

**ANEXO F**

**Respuestas a las preguntas y observaciones sobre estas respuestas**

Índice	Página
--------	--------

**ANEXO F-1**

RESPUESTAS DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS A

4. Respecto de otras preguntas precisas del Grupo Especial, cabe señalar lo siguiente:
- Las subvenciones se derivan de disposiciones legales relacionadas entre sí.
  -

resultados de exportación no se desprenda en absoluto del texto de la ley o incluso no se desprenda necesariamente de éste, sino que dimane del ejercicio de una facultad separada, por ejemplo, cuando una facultad discrecional para conceder una subvención se ejerce de modo tal que significa que la subvención "está de hecho vinculada a las exportaciones o los ingresos de exportación reales o previstos" (véase el texto de la nota 4 de pie de página del *Acuerdo SMC*).

8. Las CE observan asimismo que el Órgano de Apelación ha decidido que el criterio jurídico expresado por la palabra "supeditadas" es el mismo cuando la supeditación es *de jure* y cuando es *de facto*.<sup>3</sup>

9. Las CE remiten también al Grupo Especial a lo que dijeron en su segunda comunicación escrita respecto de los requisitos de la prueba en cuanto a las cuestiones de hecho en asuntos como el presente.<sup>4</sup>

10. La impugnación de una ley imperativa que aún no se ha aplicado cabalmente sólo puede, en todo caso, examinarse a la luz del texto y de hechos patentes.

11. Las CE han sostenido subsidiariamente que existe una violación *de facto* para el caso de que el Grupo Especial adopte una interpretación diferente de la distinción.

### **Pregunta 3**

**Las CE afirman que "no hay motivo alguno para negar que la última frase de la nota 59**

#### **Pregunta 4**

**Sírvanse aclarar mejor el punto señalado en el párrafo 161 de la segunda comunicación de las CE, dentro de lo posible con mención de asuntos concretos en los cuales se haya hecho referencia al párrafo 4 del artículo III del GATT.**

#### **Respuesta**

15. Las CE querían señalar que un análisis del origen de los subcomponentes habría complicado infinitamente los asuntos.

16. En respuesta a un párrafo de la primera comunicación de los Estados Unidos (párrafo 203) se señaló que, cuando se examina una reclamación respecto del requisito de contenido local (con arreglo al párrafo 4 del artículo III del GATT y a otras disposiciones de la OMC), el carácter nacional de un producto determinado dependerá de su origen como producto "unitario". Es indiferente que ese insumo, a su vez, se haya fabricado con subcomponentes que eran originalmente extranjeros.

17. Análogamente, cuando se compara el empleo de productos "nacionales" con preferencia a los "importados" con arreglo al apartado b) del párrafo 1 del artículo 3, el producto se ha de examinar en su totalidad, esto es, que si el producto es nacional, el origen (extranjero) anterior de algunos de sus subcomponentes carecerá de pertinencia para determinar si ha habido preferencia por los productos nacionales.

18. Se ha de atender al origen actual de los productos (nacionales y extranjeros) que se comparen. No existen ya subcomponentes individuales que puedan distinguirse de los productos nacionales que se comparan con los "importados".

19. Además, los subcomponentes no serán "similares" o "directamente competidores" respecto de productos extranjeros en relación con los cuales se hayan de preferir los "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas".

20. Por lo que saben las CE no existen asuntos con arreglo al párrafo 4 del artículo III del GATT en los cuales, al comparar productos nacionales e importados, los grupos especiales hayan ido más allá del origen nacional de los productos para verificar el origen extranjero anterior de los subcomponentes de productos nacionales (y atribuirle importancia).

#### **Pregunta 5**

**Sírvanse proporcionar más aclaraciones sobre el contenido del párrafo 227 de la segunda comunicación de las CE.**

#### **Respuesta**

21. Las CE se limitaron a señalar que (contrariamente a lo que el Canadá aparentemente cree) los ingresos que se benefician de la subvención ampliada de sustitución de las EVE no necesariamente han de ser ingresos procedentes del extranjero. El ejemplo citado por las CE fue el de una compañía estadounidense que distribuyera mercancías fabricadas en el extranjero. La remisión a la Ley de sustitución del régimen de las EVE debe decir artículo 943 (c) y no artículo 943 (e) (4) (C).

#### **Pregunta 6**

**Las CE dicen que el Programa de sustitución de las EVE es una subvención a la exportación que contraviene el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 y el párrafo e) del**

**Anexo I del Acuerdo SMC. ¿Se trata, pues, de reclamaciones subsidiarias? A juicio de las CE,**

- i) **que los bienes en venta de los que derivan los ingresos estén destinados a uso final fuera del país (y no se vendan para consumo final en ese país);**
- ii) **que el contenido extranjero de esos mismos bienes no sea superior a un determinado porcentaje de su valor equitativo de mercado?**

Respuesta

27. Las CE abrigan la certeza de que ninguno de sus Estados miembros tiene establecido un régimen fiscal de esa índole.

28. Los Estados Unidos aparentemente opinan que el término "ingresos procedentes del extranjero" se ha de interpretar con gran latitud de modo de incluir los ingresos de exportación. Las CE observan que, si hubiera habido esa intención, las últimas palabras de la nota 59 de pie de página habrían sido "ingresos de exportación".

