en el documento WT/DS108.

10. Los antecedentes de procedimiento de la presente diferencia, incluida la fase inicial del Grupo Especial, figuran en los párrafos 1.1 a 1.7 del informe sobre el asunto *EVE (Grupo Especial)*. El 8 de octubre de 1999, el Grupo Especial distribuyó su informe final. Constató que la exención fiscal EVE constituía una subvención a la exportación prohibida que era incompatible con las obligaciones contraídas por los Estados Unidos en virtud del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁴ El Grupo Especial constató asimismo que la exención fiscal EVE constituía una subvención a la exportación en el sentido del apartado d) del párrafo 1 del artículo 9 del Acuerdo sobre la Agricultura, y que los Estados Unidos habían actuado en forma incompatible con las obligaciones contraídas en virtud del párrafo 3 del artículo 3 y el artículo 8 de dicho Acuerdo.⁵ De conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC, el Grupo Especial especificó que "las subvenciones relativas a las EVE se deberán retirar de manera efectiva a más tardar el 1º de octubre de 2000".⁶

11. Tanto los Estados Unidos como las CE apelaron contra determinadas constataciones del Grupo Especial. El Órgano de Apelación distribuyó su informe el 24 de febrero de 2000. En él confirmó las constataciones del Grupo Especial relacionadas con el Acuerdo SMC, pero modificó hasta cierto punto el razonamiento del Grupo Especial. El Órgano de Apelación revocó las constataciones del Grupo Especial relacionadas con el Acuerdo sobre la Agricultura, constatando en

⁴ *EVE (Grupo Especial)*, párrafo 8.1 a).

⁵ *Ibid*, párrafo 8.1 b).

⁶ *Ibid*, párrafo 8.8.

lugar de ello que los Estados Unidos habían actuado en forma incompatible con las obligaciones contraídas en virtud del párrafo 1 del artículo 10 y el artículo 8 de dicho Acuerdo.⁷

12. El 20 de marzo de 2000, el OSD adoptó los informes del Grupo Especial y el Órgano de Apelación. El 7 de abril de 2000, los Estados Unidos comunicaron al OSD su intención de aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en forma compatible con las obligaciones contraídas en el marco de la OMC.

13. Aunque se hizo todo lo posible, por diversas razones la promulgación de la ley correctiva requirió más tiempo del previsto.⁸ En consecuencia, el 29 de septiembre de 2000 los Estados Unidos pidieron al OSD que prorrogara hasta el 1° de noviembre de 2000 el plazo para retirar la EVE.⁹ El 12 de octubre de 2000, el OSD aceptó la solicitud. También el 29 de septiembre, los Estados Unidos

grupo especial en virtud del párrafo 5 del artículo 21.¹⁴ El 20 de diciembre de 2000, el OSD estableció un grupo especial.¹⁵

17. De conformidad con el acuerdo procesal de 29 de septiembre, los Estados Unidos y las CE presentaron conjuntamente el 21 de diciembre de 2000 una solicitud para que el procedimiento de

1. Los objetivos de la Ley y sus efectos en el sistema fiscal de los Estados Unidos

21. Los informes de los comités competentes del Congreso de los Estados Unidos son parte esencial de los antecedentes legislativos de la Ley y revelan la intención subyacente del Congreso.²⁰

a) Aplicación de los informes del Grupo Especial y el Órgano de Apelación

22.

legislativos de la Ley, la definición de "ingresos brutos", tal como fue modificada por la Ley, define los límites externos de la jurisdicción fiscal de los Estados Unidos.²⁵ Mientras que los Estados Unidos anteriormente aplicaban el principio según el cual todos los ingresos de personas estadounidenses estaban sujetos a la jurisdicción fiscal de los Estados Unidos, la Ley crea una nueva norma general en virtud de la cual los ingresos extraterritoriales excluidos obtenidos por contribuyentes de los Estados Unidos no están sujetos a la jurisdicción fiscal estadounidense. Reconociéndolo así, un informe parlamentario afirma que las limitaciones territoriales creadas por la Ley "son paralelas a las

a) El componente cualitativo de los ingresos excluidos; su naturaleza extraterritorial

30. El primer elemento, y tal vez el más básico, de los ingresos extraterritoriales es que proceden de transacciones extraterritoriales, es decir, ventas, arrendamientos financieros y alquileres en el extranjero. La Ley establece que los ingresos extraterritoriales deben proceder de una entre cinco categorías de transacciones en el extranjero.³¹ Esas cinco categorías son:

- 1) la venta de bienes que reúnen las condiciones establecidas para su uso o enajenación fuera de los Estados Unidos,
- 2) el arrendamiento financiero de bienes que reúnen las condiciones establecidas para su uso por el arrendatario fuera de los Estados Unidos,
- 3) la prestación de servicios relacionados con las dos primeras categorías y subsidiarios de ellas,
- 4) la prestación de servicios de gestión para personas no vinculadas en relación con las

5) asunción del riesgo crediticio.³⁵

La cuantía límite de los costos es el 50 por ciento del costo global en que se incurra en las cinco categorías, o el 85 por ciento del costo total en que se incurra en cualesquiera dos de las cinco categorías.³⁶ Esos procesos económicos en el extranjero deberán realizarse, y los requisitos en materia de límites satisfacerse, con respecto a cada una de las transacciones extranjeras de las que se deriven ingresos extraterritoriales excluidos.

32. La Ley también establece que no más del 50 por ciento del valor equitativo de mercado de una mercancía puede imputarse a artículos producidos fuera de los Estados Unidos y a costos directos de mano de obra en que se incurra fuera de los Estados Unidos.³⁷ Los productos pueden satisfacer ese requisito aunque el 100 por ciento del valor equitativo de mercado de sus insumos o su contenido sea extranjero.

b) El componente cuantitativo de los ingresos de comercio exterior excluidos

33. Además del componente cualitativo de los ingresos excluidos arriba descrito, la Ley establece

el proyecto de Ley requiere que los bienes manufacturados fuera de los Estados Unidos sean manufacturados por 1) una empresa nacional, 2) un particular que sea

estipula que las enmiendas de la Ley no se aplican a las transacciones realizadas en el curso de operaciones comerciales normales de una EVE ya existente el 30 de septiembre de 2000 y que tengan lugar; 1) antes del 1º de enero de 2002⁴⁸, ó 2) después del 31 de diciembre de 2001 en cumplimiento de determinados contratos vinculantes.⁴⁹ Los únicos contratos vinculantes a los que se aplican las disposiciones transitorias son transacciones entre una EVE (o una persona vinculada) y una persona no vinculada que ya estuvieran en vigor el 30 de septiembre de 2000.⁵⁰

38. En cualquier momento del período transitorio, el contribuyente puede optar por aplicar la Ley a una transacción que de otro modo podría beneficiarse de la aplicación de las disposiciones transitorias.⁵¹ Esa opción sería efectiva en el ejercicio fiscal para el que se hiciera y en todos los ejercicios fiscales subsiguientes.⁵² En ningún caso puede un contribuyente aplicar las disposiciones relativas a las EVE y la Ley a la misma o las mismas transacciones.⁵³ La Ley se aplica automáticamente (sin opción alguna ni más notificaciones) a las transacciones no reguladas por las disposiciones transitorias.⁵⁴

C. LA LEY ACERCA AL MODELO EUROPEO EL CRITERIO ESTADOUNIDENSE EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN DE LOS INGRESOS EN EL EXTRANJERO

39. El Congreso de los Estados Unidos reconoció que al excluir los ingresos extraterritoriales de

41. Como se indica más arriba, ningún Estado miembro de las CE ofrece una exención global para los ingresos procedentes del extranjero. De hecho, como explicaron las CE al Grupo Especial en el procedimiento inicial, los Estados miembros de las CE que ofrecen una exención para los ingresos procedentes del extranjero sólo lo hacen parcialmente, y por lo general tratan esos ingresos como una excepción de la regla general de que los ingresos en cualquier parte del mundo de una empresa nacional están sujetos a tributación en su país de residencia.⁵⁶ Por tanto, al igual que la Ley ha introducido un elemento de territorialidad en el sistema impositivo estadounidense, los sistemas europeos son una mezcla de principios mundiales y territoriales.