Pregunta 15

¿Se utilizan las expresiones "ingresos" y "ingresos procedentes del extranjero" de manera idéntica en el artículo 10.3.4 (rg) del Anexo 1B (s " ) del artículo 2.1 (t ro", " de )-110.9 (l) esona

### **Pregunta 16**

**Las Comunidades Europeas alegan que<sup>9</sup>:**

**"Aunque fuera una medida para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero, la Ley de sustitución del régimen de las EVE infringiría el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, porque ofrece a los exportadores una opción a la que no tienen acceso otros agentes. Esa ventaja adicional sería también una subvención. Esta compensación excesiva e injustificada es también una subvención."**

**(Para las CE): Sírvanse hacer un análisis textual de la manera en que la presunta ventaja adicional y la compensación excesiva constituyen subvenciones con arreglo al artículo 1 del Acuerdo SMC.**

**(Para los Estados Unidos): ¿Cómo responden los Estados Unidos a esta alegación?**

### **Respuesta**

34. El argumento de que existe una subvención adicional es, en realidad, sólo otra forma de expresar lo que ya se dijo (en la anterior sección 4.6.4, párrafos 213 a 218 y 220): que una medida que da lugar a una "doble" mitigación de la doble imposición no se puede interpretar en el sentido de que esté destinada a "evitar la doble imposición".

35. Además, las CE sostienen en el párrafo 222 de su segunda comunicación escrita que la "doble" mitigación de la doble imposición a la que puede dar lugar el Programa de sustitución de las EVE (como se explicó en la sección 4.6.4, párrafos 213 a 218 y 220) es también una subvención en el sentido de que se condonan ingresos que de lo contrario se percibirían en virtud del régimen de aplicación general en materia de mitigación de la doble imposición (el régimen de créditos por



**(Para los Estados Unidos): ¿Llevaría un análisis textual del apartado b) del párrafo 1**



instancia se solicita al Estado cuando se acepta voluntariamente una "prescripción" determinada. En particular, no es pertinente que la ventaja lo sea o no para una "empresa".

52. Una situación similar se dio en el asunto *Medidas discriminatorias italianas para la importación de maquinaria agrícola*.<sup>19</sup> En ese asunto, los productores agrícolas italianos (las "empresas") recibían una ventaja (facilidades especiales de crédito) con la condición de que cumplieran una prescripción determinada (la compra de productos nacionales - maquinaria agrícola).

53. Los dos documentos mencionados por el Grupo Especial confirman al parecer que prescripciones como la limitación del contenido extranjero están abarcadas por el párrafo 4 del

régimen territorial puro. Ello se debe a que los países con regímenes de imposición territoriales sólo gravan los ingresos devengados de actividades en su territorio. La separación (imputación) de los ingresos se hace con criterio objetivo, conforme a la norma de la independencia (esto es, como si la



ciertas condiciones. Las CE la impugnan en calidad de medida general que obliga a conceder subvenciones individuales que están supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados y que no contiene ninguna disposición que impida concederlas. Un programa de subvenciones que da lugar a esas subvenciones está también prohibido en virtud de lo dispuesto en el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3.

### **Pregunta 27**

**¿Acierta el Grupo Especial al suponer que la reclamación de las CE respecto del párrafo 4 del artículo III del GATT se limita a la aplicación de la "limitación del contenido extranjero" en el contexto de la "subvención básica de sustitución de las EVE"? En caso contrario, sírvanse explicar de qué manera podría aplicarse el párrafo 4 del artículo III a la "subvención ampliada de sustitución de las EVE" a la luz de la circunstancia de que el párrafo 4 del artículo III se vincula con el trato menos favorable a los productos importados en lo concerniente a cualquier ley, reglamento o prescripción que afecte al empleo interior de ese producto.**

### **Respuesta**

66. Sí.

### **Pregunta 28**

**¿Es posible establecer, sobre la base de la Ley en sí misma, y sin referencia a elementos de hecho externos relacionados con la manufactura de productos específicos, que la norma del 50 por ciento de contenido extranjero obliga en algunos a casos a los beneficiarios a emplear productos nacionales con preferencia a los importados? Si no es así, y teniendo en cuenta la opinión del Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*<sup>25</sup> de que la supeditación *de jure* se demuestra "a partir del texto de la Ley, reglamento u otro instrumento legal pertinente", sírvanse explicar en qué forma podría la Ley estar supeditada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.**

### **Respuesta**

67. El Órgano de Apelación dijo, además, después de la oración citada en la pregunta, que "[c]omo hemos aclarado ya, cabe que esa supeditación se desprenda necesariamente de los términos empleados en la medida" y mencionados en su nota de pie de página al párrafo 100 del informe.

68. El párrafo 100 del informe del Órgano de Apelación dice como sigue:

El supuesto más sencillo, y por ello tal vez el menos frecuente, es aquel en que la supeditación a los resultados de exportación figura expresamente en los propios términos de la ley, reglamento y otro instrumento legal. Creemos, no obstante, que cabe también considerar adecuadamente que una subvención está supeditada *de jure* a los resultados de exportación 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 los resultados de exportación, no siempre es necesario que el instrumento legal en que se basa establezca *expressis verbis* que la subvención sólo puede obtenerse si se cumple la condición

---

<sup>25</sup> Informe del Órgano de Apelación, WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R, adoptado el 19 de junio de 2000, párrafo 123.

relativa a los resultados de exportación, sino que cabe que esa relación de supeditación se desprenda necesariamente de los términos empleados en la medida.

69. En consecuencia, la supeditación *de jure* a los resultados de exportación puede estar contenida "de forma clara, aunque tácita, en el instrumento que regula la medida". En el presente asunto, sobre la base del texto de la ley, esto es, sobre la base de los términos de la norma del 50 por ciento, cabe inferir que un productor, con una estructura de costos determinada, se verá obligado a utilizar artículos estadounidenses.

70. Las consecuencias de una ley requieren siempre el conocimiento de ciertos hechos (por ejemplo, que las compañías querrán obtener utilidades, que otros países impondrán gravámenes, etc.). Las CE consideran que el hecho de que en el caso de algunos productos el valor de los artículos empleados para producirlos represente más de la mitad del valor final del producto es un hecho tan conocido que la prescripción de emplear artículos de los Estados Unidos en ese caso se desprende necesariamente de los términos de la Ley de sustitución del régimen de las EVE.

71. La determinación de los productores que, en la práctica, tendrán que emplear artículos estadounidenses es una cuestión de hecho, que no es necesario decidir al examinar una reclamación *de jure*. En todo caso, las CE han presentado indicaciones sobre este asunto en relación con ciertos sectores.

### **Pregunta 29**

**Las CE sostienen que "si el Grupo Especial no estuviera de acuerdo en que la limitación del contenido extranjero aplicado a los productores extranjeros [da lugar a que la subvención "ampliada" sea una subvención a la exportación prohibida], las CE aducen, alternativamente, que el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 debe interpretarse en el sentido de que también prohíbe imponer una limitación del contenido extranjero a los productores extranjeros".<sup>26</sup> El apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 prohíbe las subvenciones supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados. En el caso de la aplicación de la "limitación del contenido extranjero" a productores extranjeros, la supuesta subvención se podría considerar supeditada al empleo de productos importados con preferencia a los nacionales. Se ruega formular observaciones a este respecto.**

### **Respuesta**

72. El apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 se redactó en la hipótesis de que un gobierno otorgara una subvención a sus propias compañías, que por lo común estarían domiciliadas dentro de su territorio. Las palabras "nacional" y "importado" se refieren a los productos que se producen en el territorio del país que otorga la subvención y a los productos que se importan desde el extranjero.

74. Una vez que se acepta que el *Acuerdo SMC* se aplica a las subvenciones otorgadas a beneficiarios extranjeros, la interpretación literal de las palabras "nacionales" e "importados" en el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 produce resultados absurdos, manifiestamente contrarios a la intención de las partes. Como se explicó en la segunda comunicación escrita de las CE, esas palabras, por lo tanto, se han de interpretar, en el contexto de subvenciones a extranjeros, con el significado de



79. En todo caso, el criterio estatuido en el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 es el mismo, tanto para la "ley" como para la "prescripción".

80. Existe un cierto grado de yuxtaposición en las palabras "ley, reglamento o prescripción" en el párrafo 4 del artículo III en el sentido de que las leyes y reglamentos por lo común establecen prescripciones.<sup>30</sup> El uso de un término amplio como "prescripción" tiene por objeto presumiblemente evitar lagunas en la cobertura del párrafo 4 del artículo III, de modo de evitar que los Miembros puedan eludir su prohibición eligiendo una forma particular para sus medidas discriminatorias.

### **Pregunta 32**

**¿Cuál es la relación, si la hubiera, entre el ámbito de aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT y el del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*? ¿Es uno de ellos necesariamente más amplio que el otro? ¿Podría una medida estar englobada en una de esas disposiciones, pero no en la otra? Sírvanse fundamentar su respuesta haciendo referencia a anteriores informes sobre solución de diferencias en el GATT/OMC y a otros antecedentes.**

### **Respuesta**

81. El apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* tiene sus raíces en el párrafo 4 del artículo III del GATT. Los antecedentes de negociación del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 indican que la decisión de prohibir las subvenciones por él abarcadas se sustentó en la experiencia adquirida en la aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT.

82. El asunto *CEE - Proteínas destinadas a la alimentación animal*<sup>31</sup> fue iniciado por los Estados Unidos con arreglo al párrafo 4 del artículo III del GATT y se refirió a la legislación de la CEE que preveía el pago de subvenciones a elaboradores de semillas oleaginosas que, mediante pruebas documentales, pudieran demostrar que habían transformado semillas oleaginosas de origen comunitario.