42. Tal vez la confluencia más notable de criterios mundiales y territoriales es la del sistema impositivo holandés. Como el Grupo Especial recordará del procedimiento inicial, las empresas residentes en Holanda están con carácter general sujetas a la aplicación del impuesto sobre la renta de las sociedades sobre una base mundial. Sin embargo, los ingresos de las sucursales extranjeras de las empresas residentes en Holanda por lo general no están gravados. Incluso a falta de tratado, los ingresos obtenidos por una sucursal extranjera de una empresa holandesa que esté sujeta a *cualquier* impuesto sobre la renta en un país extranjero también están exentos del pago de impuestos en Holanda.⁵⁷

43. Además, los ingresos de las filiales extranjeras de una empresa holandesa no están sujetos al impuesto sobre la renta en Holanda, aunque se trate de ingresos derivados de actividades de exportación, siempre que la filial no desempeñe actividades sustanciales en los Países Bajos. Por otro lado, cualquier accionista holandés que sea propietario del 5 por ciento o más de una empresa extranjera podrá generalmente desgravar el 100 por ciento de los dividendos que le pague esa empresa extranjera.

44. Al igual que ocurre con las sucursales extranjeras, los ingresos de una filial extranjera

46. Debido a la exención de participación del 100 por ciento, la empresa matriz holandesa no pagaría impuestos al repatriarse de los ingresos exentos obtenidos por la filial extranjera. Por otro lado, la empresa matriz holandesa estaría sujeta a imposición en los Países Bajos, a un tipo del 35 por ciento, sobre los ingresos obtenidos de la transacción, es decir, los otros 50.000 dólares. Los impuestos sobre esos ingresos sumarían 17.500 dólares. Los impuestos globales sobre el total de ingresos de exportación de 100.000 dólares serían 19.000 dólares -es decir, un tipo impositivo efectivo del 19 por ciento-, con el consiguiente ahorro de 16.000 dólares (35.000-19.000 dólares) en impuestos con respecto a los que habrían de satisfacerse si la misma transacción hubiera sido una transacción de venta nacional.

D. LA LEY ES FUNDAMENTALMENTE DISTINTA DE LAS DISPOSICIONES RELATIVAS A LAS EVE

47. En toda su primera comunicación, las CE insisten en que la Ley es "fundamentalmente la misma subvención" que las disposiciones relativas a las EVE.⁵⁹ Esta representación de la Ley es falsa, porque pasa por alto los aspectos fundamentales en los que la Ley difiere de las disposiciones relativas a las EVE, que se describen más abajo.

1. La EVE era una excepción relativamente restringida de las normas generales de los Estados Unidos sobre tributación en todo el mundo de los ingresos relacionados con la exportación

48. Antes de la adopción de la Ley, el sistema fiscal estadounidense operaba principalmente sobre una base mundial. Los Estados Unidos sostenían que tenían derecho a gravar todos los ingresos obtenidos por los ciudadanos estadounidenses y los residentes en los Estados Unidos (incluidas las empresas estadounidenses), así como los ingresos obtenidos por personas no residentes que realizaran actividades dentro de las fronteras de los Estados Unidos. El sistema estadounidense trataba todos los ingresos obtenidos por personas de los Estados Unidos como ingresos gravables, aunque se obtuvieran fuera de los Estados Unidos. Sin embargo, los Estados Unidos generalmente eximían de

51. Como constataron el Grupo Especial y el Órgano de Apelación en el asunto *EVE*, la Ley relativa a las EVE funcionaba como excepción de esas normas generales del impuesto sobre la renta de las sociedades de los Estados Unidos. Sometía directamente a tributación en los Estados Unidos los ingresos obtenidos por empresas extranjeras. Ofrecía una deducción por dividendos recibidos para los ingresos repatriados por las filiales extranjeras de una empresa matriz nacional. Creaba una excepción a la subparte F para ingresos de una empresa extranjera controlada que de otro modo podían haberse considerado inmediatamente gravables en el caso de la empresa matriz de la empresa extranjera. Y, naturalmente, las disposiciones relativas a las EVE sólo se aplicaban a ingresos derivados de "bienes de exportación", es decir, bienes manufacturados en los Estados Unidos y vendidos en el extranjero.

2. La Ley supone un cambio fundamental en el régimen fiscal aplicable a los ingresos extraterritoriales en los Estados Unidos

52. La Ley modificó la norma general de la legislación fiscal estadounidense enmendando fundamentalmente la definición de "ingresos brutos", expresión que en la legislación fiscal de los Estados Unidos define las fronteras de la jurisdicción fiscal de ese país. En contraste con el anterior criterio mundial, la Ley excluye de la definición de ingresos brutos los ingresos obtenidos de transacciones en el extranjero que reúnan las condiciones establecidas, por lo que modifica la medida en que los Estados Unidos tratan de gravar esos ingresos.

53. Esta nueva norma general se aplica a una categoría de ingresos sustancialmente más amplia que la que estaba exenta de impuestos con arreglo a las disposiciones relativas a las EVE. Se aplica a los ingresos de transacciones extranjeras, con independencia de que los productos en cuestión se hayan producido en los Estados Unidos. No requiere que una empresa extranjera vinculada participe en la transacción de que se trate, y es aplicable a un grupo más amplio de contribuyentes, incluidas las empresas extranjeras.

54. Por consiguiente, a diferencia de las disposiciones relativas a las EVE, la Ley excluye automáticamente a esos ingresos de tributación en los Estados Unidos. La exclusión no es consecuencia de la creación de una excepción de las normas generales estadounidenses sobre la tributación de las empresas extranjeras, una excepción de las normas de la subparte F ni una

- a) Si la exclusión de los ingresos extraterritoriales de tributación en los Estados Unidos establecida por la Ley constituye una subvención en el sentido del artículo 1.1 a) 1) ii) del Acuerdo SMC.
- b) Si la exclusión de los ingresos extraterritoriales de tributación en los Estados Unidos establecida por la Ley está supeditada a los resultados de exportación en el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.
- c) Si la exclusión de los ingresos extraterritoriales de tributación en los Estados Unidos establecida por la Ley constituye una medida para evitar la doble imposición en el sentido de la quinta frase de la nota 59 del Acuerdo SMC y si, por esa razón, la exclusión no constituye una subvención a la exportación prohibida con arreglo al apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.
- d) Si, en caso de que la exclusión de los ingresos extraterritoriales de tributación en los Estados Unidos establecida por la Ley no constituya una subvención a la exportación prohibida en virtud de la quinta frase de la nota 59, la exclusión no está prohibida por alguna otra disposición del Acuerdo SMC en virtud de la nota 5 de ese Acuerdo.
- e) Si la regla del 50 por ciento aplicable a determinado valor extranjero establecida por la Ley hace que la exclusión de los ingresos extraterritoriales de tributación en los Estados Unidos establecida por la Ley esté supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.
- f) Si la limitación del 50 por ciento de determinado valor extranjero establecida en la Ley otorga a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a productos similares nacionales en forma incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.
- g) Si la exclusión de los ingresos extraterritoriales de tributación en los Estados Unidos establecida por la Ley es incompatible con las obligaciones contraídas por los Estados Unidos en virtud del párrafo 1 del artículo 10 y el artículo 8, o el párrafo 3 del artículo 3 y el artículo 8, del Acuerdo sobre la Agricultura.
- h) Si la recomendación del OSD de que se retire la subvención EVE con efectos al 1º de noviembre de 2000 impide establecer un período transitorio razonable.
- i) Si los terceros en el presente procedimiento tienen derecho a obtener las comunicaciones de réplica de las partes.