83. A juicio de las CE, existe una diferencia de ámbito en el sentido de que, naturalmente, el párrafo 4 del artículo III es más amplio que el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3. Por ejemplo, muchas medidas incompatibles con el párrafo 4 del artículo III (esto es, las prescripciones sobre contenido local) no constituyen una subvención. Es difícil ver de qué manera una medida violatoria del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* no estaría englobada en el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

84. Bien se podría decir que un párrafo del informe del Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Automóviles* sintetiza esta cuestión. El Órgano de Apelación consideró que el párrafo 4 del artículo III era un elemento contextual pertinente para interpretar el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* y enunció la siguiente opinión:

En primer lugar, observamos que el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 trata también de medidas que favorecen la utilización de productos nacionales con preferencia a los importados, aunque emplea términos jurídicos diferentes y tiene un alcance distinto. Con todo, tanto el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 como

---

<sup>30</sup> Por ejemplo, el párrafo 1 del Anexo del Acuerdo sobre las MIC dice como sigue: "las MIC incompatibles con ... el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 comprenden las que sean obligatorias o exigibles en virtud de la legislación nacional o de resoluciones administrativas, o cuyo cumplimiento sea necesario para obtener una ventaja, y que prescriban ...".

<sup>31</sup> Informe del Grupo Especial, adoptado el 25 de enero de 1990, 37S/86.

el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* son aplicables a medidas que requieren el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.<sup>32</sup>

### **Pregunta 33**

Las CE afirman que "el examen por los Estados Unidos de su legislación relativa a la subparte F aún no se ha completado".<sup>33</sup> Sírvanse explicar si esa afirmación es pertinente, y cómo lo es, por lo que respecta al presente procedimiento.

#### **Respuesta**

85. Dicha afirmación tiene por exclusivo objeto refutar la alegación de los Estados Unidos de que la Ley de sustitución del régimen de las EVE fue el fruto de un examen del régimen tributario aplicado por los Estados Unidos a los ingresos procedentes del extranjero cuando que simplemente fue una reformulación del programa de las EVE.

### **Preguntas del 16 de marzo**

### **Pregunta 34**

¿Debe el Grupo Especial entender de la sección 4.3.2 de la comunicación de réplica de las CE que éstas no se basan en las palabras "como condición única o entre otras varias condiciones" para aducir que la existencia de "alternativas" a la exportación como medio para acceder a la presunta subvención establecida por la Ley no elimina la presunta supeditación a la exportación?

#### **Respuesta**

86. Así es. El argumento de las CE no depende de esa cláusula. La presencia de esa cláusula, con todo, confirma la posición de las CE.

### **Pregunta 35**

Sírvanse formular sus observaciones sobre los párrafos 91, 108, 159, 170-171 de la declaración oral de los Estados Unidos.

#### **Respuesta**

### **Párrafo 91**

87. En el párrafo 91 los Estados Unidos sostienen que, a tenor de los argumentos de la CE, los regímenes de imposición territoriales serían subvenciones supeditadas a la exportación.

88. Esa tesis es incorrecta. Como se explicó ya en la respuesta de las CE a la pregunta 23 del Grupo Especial<sup>34</sup>, en un régimen de imposición territorial, la tributación depende del lugar donde se devengaron los ingresos. Los ingresos se pueden obtener en el extranjero incluso cuando las mercancías se venden en el territorio del país de imposición. (Véase también el segundo inciso del párrafo 40 de la segunda comunicación escrita de las CE.)

---

<sup>32</sup> Párrafo 140 del informe (cursivas añadidas).

<sup>33</sup> Comunicación de réplica de las CE, párrafo 29.

<sup>34</sup> Respuesta de las CE a la pregunta 23 del Grupo Especial:

89.

94. Ambos regímenes tienen un fundamento racional, y elegir el uno o el otro no puede por sí solo, a juicio de las CE, dar lugar a una subvención. Como observó el Grupo Especial en las actuaciones originales<sup>35</sup>:

Por ende, los Estados Unidos tienen libertad para mantener un sistema fiscal de ámbito mundial, un sistema territorial o cualquier otro tipo de sistema que prefieran. A la OMC esto no le interesa. Lo que los Estados Unidos no pueden hacer es establecer un régimen de tributación directa, otorgar una exención de impuestos directos específicamente relacionada con las exportaciones y después alegar que tienen derecho a otorgar tal subvención a la exportación porque es necesario eliminar una desventaja para los exportadores creada por el propio sistema fiscal estadounidense.<sup>36</sup> En nuestra opinión, esto no es diferente de aplicar un impuesto sobre la renta de las sociedades de, por ejemplo, el 75 por ciento, y alegar después que se necesita un tipo impositivo especial del 25 por ciento para los exportadores porque el tipo impositivo aplicable en general a las sociedades en otros Miembros es sólo del 25 por ciento.

#### **Párrafo 108**

95. En el párrafo 108, los Estados Unidos afirman, en respuesta a la reclamación de la CE con arreglo al párrafo e), que no comprenden cómo puede decirse que una medida que no hace referencia alguna a la exportación, no requiere la exportación y se aplica a una amplia gama de transacciones



la transformación de una serie de medidas aplicables a productos determinados -que presuntamente se prestan más fácilmente a impugnación- en una sola medida de aplicación general.