V. ARGUMENTOS

A. C

tanto, si las pruebas no son concluyentes, las CE no habrán demostrado la veracidad de sus alegaciones.⁶¹

58. También merece la pena recordar los principios de interpretación de los tratados que rigen el presente procedimiento. El párrafo 2 del artículo 3 del ESD establece que las disposiciones de los

ingresos públicos de un gobierno o Estado, procedentes de cualquier fuente, con cargo a los cuales se sufragan los gastos públicos).⁶³ La definición de "*forego*" (renunciar a algo, en el presente caso no recaudar) es "*to abstain or refrain from*" (abstenerse) o "*go without; deny to oneself*" (prescindir de; negarse a uno mismo).⁶⁴ "*Otherwise*" (en otro caso) se define como "*by other means, differently; in another case; in other circumstances*" (por otros medios, de modo distinto, en otras circunstancias)⁶⁵, y "*due*" (debidos, en el presente caso que se percibirían) se define como "*an obligatory payment; a fee, a tribute, a toll; a legal charge*" (un pago obligatorio, una cuota, un tributo, un impuesto, una carga legal).⁶⁶ Con arreglo al sentido corriente de estos términos tomado en su conjunto, condonar ingresos públicos que en otro caso se percibirían significa que un gobierno se ha abstenido de recaudar ingresos que en otras circunstancias se le deberían legalmente.

62. El ejemplo más común al que este texto se aplica es el de una empresa o grupo de empresas que tienen con arreglo a la Ley una obligación fiscal que el gobierno perdona o no hace cumplir. Rebajar selectivamente los impuestos de una empresa o no obligarla a cumplir sus obligaciones fiscales, así como otorgar a la empresa un trato preferencial en el marco de una ley generalmente aplicable, son todas situaciones claramente comprendidas en el sentido corriente del inciso ii). Cada una de ellas sería un ejemplo de condonación o no recaudación por un gobierno de impuestos que en otro caso se percibirían.

63. Cuando las leyes fiscales de un país crean por sí mismas una excepción especial a las obligaciones fiscales generales, también ellas pueden quedar englobadas en el texto del inciso ii). En el caso de una excepción legal, lo que hay que preguntarse es también si los ingresos expresamente exceptuados de tributación "en otro caso se percibirían" en virtud de las disposiciones de la legislación fiscal del país. Tanto el Grupo Especial como el Órgano de Apelación encargados del asunto *EVE* constataron que para determinar si los impuestos sobre ingresos legalmente exceptuados "en otro caso se percibirían" es preciso comparar la medida legislativa impugnada con un "punto de referencia normativo". Como afirmó el Órgano de Apelación, en el marco del inciso ii), para determinar si los impuestos "en otro caso se percibirían" es preciso un "punto de referencia normativo, definido, que permita hacer una comparación entre los ingresos realmente percibidos y los ingresos que en otro caso se habrían percibido".⁶⁷

64. Además, tanto el Grupo Especial como el Órgano de Apelación encargados del asunto *EVE* manifestaron claramente que el punto de referencia normativo debe buscarse en el régimen fiscal del Miembro cuya medida se está impugnando. Como indicó el Grupo Especial, "en el Acuerdo sobre la

- a) Con arreglo a la legislación fiscal de los Estados Unidos, los "ingresos brutos" definen la jurisdicción fiscal de los Estados Unidos

brutos, y con ello modifica la medida en que los Estados Unidos tratan de gravar esos ingresos. Esta nueva norma general se convierte así en el punto de referencia normativo para gravar ingresos derivados de determinadas actividades realizadas fuera de los Estados Unidos.

- b) Los Miembros de la OMC están facultados para modificar la norma que delimita su propia jurisdicción fiscal

74. Como es natural, los Miembros de la OMC son libres de modificar sus propios sistemas fiscales. Como el Órgano de Apelación se tomó la molestia de indicar, las obligaciones asumidas en el marco de la OMC no determinan el tipo de sistema fiscal de cada Miembro. De hecho, como se verá más abajo, los principios fiscales que los Miembros aplican y las formas en que los aplican son

vi que Mlacaadel ñe-3.1fis(o)1.7ca7.8(ca3 Td)13(C s(rm)4(t2.6()tu form)iro)1mau formrmul6oisC " (o)e2.5(89l(p)1.

han obrado en ejercicio de la misma autoridad soberana que muchos otros Miembros en Europa y otros lugares.

3. Los argumentos de las CE en virtud del artículo 1 son incompatibles con el texto del inciso ii) tal como fue interpretado por el Grupo Especial y el Órgano de Apelación encargados del asunto *EVE*

84. Las CE aducen que la exclusión de los ingresos extraterritoriales en la Ley tiene cabida en la definición del término "subvención" en el artículo 1 por razones que no guardan relación con el criterio establecido en el inciso ii) y por razones que no tienen en cuenta la realidad de los sistemas impositivos de todo el mundo y de Europa en particular. A continuación se exponen los motivos por los que los argumentos de las CE no son jurídicamente sostenibles.

a) El argumento de las CE de que la exclusión de los ingresos extraterritoriales en la Ley debe considerarse como una exención

85. Las CE aducen que es "equivoco" afirmar que la Ley constituye una "exclusión" en lugar de una "exención". Las CE aducen seguidamente que la excepción recaudatoria del artículo 114 (b) es la norma general, y que la exclusión de los ingresos extraterritoriales es la excepción.

86. Esta argumentación es deficiente por varias razones. En primer lugar, no se basa en la Ley que los Estados Unidos aprobaron. En lugar de ello, trata de reconfigurar esa Ley para después criticar la versión reconfigurada por estimarla jurídicamente insuficiente. Es obvio que la Ley que este Grupo Especial tiene ante sí es la que promulgó el Congreso de los Estados Unidos, y no una versión distinta que, si se hubiera aprobado y estructurado como sugieren las CE, sería, a juicio de las CE, jurídicamente defectuosa.

87. En segundo lugar, la determinación de si, en el marco de la legislación fiscal de los Estados Unidos, las nuevas modificaciones de la expresión "ingresos brutos" pueden considerarse más

90. Sin embargo, el inciso ii) no especifica que los ingresos que los gobiernos deciden no recaudar puedan condonarse únicamente con respecto a categorías concretamente designadas. Los Miembros no están obligados, por ejemplo, a adoptar un criterio de "todo o nada" por lo que respecta a la tributación de los "ingresos de fuente extranjera". Si ese fuera el criterio, lo más probable es que ningún Miembro, incluidos los Estados miembros de las CE, lo estuviera aplicando.⁸⁰

91. Los gobiernos Miembros tampoco están obligados a pasar por alto las repercusiones presupuestarias de sus decisiones en materia de política fiscal. Es no sólo adecuado sino también admisible que los gobiernos ajusten sus políticas fiscales para satisfacer determinadas limitaciones u objetivos presupuestarios. Por tanto, el establecimiento para una categoría de ingresos de una exclusión parcial y no absoluta del pago de impuestos es una decisión presupuestaria que cualquier Miembro puede legítimamente adoptar. El Congreso de los Estados Unidos estaba perfectamente facultado para decidir que las repercusiones presupuestarias de la Ley no fueran drásticamente distintas de las repercusiones presupuestarias de las disposiciones relativas a la EVE derogadas. En cualquier caso, el hecho de que una exclusión esté sujeta a matices o límites no la convierte en una subvención en el sentido del artículo 1.

c) El argumento de las CE de que los "ingresos extraterritoriales" no son una "categoría general"

92. Una variante del argumento de las CE de que la exclusión establecida en la Ley debería ser más amplia es su alegación de que los "ingresos extraterritoriales" no constituyen "una categoría general de ingresos que un Miembro de la OMC puede optar por no gravar".⁸¹ Esto es un argumento circular concluyente que sólo puede formularse eludiendo cuidadosamente el alcance de la Ley y las prácticas fiscales vigentes en toda Europa y en el resto del mundo.

93. Para sustentar el argumento concluyente de que los "ingresos extraterritoriales" no constituyen una categoría general de ingresos que un Miembro de la OMC puede optar por no gravar, la Ley establece que los "ingresos extraterritoriales" son los ingresos que los gobiernos Miembros deciden no recaudar con respecto a categorías concretamente designadas. El argumento de las CE de que los "ingresos extraterritoriales" no constituyen una categoría general de ingresos que un Miembro de la OMC puede optar por no gravar, es un argumento circular concluyente que sólo puede formularse eludiendo cuidadosamente el alcance de la Ley y las prácticas fiscales vigentes en toda Europa y en el resto del mundo.

ingresos, ya sea obtenidos en el extranjero o asociados con transacciones extranjeras, eluden el pago de impuestos en el país o no son gravados. Al igual que la Ley, esos sistemas reflejan una cierta libertad legislativa por lo que respecta a la magnitud y el alcance de las categorías que no están sujetas a tributación en el país, y la línea divisoria establecida varía de uno a otro. Sin embargo, no puede afirmarse seriamente que esos sistemas constituyan subvenciones simplemente porque no son idénticos. De manera análoga, tampoco puede afirmarse seriamente que la Ley constituye una subvención simplemente porque el Congreso de los Estados Unidos lo ha establecido. Véase *United States - Tax Exemption for International Organizations*, WT/DS108/RW, párrafo 10.9(s)-0.3.

- En *Italia*, las empresas residentes están sujetas al pago de impuestos sobre la renta de las sociedades con respecto a todas las fuentes de ingresos. Sin embargo, los dividendos pagados a accionistas italianos están exentos en un 95 por ciento del pago de impuestos italianos, siempre que 1) la empresa que paga los dividendos resida en un país incluido en una "lista directiva de empresas matrices-filiales" (actualmente los países de las CE) y 2) el accionista italiano (empresa matriz) sea propietario de más del 25 por ciento del capital de la filial desde

del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 y en una forma equivocada de entender la Ley. Como se demostrará más abajo, la exclusión de los ingresos extraterritoriales establecida por la Ley no está supeditada a los resultados de exportación en el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, y las CE no han logrado demostrar lo contrario.

1. El sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3

108. El apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC estipula en su parte pertinente que "las siguientes subvenciones, en el sentido del artículo 1, se considerarán prohibidas; a) las subvenciones supeditadas *de jure* o *de facto* a los resultados de exportación, como condición única o entre otras varias condiciones, con inclusión de las citadas a título de ejemplo en el anexo I". Por tanto, suponiendo, a efectos de la argumentación, que exista una subvención, para poder establecer una presunción *prima facie* de la existencia de una subvención a la exportación prohibida, las CE deberán probar que la subvención otorgada está supeditada, *de jure* o *de facto*, a los resultados de exportación.

109. Según el Órgano de Apelación, el "término fundamental" del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 es "supeditadas".⁸⁴ El Órgano de Apelación ha explicado que el sentido corriente del término "supeditadas" es "condicionadas a" o "dependientes para su existencia de algo".⁸⁵ Por tanto, una subvención a la exportación en el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 es una subvención que obliga a sus receptores a exportar si quieren obtenerla. O, en palabras del Órgano de Apelación, "sólo puede obtenerse la subvención si se cumple la condición relativa a los resultados de exportación".⁸⁶

110. No basta con que una subvención se otorgue por la mera expectativa de que dé pie a otras exportaciones o a exportaciones nuevas; el otorgamiento de la subvención tiene que estar en sí mismo

114. Así pues, a diferencia de las disposiciones relativas a las EVE, la Ley establece una exclusión de impuestos para los ingresos derivados de todas las transacciones extranjeras que reúnen las condiciones establecidas, y no simplemente de las exportaciones.⁹⁴

optar por exportar a fin de acceder a la exclusión no significa que ésta esté condicionada a la exportación o dependa de ella.

ii) *Dado que los ingresos extraterritoriales derivan de una amplia gama de transacciones extranjeras, los contribuyentes pueden reunir las condiciones establecidas en el nuevo régimen sin necesidad de exportar*

118. La exclusión de los ingresos extraterritoriales establecida en la Ley puede ser activada por una amplia gama de transacciones. Con independencia de que los bienes o servicios de que se trate tengan su origen en los Estados Unidos, esas transacciones pueden incluir:

- la venta, intercambio u otra forma de enajenación de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas;
- el arrendamiento financiero o el alquiler de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas para su uso por el arrendatario fuera de los Estados Unidos;
- la prestación de servicios que están relacionados con cualquier venta, intercambio u otra forma de enajenación de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas y que son subsidiarios de aquéllas;
- la prestación de servicios que están relacionados con cualquier arrendamiento financiero o alquiler de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas y que son subsidiarios de aquéllos;
- la prestación de servicios de ingeniería o arquitectura para proyectos de construcción ubicados (o que está previsto ubicar) fuera de los Estados Unidos; o
- la prestación de servicios de gestión para una persona que no sea una persona vinculada con objeto de producir entradas brutas del comercio exterior.⁹⁹

119. Esta amplia definición permite a muy diversos contribuyentes, incluidas empresas estadounidenses y extranjeras, así como particulares, obtener ingresos extraterritoriales. Además, las empresas estadounidenses pueden obtener ingresos extraterritoriales por medio de operaciones de fabricación en el país o fuera de él.¹⁰⁰ Por ejemplo, un fabricante multinacional estadounidense puede producir mercancías que reúnen las condiciones establecidas en fábricas ubicadas en el extranjero, y las empresas estadounidenses que venden productos en el extranjero pueden obtener sus productos mediante proveedores situados fuera de los Estados Unidos. Pese a las alegaciones en contrario de las CE, los productos que pueden ser objeto de transacciones que reúnen las condiciones establecidas pueden ser manufacturados, producidos, cultivados o extraídos dentro o fuera de los Estados

⁹⁹ Artículo 3 de la Ley, donde se enmienda el artículo 942 (a) (1) del IRC.