104. Sea cual fuere su contenido, la categorización hecha por 1.5(t)i8l E(pre10.d.5(g)12.2(o)s Uni2( 1.(in,(s a p

104.

que, a pesar de que no eran *prima facie* discriminatorias, dichas medidas tuvieran un efecto diferenciado sobre los productos importados (esto es, los Estados Unidos no habían probado que hubiera discriminación *de facto*).

109. La situación que tuvo ante sí el Grupo Especial en el asunto *Japón - Películas* fue, por lo tanto, la opuesta de la que se litiga en el presente asunto. Las CE han interpuesto una reclamación *de jure* contra una prescripción imperativa basada en el origen, pues específicamente establece una

Respuesta

114. Las palabras "alguna otra situación" o el punto de referencia normativo aplicable en el caso de la subvención ampliada de sustitución de las EVE es la situación que se daría si no se cumplieran las condiciones para acogerse al beneficio del Programa de sustitución de las EVE. Esa situación se daría si las mercancías estuvieran destinadas "para uso final en los Estados Unidos" o si no se observara la limitación del contenido extranjero.

115. En esos casos, los ingresos provenientes de las transacciones no estarían "excluidos" de imposición porque serían impositivos conforme a la norma de aplicación general.<sup>48</sup>

116. En el caso de los contribuyentes estadounidenses (esto es, cuando una transacción la realiza la sucursal extranjera de una compañía estadounidense o involucra actividades de distribución realizadas en los Estados Unidos en relación con mercancías producidas en el extranjero), los ingresos serían impositivos en virtud del artículo 11 del IRC<sup>49</sup>, juntamente con el artículo 61 (véase, también, la respuesta a la pregunta 37 *infra*).

117. Si una compañía extranjera realiza la transacción, los ingresos obtenidos de ésta, de no aplicarse el Programa de sustitución de las EVE, no serían por lo común directamente impositivos en los Estados Unidos.

118. Las compañías extranjeras sólo pagan impuestos en los Estados Unidos sobre los ingresos "derivados de fuentes dentro de los Estados Unidos" (esto es, los ingresos de fuentes estadounidenses) conforme al artículo 881 del IRC y sobre los ingresos "con conexión efectiva con una actividad comercial o empresarial de los Estados Unidos" conforme al artículo 882 del IRC. A este respecto, cabe señalar que la definición de fuente estadounidense y fuente extranjera (esto es, "fuentes fuera de los Estados Unidos") figura en el artículo 862 del IRC.

119. En consecuencia, los ingresos de fuente extranjera de una compañía extranjera que no tiene una conexión efectiva con una actividad comercial o empresarial en los Estados Unidos no son directamente impositivos en los Estados Unidos.

120. Si la compañía extranjera es filial de una compañía norteamericana, los ingresos serían impositivos cuando se remitieran a los Estados Unidos en calidad de dividendos (en virtud del artículo 61 (a) (7), los dividendos recibidos forman parte del ingreso bruto). La deducción por dividendos recibidos en el artículo 243 del IRC no se aplica a dividendos recibidos de entidades no contribuyentes, como la filial extranjera. La casa matriz acaso tenga que pagar impuestos en fecha anterior sobre dividendos presuntos si se aplican las disposiciones anti-aplazamiento de la subparte F del IRC.

121. La compañía, con todo, conforme a la norma estadounidense de aplicación general, puede reclamar un crédito por impuesto extranjero por el impuesto que ha debido pagar fuera de los Estados Unidos, pero sólo respecto de los ingresos de fuente extranjera (artículo 904 del IRC).

122. Si una compañía extranjera que no sea una filial de una compañía estadounidense realiza la transacción, los ingresos no serían impositivos en los Estados Unidos ni directa ni indirectamente. En

---

<sup>48</sup> En esta pregunta y en la siguiente, las CE se referirán a las disposiciones del derecho estadounidense. Los Estados Unidos han citado algunas de las disposiciones en EE.UU. - Prueba documental 4. Otras figuran en CE - Prueba documental 21. Si el Grupo Especial desea consultar otras disposiciones del IRC, acaso le interese saber que se pueden consultar en la Internet (por ejemplo, en el sitio [www.fourmilab.ch/ustax/www/contents.html](http://www.fourmilab.ch/ustax/www/contents.html)).

<sup>49</sup> Los extractos del IRC que no tenga ante sí el Grupo Especial figuran en CE - Prueba documental 21.



ese caso, la aplicación del Programa de sustitución de las EVE no daría lugar a subvención, porque no se condonarían ingresos.

123. Las CE aceptan que la subvención ampliada de sustitución de las EVE no dará lugar, en muchos casos, a condonación de ingresos y, en verdad, bien podría ocurrir que esa situación se diera sólo en poquísimos casos. Ello se debe a que el aplazamiento del impuesto sobre los ingresos de una filial extranjera, cuando es posible acogerse a ese régimen conforme al derecho estadounidense, puede muchas veces ser más ventajoso que el Programa de sustitución de las EVE y porque las compañías extranjeras que no sean filiales de compañías estadounidenses no estarán sujetas a imposición en los Estados Unidos sobre sus ingresos de fuente extranjera y, por lo tanto, no tendrán interés alguno en acogerse a la subvención (ampliada) del Programa de sustitución de las EVE. Sin embargo, el programa ampliado de sustitución de las EVE es optativo y es evidente que las compañías sólo lo invocarán cuando dé lugar a una reducción de los impuestos. Por esa razón, cabe decir que se trata de una subvención por poquísimas que sean las veces que se la emplee.