¹⁰⁰ La capacidad de las empresas estadounidenses de generar ingresos excluibles mediante transacciones que tienen lugar enteramente fuera de los Estados Unidos refuta la afirmación de las CE de que las empresas estadounidenses contribuyentes "no tienen otra opción que exportar a fin de obtener la subvención por esas mercancías".

Unidos¹⁰¹, y no hay en la Ley nada que impida a un fabricante estadounidense o extranjero producir o

extranjero no hace que la exclusión de los ingresos extraterritoriales esté supeditada a los resultados de exportación.

3.

condiciones".¹¹³

Unidos, generalmente la empresa estadounidense habría estado obligada a pagar en los Estados Unidos impuestos sobre los ingresos imputables a la fábrica mexicana. Sin embargo, con arreglo a la Ley, los ingresos derivados de esas transacciones extranjeras con mercancías manufacturadas en México por la sucursal se tratarían como ingresos extraterritoriales de la empresa estadounidense.

141. En esos casos, que no son raros, la exclusión establecida por la Ley se aplicaría a las transacciones con mercancías manufacturadas en el extranjero sin necesidad de que un fabricante extranjero optara por pagar impuestos en los Estados Unidos. Por consiguiente, la afirmación de las CE de que la exclusión establecida por la Ley nunca se aplicaría a las mercancías manufacturadas en el extranjero es incorrecta.

b) Las empresas manufactureras extranjeras pueden optar por ser asimiladas a las nacionales sin quedar sujetas al pago de impuestos adicionales

142. Además de esa incompreensión básica del texto de la Ley, las CE tampoco comprenden cómo funciona el sistema de asimilación a las empresas nacionales. En lo tocante a la categoría de transacciones para las que se requiere la opción de asimilación, las CE alegan que ningún contribuyente extranjero haría esa opción porque en definitiva se vería obligado a pagar más impuestos. Eso es una afirmación de carácter fáctico que las CE no han fundamentado.

143. Además, el supuesto subyacente en la afirmación de las CE -que la opción de asimilación necesariamente aumentaría las cargas fiscales de una empresa extranjera- es falso. De hecho, hay diversas circunstancias en las que la opción de una empresa por ser tratada como una empresa nacional no daría lugar a un aumento global de sus cargas fiscales.

144. Supóngase, por ejemplo, que una empresa manufacturera extranjera está constituida en el país X y es el proveedor de una empresa de distribución ubicada en los Estados Unidos. Supóngase también que el tipo impositivo del país X es igual o mayor que el tipo impositivo de los Estados Unidos. Ciertamente, la empresa, si optara por la asimilación, tendría que pagar impuestos sobre los

- c) La opción de asimilación tenía por finalidad igualar el trato fiscal otorgado a los contribuyentes estadounidenses que operan en el extranjero
147. Como demuestran los antecedentes legislativos de la Ley, la opción de asimilación tenía por

El mero hecho de que una subvención sea otorgada a empresas que exporten no será razón suficiente para considerarla subvención a la exportación en el sentido de esta disposición.

Por tanto, el hecho de que los exportadores puedan obtener ingresos excluidos en virtud de la Ley no es prueba suficiente de que el otorgamiento de subvenciones esté *vinculado a* la exportación o *supeditado a ella*.¹²⁴

153. En suma, aun suponiendo, a efectos de la argumentación, que la exclusión de los ingresos extraterritoriales establecida en la Ley constituyera una subvención, las CE no han logrado demostrar que esa "subvención" está supeditada a los resultados de exportación. A falta de esa demostración, la exclusión de los ingresos extraterritoriales no constituye una subvención a la exportación en el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

D. COMO LA EXCLUSIÓN DE LOS INGRESOS EXTRATERRITORIALES ESTABLECIDA POR LA LEY ES UNA MEDIDA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS PROCEDENTES DEL EXTRANJERO, LA EXCLUSIÓN NO CONSTITUYE UNA SUBVENCIÓN A LA EXPORTACIÓN PROHIBIDA EN VIRTUD DE LA QUINTA FRASE DE LA NOTA 59 DEL ACUERDO SMC

154. Aunque se estimara que la exclusión de los ingresos extraterritoriales establecida por la Ley

a)

"supeditadas ... a los resultados de exportación". Por esa razón, los redactores del Acuerdo explicaron la relación entre el Anexo I y la prohibición de las subvenciones a la exportación diciendo; "*con inclusión de las citadas a título de ejemplo en el Anexo I*" (cursiva añadida).

160. El sentido ordinario de las palabras "con inclusión" confirma que la Lista ilustrativa no amplía el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3. "Con inclusión" significa "incluyente", e "incluyente" significa "que incluye".¹²⁸ La palabra "incluir" se define como "contener como parte de un todo" o "situar en una clase o categoría".¹²⁹ Por tanto, las subvenciones a la exportación identificadas en el Anexo I no son sino *ejemplos* de una clase o categoría de "subvenciones a la exportación" englobadas en el ámbito de aplicación del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3. Esos ejemplos, aunque en cierta medida aclaran el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, no amplían el alcance de esa disposición como sugieren las CE. Contrariamente a lo que alegan las CE, el párrafo e) del Anexo I no prohíbe y no puede prohibir la exención, remisión o aplazamiento de impuestos directos que no estén "supeditados ... a los resultados de exportación". De hecho, en la medida en que el requisito de supeditación estipulado en el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 no engloba las subvenciones otorgadas sobre la base de *meras expectativas de resultados de exportación* -como se indica en la sección C *supra*-, el párrafo e) no puede brindar una puerta falsa para acceder a lo que las CE denominan "incentivos" que no están supeditados a la exportación.¹³⁰

161. El fundamento del párrafo e) es una prohibición de las exoneraciones o desgravaciones fiscales para los ingresos derivados específicamente de las exportaciones. Se aplica a medidas que condonan impuestos aplicables *directa* o *únicamente* a los ingresos derivados de transacciones de

163. La primera frase de la nota 59 estipula que "los Miembros reconocen que el aplazamiento no constituye necesariamente una subvención a la exportación en los casos en que, por ejemplo, se perciben los intereses correspondientes". Esa frase pone de manifiesto que a pesar de que en el párrafo e) se estipula, por lo demás inequívocamente, que el aplazamiento total o parcial, relacionado específicamente con las exportaciones, de los impuestos directos constituye una subvención a la exportación prohibida, el párrafo e) no es aplicable a los programas de aplazamiento si se perciben los "intereses correspondientes".¹³²

164. Ni el párrafo e) ni la nota 59 definen lo que significa "aplazamiento", pero esa expresión parece referirse a los casos en que la imposición se demora, tal vez indefinidamente, a reserva de que ocurra alguna cosa.¹³³ El aplazamiento podría aplicarse a los ingresos de exportación en diversas formas, pero afecta especialmente a las exportaciones en los casos en que los impuestos sobre los ingresos de exportación obtenidos por una entidad vinculada en el extranjero (es decir, una filial extranjera) no se perciben salvo que sean repatriados a la filial nacional y hasta que lo sean.¹³⁴ Esto significa que, con arreglo a la primera frase de la nota 59, una medida que aplaze los impuestos sobre los ingresos de exportación procedentes del extranjero de una filial extraterritorial puede eludir la aplicación del párrafo e) siempre que se perciban "los intereses correspondientes".¹³⁵

165. Por consiguiente, la primera frase de la nota 59 matiza el párrafo e). Aclara que al menos en un caso, a pesar de lo dispuesto en el texto, por lo demás inequívoco, del párrafo e), el Acuerdo SMC no prohíbe que no se impongan impuestos a los ingresos de exportación. Aunque en su decisión sobre el asunto *EVE* el Órgano de Apelación no quiso hacer observaciones sobre el sentido de la primera frase de la nota 59, porque ese asunto no entrañaba aplazamientos, el Órgano de Apelación reconoció que la primera frase está específicamente relacionada con el párrafo e) y lo "matiza".¹³⁶

ii) *La quinta frase de la nota 59; evitar la doble imposición*

166. Una segunda esfera en la que la nota 59 crea una excepción al párrafo e) es por lo que respecta a las medidas para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero.¹³⁷ La última frase de la nota estipula que "el párrafo e) no tiene por objeto coartar la posibilidad de un

¹³² La razón para ello parece ser que el cobro de "los intereses correspondientes" contrarresta suficientemente las ventajas que pudieran otorgarse a las exportaciones.

¹³³ Según el *New Shorter Oxford English Dictionary* (1993), "defer" (aplazar) significa "to put off (an action or procedure, an event, matter, or question) to some later time; to delay, postpone" (dejar (una acción o procedimiento, un hecho, asunto o cuestión) para algún momento posterior; demorar, posponer).

¹³⁴ El aplazamiento podría aplicarse también a la exención de impuestos sobre los ingresos de exportación obtenidos por empresas extraterritoriales en espera de su repatriación no sólo a las empresas matrices nacionales sino también a los accionistas en general.

¹³⁵ El aplazamiento con interés sólo es una de las formas de aplazamiento del pago de impuestos sobre ingresos de exportación que no constituye una subvención a la exportación. Esto es así porque la primera frase de la nota 59 sólo cita el cobro de los "intereses correspondientes" como "ejemplo" de un caso en el que "el aplazamiento relacionado específicamente con las exportaciones" no constituye una subvención a la exportación prohibida.

¹³⁶ *EVE* (vip406 323.120os 0e d Aosnic7(0e)-10 0eprvyn06 Tc0.0596 Twf)-1819vip404 323.120o7 6.áres

transacciones de exportación. No puede haber duda alguna de que esto es así, porque la quinta frase de la nota 59 delimita el ámbito de aplicación del párrafo e), que prohíbe la exención, remisión o

174. Al formular este argumento, los Estados Unidos no se apoyan en el principio *a contrario sensu*, en virtud del cual se presume que de una norma o aseveración afirmativa cabe deducir la conclusión opuesta. Antes bien, el hecho de que la quinta frase de la nota 59 disponga expresamente una limitación del párrafo e) indica que los redactores del Acuerdo SMC tenían la intención de que las medidas para evitar la doble imposición no fueran tratadas como subvenciones a la exportación prohibidas.

175. La misma distinción hizo el Grupo Especial encargado del asunto *Brasil - Aeronaves*.¹⁴⁶ El Grupo Especial constató en primer lugar que "en su sentido corriente, la nota 5 se relaciona con situaciones en las que se hace referencia a una medida que *no* constituye una subvención a la exportación".¹⁴⁷ Además, el Grupo Especial observó que la nota 5, en su sentido corriente, podría extenderse aún más para abarcar casos en los que la Lista ilustrativa contiene alguna otra forma de declaración *afirmativa* de que una medida no está sujeta a la prohibición del párrafo 1 a) del artículo 3.¹⁴⁸ Seguidamente, el Grupo Especial indicó que ese razonamiento era aplicable a las frases primera y quinta de la nota 59.¹⁴⁹ Por tanto, con arreglo a ese razonamiento, las medidas para evitar la doble imposición se "mencionan" en el Anexo I como medidas que no son subvenciones a la exportación y que por ello no están prohibidas por el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 ni por ninguna otra disposición del Acuerdo SMC.

3. Medidas para evitar la doble imposición en virtud de la nota 59

176. En la sección precedente, los Estados Unidos han demostrado que con arreglo a la quinta frase de la nota 59 las medidas adoptadas para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero no están prohibidas por el Acuerdo SMC. En la presente sección, los Estados Unidos demuestran que la no imposición de los ingresos procedentes del extranjero es una medida para evitar la doble imposición a los efectos de la nota 59.

- a) La no imposición de ingresos procedentes del extranjero es un método generalmente aceptado para evitar la doble imposición

177. No parece que haya diferencias entre las CE y los Estados Unidos sobre si un sistema de no imposición de los ingresos procedentes del extranjero es un medio aceptable para evitar la doble imposición. Esta posición mutua deriva del hecho de que disciplinas fiscales internacionales bien establecidas han reconocido desde hace tiempo que dos países pueden invocar el derecho y la capacidad de gravar los mismos ingresos, perjudicando innecesariamente a los contribuyentes y obligando a los respectivos países a tomar medidas para rectificar una posible injusticia. Como indicaron las CE al Grupo Especial encargado del asunto *EVE,E*

también en claro que los países están facultados para adoptar uno o ambos métodos, y que los medios por los que se aplican pueden variar de país a país.¹⁵⁸

182. Además, el Comentario señala que "con arreglo al principio de exención, el Estado de

comentario explica que este método es el más práctico, "ya que libera al Estado de residencia de la necesidad de investigar la posición impositiva efectiva de los demás Estados".¹⁶²

186. Las CE han reconocido esta característica del sistema de exención. Como el método de exención para evitar la doble imposición no está calibrado con arreglo a los impuestos pagados en un

extraordinarios pagados o pagaderos a un país extranjero o posesión de los Estados Unidos por lo que respecta a los ingresos extraterritoriales que están excluidos de los ingresos brutos en virtud del apartado a)". La Ley estipula asimismo que para los ingresos excluidos no están permitidas las deducciones.¹⁶⁶

b) La Ley establece una exclusión parcial para los ingresos procedentes del extranjero

190. Al crear en el artículo 114 (a) una exclusión general del pago de impuestos en los Estados Unidos para los ingresos extraterritoriales y establecer seguidamente, en el artículo 114 (b), excepciones limitadas que permiten gravar una parte de esos ingresos, la Ley crea una exclusión parcial para los ingresos procedentes del extranjero en el sentido de la quinta frase de la nota 59. Como se indica más arriba, el sentido corriente de la expresión "ingresos procedentes del extranjero" es el de beneficios o réditos originados más allá de las fronteras o del territorio del Miembro de la

derivados de fuentes no nacionales. Como tales, están englobados en el sentido corriente de la expresión "procedentes del extranjero".