### **Pregunta 37**

**¿Cuál es la "norma" estadounidense que puede constituir un "punto de referencia normativo" a los efectos del artículo 1 del Acuerdo SMC? ¿Pueden las CE identificar específicamente alguna disposición fiscal estadounidense, además del nuevo artículo 941(a)(1) del IRC, donde se defina la expresión "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas"? En otras palabras, ¿cuál es la base legal del argumento de las CE de que los Estados Unidos siguen manteniendo su sistema tributario "mundial"?**

### **Respuesta**

124. Uno de los puntos de partida de este análisis bien podría ser la Constitución de los Estados Unidos. La facultad para establecer el impuesto sobre la renta se deriva de la Enmienda XVI a la Constitución.<sup>50</sup> En su parte pertinente, en la Enmienda XVI dice:

El Congreso tendrá facultades para establecer y recaudar impuestos sobre los ingresos, sea cual fuere la fuente de que provengan ...

125. Desde los primeros días del impuesto sobre la renta, el Tribunal Supremo dejó claramente establecido que esa facultad comprendía la facultad para sujetar a imposición los ingresos de fuente

127. El Tribunal Supremo ha formulado observaciones respecto del "amplísimo ámbito" y de la "amplísima cobertura" de la disposición ahora codificada en el artículo 61, diciendo que "el Tribunal ha interpretado en forma liberal esta fraseología amplia atento a la intención del Congreso de sujetar a imposición todas las ganancias, salvo las específicamente exoneradas".<sup>53</sup>

128. Debe observarse que el concepto de "ingreso imponible" se define así en el artículo 63 del IRC: "el ingreso bruto menos las deducciones autorizadas por el presente capítulo ...". El artículo 11 del IRC dispone que las compañías están sujetas a imposición sobre "su ingreso imponible". Por lo tanto, las compañías estadounidenses están sujetas a imposición sobre sus ingresos "sea cual fuere la fuente de que se deriven ...".

129. Esta situación está reconocida en diversas obras de doctrina sobre la imposición estadounidense de las operaciones extranjeras. Por ejemplo, en una de esas obras de doctrina se dice lo siguiente<sup>54</sup>:

Los Estados Unidos, en general, sujetan a imposición a los ciudadanos extranjeros residentes en su territorio y a las compañías nacionales respecto de sus ingresos en todo el mundo.

130. Otro tratadista dice que las compañías nacionales de los Estados Unidos<sup>55</sup>:

Están sujetas a imposición por los Estados Unidos respecto de sus ingresos en todo el mundo.

131. El mantenimiento del sistema de imposición mundial por parte de los Estados Unidos también quedó claramente reconocido en fecha reciente (en diciembre de 2000, esto es, tras la sanción del Programa de sustitución de las EVE) en un estudio preparado por el Tesoro de los Estados Unidos sobre "el aplazamiento de los ingresos devengados por conducto de sociedades extranjeras controladas por entidades estadounidenses".<sup>56</sup> La circunstancia de que los Estados Unidos tengan todavía establecido un régimen de imposición que fundamentalmente se basa en la tributación corriente de los ingresos mundiales de los contribuyentes estadounidenses es, en verdad y según el estudio, la razón subyacente que sustenta la necesidad de medidas antiaplazamiento (subparte F del IRC). Este estado de cosas se refleja en todo el estudio, cuyas conclusiones sugieren también que, por cuanto el régimen de imposición de los Estados Unidos sigue basado en el principio de la tributación corriente de los ingresos mundiales de los contribuyentes estadounidenses y, por cuanto las sociedades se consideran contribuyentes separados y entidades jurídicas separadas de sus propietarios, existe una necesidad permanente de contar con una normativa antiaplazamiento dentro del régimen de imposición estadounidense. A guisa de ejemplo, en el capítulo 8 del estudio (Reiteración de las conclusiones), en relación con los antecedentes de la legislación de la subparte F, se dice lo siguiente:

... la subparte F fue, en general, una de una serie de medidas encaminadas a abordar los problemas de evitación tributaria causados por la tensión estructural dentro del

---

<sup>53</sup> *Commissioner v. Glenshaw Glass Co.*, 348 US 426 (1955).

<sup>54</sup> Kuntz y Peroni, *U.S. International Taxation*

régimen tributario. Esa tensión tiene su origen en la incompatibilidad de *ciertos atributos fundamentales del régimen de imposición de los Estados Unidos, principalmente la tributación corriente de los ingresos mundiales* y el trato de las sociedades en calidad de contribuyentes y personas jurídicas distintas de sus propietarios. *Estos atributos incompatibles son todavía un elemento fundamental del régimen fiscal estadounidense.*<sup>57</sup>

132. En los artículos 101 a 139 del Código figura una lista relativamente breve de los elementos específicamente excluidos del ingreso bruto. La Ley de sustitución del régimen de las EVE añadió a esa lista el artículo 114. De conformidad con su opinión de que, al sancionar el Código de Rentas Internas, el Congreso tuvo la intención de ejercer con relativa plenitud su facultad de gravar los ingresos, los tribunales de larga data han sostenido que las disposiciones relativas al otorgamiento de deducciones o exclusiones de partidas del ingreso bruto son "cuestiones de gracia legislativa" y, por lo tanto, se han de "interpretar estrictamente"<sup>58</sup>:

133. Las CE han explicado que el artículo 114(a), junto con las demás condiciones enunciadas en la Ley de sustitución del régimen de las EVE, crean una exención relativamente circunscrita de la norma general de imposición por los Estados Unidos de los ingresos mundiales.

134. En algunos aspectos, el artículo 114 es similar al artículo 911 del IRC. El artículo 911(a) dice, en términos aparentemente expansivos, que los ingresos obtenidos en el extranjero por un ciudadano estadounidense que reside en el extranjero podrán, si así lo desea el contribuyente, excluirse del ingreso bruto del contribuyente. El artículo 911(c), con todo, limita la suma que puede excluirse a una cuantía anual determinada (78.000 dólares en 2001).

135. Del mismo modo que el artículo 911 del IRC no establece un punto de referencia normativo de la desgravación de los ingresos devengados en el extranjero por ciudadanos estadounidenses residentes en el extranjero (particularmente a la luz de la limitación y de la naturaleza electiva de la exclusión), el nuevo artículo 114(a) tampoco lo hace. En verdad, en ambos casos la existencia de una exclusión o exención limitada, en realidad, *confirma la norma general* de imposición.

136. El término "ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" proviene de la nueva legislación. El concepto no se emplea en ninguna otra parte del Código. En consecuencia, las disposiciones legales que se aplicarían a los "ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" en ausencia del Programa de sustitución de las EVE se consignan en el artículo 11 del IRC, que determina que las sociedades están sujetas a imposición sobre su "ingreso imponible".

137. Por último, las CE remiten al Grupo Especial a las muchas razones que ya enunciaron en los párrafos 40 a 52 y 55 de su primera comunicación escrita para demostrar que la exclusión de ingresos en virtud del Programa de sustitución de las EVE fue, en realidad, una excepción y no la norma general.<sup>59</sup> Más significativa quizás sea la circunstancia de que, conforme a la Ley de sustitución del régimen de las EVE (el nuevo artículo 941 del IRC), sólo una parte determinada de los ingresos de los

---

<sup>57</sup> *Ibid.*, página 96, cursivas añadidas.

<sup>58</sup> Véanse, por ejemplo, *Interstate Transit Lines v. Commissioner*, 319 U.S. 590 (1943); *Jones v. Kyle*, 190 F.2d 353 (10th Cir. 1951), cert. denied, 342 US 886.

<sup>59</sup> Una razón más que las CE no mencionaron en su Primera comunicación escrita es que el Programa de sustitución de las EVE no se aplica a bienes que se consideran escasos (y cuya exportación los Estados Unidos no desean estimular). Véase el párrafo 15 de la Declaración final de las CE en la reunión del Grupo Especial.

contribuyentes estadounidenses imputable a los ingresos de comercio exterior reúne las condiciones para acogerse a la exclusión, esto es, la exclusión es sólo parcial.

138. Las CE sostienen que, por lo tanto, es patente que el Programa de sustitución de las EVE no representa el punto de referencia normativo o la norma general, sino que es una excepción.

**Pregunta 38**

**En el párrafo 185 de su declaración oral, los Estados Unidos aducen que "como se deduce del párrafo 1 del artículo 19 del ESD, la OMC no prevé la reparación retroactiva de actos ilícitos pasados". Sírvanse formular observaciones, en particular, respecto de la remisión por los Estados Unidos al párrafo 1 del artículo 19 del ESD y su pertinencia en el presente asunto.**

Respuesta

139. Los informes de los grupos especiales inevitablemente se vinculan con actos ocurridos en el pasado. En algunos casos, las infracciones pueden ser continuadas y en otros habrán sido instantáneas.

140.

143. Aunque no adoptaron las medidas necesarias para el 1º de noviembre de 2000, los Estados Unidos continúan sosteniendo que "cumplieron los plazos especificados por el OSD".<sup>62</sup> Las CE discrepan y piden al Grupo Especial que adopte una decisión sobre este desacuerdo.

144. Si los Estados Unidos tuvieran razón en su pretensión, los grupos especiales en particular nunca podrían adoptar decisiones sobre diferencias vinculadas exclusivamente con la *oportunidad* de una medida (por oposición a su existencia), pues esas diferencias se vincularían con violaciones que han cesado. La oportunidad de aplicación es una de las cuestiones que un grupo especial debe decidir con arreglo al párrafo 5 del artículo 21 del ESD.