- c) La exclusión establecida por la Ley es afín a las exenciones territoriales establecidas en los sistemas de Estados miembros de las CE

193. La exclusión establecida por la Ley tenía por objeto crear un paralelismo con determinados aspectos de las exclusiones o exenciones territoriales aplicadas por los Estados miembros de las CE. Así lo ponen de manifiesto los antecedentes legislativos de la Ley:

El Comité subraya que los ingresos extraterritoriales excluidos por esta legislación del alcance del impuesto sobre la renta en los Estados Unidos son análogos a los ingresos procedentes del extranjero excluidos de impuestos en la mayoría de los sistemas fiscales territoriales. Ni en el sistema fiscal modificado por esta legislación ni en muchos sistemas fiscales europeos los ingresos excluidos de tributación son

- E. LA REGLA DEL 50 POR CIENTO APLICABLE A UN DETERMINADO VALOR EXTRANJERO NO HACE QUE LA EXCLUSIÓN DE LOS INGRESOS EXTRATERRITORIALES ESTABLECIDA POR LA LEY SEA INCOMPATIBLE CON EL APARTADO B) DEL PÁRRAFO 1 DEL ARTÍCULO 3 DEL ACUERDO SMC

196. Las CE aducen que la regla del 50 por ciento aplicable a determinado valor extranjero establecida por la Ley infringe el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.¹⁷⁶ El Grupo Especial no tiene necesidad de abordar esta cuestión por dos motivos. En primer lugar, como se demuestra más arriba, la exclusión establecida por la Ley no constituye una subvención en el sentido del artículo 1.1 a) 1) ii). En segundo lugar, la nota 5 estipula que las medidas mencionadas en el Anexo I como medidas que no constituyen subvenciones a la exportación no están prohibidas por ninguna disposición del Acuerdo SMC, incluido el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3. Sin embargo, aún en el caso de que el Grupo Especial constatará que dicha disposición es aplicable a la presente diferencia, la reclamación de las CE debe también rechazarse porque se apoya en una idea equivocada de la regla del 50 por ciento y porque no se ha demostrado que la exclusión establecida en la Ley está "supeditada" al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

- 1. La nota 5 del Acuerdo SMC priva de sentido a la reclamación de las CE en virtud del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3**

197. Como se indica más arriba en relación con el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, la nota 5

4. El asunto *Canadá - Automóviles* confirma que la exclusión de los ingresos extraterritoriales no está supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados

204. En su informe sobre el asunto *Canadá - Automóviles*, el Órgano de Apelación confirmó el anterior análisis que demuestra que la regla del 50 por ciento no infringe el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3. En aquel asunto, el Órgano de Apelación constató que incluso un requisito del 60 por ciento de valor añadido no justificaba necesariamente una presunción de incompatibilidad con la citada disposición. El Órgano de Apelación concluyó que la prohibición establecida en el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 sólo es aplicable cuando hay pruebas de que realmente se *exigirá* a un fabricante que utilice productos nacionales con preferencia a los importados.

a) La decisión del Órgano de Apelación

205. En el asunto *Canadá - Automóviles*, el Grupo Especial y el Órgano de Apelación examinaron si una prescripción canadiense en materia de valor añadido hacía que la subvención impugnada estuviera supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.¹⁸² Con arreglo a la medida aplicable, un fabricante canadiense de vehículos de motor podía beneficiarse de una exención de los derechos de importación si, entre otras cosas, el valor añadido canadiense total de ese fabricante con respecto a una clase de vehículos alcanzaba una determinada proporción del valor total del producto final. El valor añadido en el Canadá (VAC) podía establecerse con arreglo a varios elementos. Esos elementos, aunque incluían el costo de las piezas producidas en el Canadá, también incluían los costos de transporte; los sueldos pagados por trabajos distintos de la producción en el Canadá; el costo de los materiales utilizados en el proceso de producción pero no incorporados al producto final; los gastos generales; los seguros e indemnizaciones de los trabajadores; los impuestos sobre bienes raíces; y una cuantía por amortización de los gastos de capital. Un fabricante reunía las condiciones establecidas para obtener la exención de los derechos de importación si el 60 por ciento del valor total añadido por ese fabricante era canadiense. En el expediente no figuraban las prescripciones particulares en materia de VAC aplicables a otros fabricantes.

206. Al analizar las prescripciones en materia de VAC establecidas por el Canadá, el Órgano de Apelación afirmó que "la cuestión concreta que se plantea en relación con el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 es si la *utilización* de productos nacionales con preferencia a los importados es una "condición" para cumplir las prescripciones en materia de VAC y, por ende, para obtener la exención de derechos de importación".¹⁸³ El Órgano de Apelación estimó que el nivel o porcentaje de VAC requerido influía en que un fabricante en particular pudiera satisfacer las prescripciones en materia de VAC que le afectaban específicamente sin utilizar en su producción ninguna pieza o material canadiense.¹⁸⁴ El Órgano de Apelación constató que incluso en los casos en que la prescripción en

productos nacionales [es] solamente uno de los medios *posibles* (medios que, de hecho, podrían no utilizarse) para cumplir [esas] prescripciones".¹⁸⁶

207. El Órgano de Apelación hizo hincapié en la importancia de establecer "cómo [los niveles de VAC requeridos] operan respecto de cada uno de los fabricantes".¹⁸⁷ Sin esa "información decisiva", un grupo especial no puede tener "suficientes conocimientos acerca de la medida para determinar si las prescripciones en materia de VAC estaban supeditadas '*de jure*' al empleo de productos

Unidos.²⁰⁰ Las CE afirman asimismo que "habrá ... *casos* en los que una empresa se vea inducida a aumentar el valor de las mercancías estadounidenses que utiliza ...".²⁰¹ Además, las CE alegan que la Ley "*en muchos casos* determinará qué mercancías utilizará un productor"²⁰², y que *en muchos casos* será más fácil" respetar la regla del 50 por ciento si se utilizan productos de los Estados Unidos.²⁰³ Por último, las CE alegan que "los posibles beneficiarios *siempre* preferirán, en igualdad de condiciones, los 'artículos' estadounidenses".²⁰⁴

217. Dejando aparte la retórica, las CE no citan un solo caso en el que se otorgaría a una clase de mercancías importadas un trato menos favorable que el concedido a una clase de "productos similares" nacionales. De hecho, las CE no han descrito un solo producto que pudiera verse "afectado" por la regla del 50 por ciento establecida por la Ley, socavando así su propia interpretación del párrafo 4 del artículo III en el sentido de que requiere un examen de "cada producto" y no de "todos los posibles productos". La mera afirmación de que se dan "muchos casos" de trato menos favorable no hace que esa afirmación sea verdad, ni es suficiente fundamentar una alegación en virtud del párrafo 4 del artículo III. De hecho, las propias CE han reconocido que "es preciso hacer un análisis [en virtud del párrafo 4 del artículo III] a nivel de cada producto, y no a nivel de la aplicación de la Ley a todos los posibles productos".²⁰⁵

218. Muchos de los asuntos planteados ante el GATT y la OMC citados por las CE entrañan leyes, reglamentos y prescripciones expresamente aplicables a una clase o categoría de importaciones en particular.²⁰⁶ ó.5(17.vt)5(15(e)6T4s 20(ox2un)1nt2tra.5980yt22832o.5(10 n)1199629 0n es480842.04810891.51919.9

1. Basándose en todas las circunstancias propias de esta diferencia, el Grupo Especial debe constatar que las disposiciones transitorias de la Ley constituyen un método razonable para cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD

223. La Ley derogó los artículos 921 a 927 del IRC, que eran las disposiciones fiscales aplicables a las EVE.²¹² La Ley establece también que después del 30 de septiembre de 2000 no podrán crearse más EVE.²¹³ Como consecuencia de ello, las medidas impugnadas por las CE en el asunto *EVE* y que el OSD constató daban lugar a subvenciones a la exportación prohibidas en virtud del Acuerdo SMC ya no existen.

224. Sin embargo, la Ley prevé medidas transitorias limitadas para mitigar la carga administrativa y la repercusión en las operaciones comerciales de los contribuyentes que pudieran resultar de la derogación de la EVE. La Ley concede un año fiscal (es decir, hasta diciembre de 2001, inclusive) para que las EVE existentes al 30 de septiembre de 2000 sigan funcionando.²¹⁴ Además, por lo que respecta a las EVE que hubieran concertado contratos vinculantes a largo plazo con partes no vinculadas antes del 30 de septiembre de 2000, la Ley no modifica el régimen fiscal aplicable a esos contratos.²¹⁵ Esas disposiciones tienen un alcance relativamente limitado y se aplican únicamente en circunstancias muy específicas.

225. En los Estados Unidos y en otros países es práctica habitual promulgar disposiciones transitorias cuando se derogan disposiciones fiscales significativas. Esto se hace para evitar que contratos vinculantes preexistentes se vean afectados y para reducir al mínimo la incertidumbre que pueda producirse. Cuando, por ejemplo, los beneficios o las pérdidas se contabilizan en un ejercicio fiscal, mientras que la transacción que dio lugar a esas pérdidas o beneficios tuvo lugar un año anterior, pueden producirse consecuencias fiscales complejas y peligrosas.²¹⁶ Si se enmiendan las leyes fiscales que afectan a la transacción, cabría preguntarse qué ley la regula, y si la transacción tiene que anularse o modificarse sustancialmente.

226. En consecuencia, las disposiciones transitorias ofrecen a las empresas nacionales y extranjeras la oportunidad de hacer ajustes, y "protegen a las personas que pudieran haber actuado de otra forma apoyándose en" el régimen fiscal establecido por la Ley anterior.²¹⁷ Como ha explicado un especialista, "quienes obraron razonablemente con arreglo a lo dispuesto en una ley existente no deben verse sometidos a los costos derivados de modificaciones imprevistas de esa ley".²¹⁸

227. El Órgano de Apelación ha reconocido que las normas de la OMC deben interpretarse con flexibilidad. En ese sentido, ha afirmado que "las normas de la OMC ... no son tan rígidas ni inflexibles que no permitan juicios razonados para hacer frente al interminable y siempre cambiante flujo y reflujo de los hechos reales, en casos reales, en el mundo real. Servirán mejor al sistema de

²¹² Artículo 2 de la Ley.

²¹³ Artículo 5 b) 1) de la Ley.

²¹⁴ Artículo 5 c) 1) A) de la Ley.

²¹⁵ Artículo 5 c) 1) B) de la Ley.

²¹⁶

comercio multilateral si se interpretan con ese espíritu."²¹⁹ En varios casos recientes, grupos especiales de la OMC han excusado infracciones de procedimiento que no perjudican a la parte demandante, teniendo en cuenta fundamentalmente consideraciones de equidad al dictar sus resoluciones.²²⁰

228. Un período transitorio limitado que permita a los contribuyentes ajustarse al nuevo régimen fiscal parece aún más razonable a la luz de las circunstancias propias del presente caso. Concretamente, las CE, aunque afirman que nunca aceptaron que las disposiciones relativas a las EVE eran compatibles con el GATT o la OMC, esperaron 13 años desde su promulgación antes de impugnarlas. Durante ese tiempo, los contribuyentes de los Estados Unidos se acostumbraron a apoyarse en esas disposiciones para estructurar sus transacciones en el extranjero. Además, los Estados Unidos promulgaron y mantuvieron las disposiciones fiscales relativas a las EVE basándose en el Entendimiento adoptado en 1981 por el Consejo del GATT.^{1(p)1cConse..1(p)111.1(p)11e19 TcTs-ons ndir}

los Estados Unidos derogaron las disposiciones relativas a las EVE con efectos al 1° de octubre de 2000, cumpliendo así la recomendación del OSD.

232. En segundo lugar, por lo general la OMC no examina reclamaciones relativas a medidas que ya no están en vigor y que no estaban en vigor en la fecha en que se estableció el mandato del Grupo Especial. Esto está en consonancia con el hecho de que la OMC no prevé reparaciones retroactivas de presuntos agravios pasados.²²³

233. El mismo principio es aquí aplicable. La "medida" en cuestión constituye una omisión por el hecho de no haber actuado a más tardar el 1° de noviembre de 2000. Sin embargo, la medida (es

terceros no tienen derecho a obtener las comunicaciones de réplica de las partes en el presente procedimiento.²²⁸

238. Dicho esto, los Estados Unidos observan que, con excepción de la información comercial confidencial, normalmente ponen sus comunicaciones a la OMC a disposición del público publicándolas en la página Web de la Oficina del Representante Comercial de los Estados Unidos. Por tanto, en la práctica, los terceros (y el resto del mundo) tendrán acceso a la comunicación de réplica de los Estados Unidos. Nada impide a las CE facilitar su comunicación de réplica a los terceros en el presente procedimiento (y, por lo demás, a los ciudadanos de los Estados miembros de las CE).

VI. CONCLUSIÓN

239. Por los motivos arriba expuestos, los Estados Unidos piden al Grupo Especial que constate lo siguiente:

- a) La exclusión de los ingresos extraterritoriales del pago de impuestos en los Estados Unidos establecida por la Ley no constituye una subvención prohibida supeditada a los resultados de exportación en el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.
- b) La exclusión de los ingresos extraterritoriales del pago de impuestos en los Estados Unidos establecida por la Ley no constituye una subvención prohibida supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.
- c) La Ley no requiere que se otorgue a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos similares nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.
- d) La exclusión de los ingresos extraterritoriales del pago de impuestos en los Estados Unidos establecida por la Ley no es incompatible con las obligaciones contraídas por los Estados Unidos en virtud del párrafo 1 del artículo 10 y el artículo 8, o el párrafo 3 del artículo 3 y el artículo 8, del Acuerdo sobre la Agricultura.
- e) Los Estados Unidos han cumplido las recomendaciones y resoluciones formuladas por el OSD en la diferencia *EVE*.
- f) Los terceros en el presente procedimiento no tienen derecho a obtener las comunicaciones de réplica de las partes.

²²⁸ Los Estados Unidos observan, por lo demás, que ninguno de los terceros que han expresado interés en el presente procedimiento han pedido que se amplíen los derechos de los terceros.

LISTA DE PRUEBAS DOCUMENTALES

Ley de Derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales de 2000	USD-1
Informe del Senado de los Estados Unidos sobre la Ley de Derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales.....	US-2
Informe de la Cámara de Representantes de los Estados Unidos sobre la Ley de Derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales.	US-3
Código de Rentas Internas de los Estados Unido.....	US-4
Segunda comunicación escrita de las CE al Grupo Especial encargado del asunto EVE.	US-5
James E. Maule, Gross Income; Overview and Conceptual Aspects, 501-2d Tax Management (BNA), páginas A-1 a A-4.	US-6
Modelo de Convenio Fiscal sobre los Ingresos y el Capital de la OCDE.....	US-7
Kirk J. Stark, The Elusive Transition to a Tax Transition Policy, 13 Amer J. Tax Policity 145 (1996), páginas 145-1.....	US-8