145. La cuestión relativa a las recomendaciones, si las hay, que un grupo especial ha de formular en un asunto de esa índole es una cuestión distinta que se plantea sólo una vez que se ha decidido sobre la naturaleza y el grado de las violaciones. Ello queda demostrado por la circunstancia de que los grupos especiales pueden hacer constataciones y acto seguido considerar que es innecesario formular recomendaciones, como lo hizo el Órgano de Apelación, por ejemplo, en el asunto *Estados Unidos - Medidas de importación*.<sup>63</sup>

146. En general, los grupos especiales establecidos con arreglo al párrafo 5 del artículo 21 del ESD no se establecen para formular recomendaciones con arreglo al párrafo 1 del artículo 19, sino simplemente para hacer consuev11.1(rev11.1(rion)12.1(espy)12.3( li)7.1(erm)19(pi-2.4(reun)12.3(a)li))8.2(e)10.1(r

Respuesta

148. Sí, pues ya no habría una subvención prohibida en el sentido del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.

**Preguntas para ambas partes**

**Pregunta 43**

**¿Puede una medida establecida por un Miembro para regular la producción de una mercancía fuera del territorio de ese Miembro ser una subvención en el sentido del artículo 1 del Acuerdo SMC? Sírvanse explicar su respuesta, teniendo en cuenta cualquier disposición pertinente del Acuerdo SMC.**

Respuesta

149. En el párrafo 1 a) 1) del artículo 1 del *Acuerdo SMC* se dispone lo siguiente: (...)

A los efectos del presente Acuerdo, se considerará que existe una subvención:

cuando haya una contribución financiera de un gobierno o de cualquier organismo público *en el territorio de un Miembro...*

150. Las palabras destacadas en cursivas en el párrafo 1 a) 1) del artículo 1 que se citan *supra*

"contribución financiera" en el apartado a) del párrafo 1 del artículo 1, implica que no existe una limitación territorial en cuanto al lugar en el cual se puede disfrutar del beneficio.

156. Esta fue también, como lo observaron las CE en el párrafo 65 de su primera comunicación escrita, la opinión adoptada por todas las partes, el Grupo Especial y el Órgano de Apelación en el asunto *Brasil - Proex*, que también se refería a una subvención otorgada a extranjeros (aerolíneas extranjeras).

157. Las CE están al corriente de que los Estados Unidos consideran que las llamadas "subvenciones transnacionales" no están, en principio, sujetas a derechos compensatorios con arreglo al artículo 351.527 de la legislación estadounidense sobre derechos compensatorios.

158. Las CE dudan de que esta falta de susceptibilidad a la compensación de las "subvenciones transnacionales" esté prescrita con arreglo a la Parte V sobre medidas compensatorias del *Acuerdo SMC*. Las CE observan que la Parte V no limita la participación en las investigaciones de derechos compensatorios, sino que la amplía a todos los "Miembros interesados", razón por la cual





histórico representado por la decisión en los informes de los grupos especiales en los asuntos de *Legislación fiscal* que sugerían que esas medidas podían, en algunos casos, ser subvenciones a la exportación a los efectos del párrafo 4 del artículo XVI del GATT de 1947.

170. Si la oración hubiera tenido por objeto establecer una *excepción* al párrafo e), se la habría redactado de manera diferente, por ejemplo del siguiente modo:

No se considerarán subvenciones a la exportación las medidas para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero devengados por sus empresas o por las empresas de otro Miembro.

171.

### **Lista de las pruebas documentales**

CE-21 Extractos de textos de leyes estadounidenses.

CE-22 Extracto del documento titulado *The Deferral of Income Earned Through U.S. Controlled Foreign Corporations; a Policy Study*. Oficina de Política Tributaria, Departamento del Tesoro, diciembre de 2000. Capítulo 8, Reiteración de las conclusiones.

**ANEXO F-2**

**RESPUESTAS DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS  
A LAS PREGUNTAS DE LOS ESTADOS UNIDOS**

(27 de marzo de 2001)

**Pregunta 1**

**¿Cuál es la "norma vigente" o la "norma general" de tributación en un país que grava a**

**"establecimiento permanente" tal como esa expresión se define en el artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE?**

Respuesta

5. No hay en el Acuerdo sobre la OMC nada que impida a los Miembros gravar lo que deseen, siempre que no otorguen subvenciones prohibidas o específicas y perjudiciales.

6. Sin embargo, la definición de establecimiento permanente en el artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE es el fundamento de las respectivas disposiciones adoptadas en todos los tratados bilaterales o multilaterales modernos concertados por Estados miembros de las CE con otros países, es decir, en la inmensa mayoría de los tratados fiscales concertados por los Estados miembros de las CE. Los Estados miembros de las CE aplican esos tratados, por lo que no intentan gravar los beneficios comerciales de empresas de sus interlocutores en los tratados si éstos no mantienen establecimientos permanentes en los Estados miembros de las CE de que se trate. En esos casos los beneficios empresariales sólo se gravan en la medida en que sean imputables a esos establecimientos permanentes.

7. En consecuencia, por ejemplo, cuando una empresa estadounidense exporta mercancías a un Estado miembro de las CE sin mantener en ese Estado un establecimiento permanente, los beneficios derivados de las actividades de exportación de la empresa estadounidense no son gravables en ese Estado. De manera análoga, aunque la empresa estadounidense mantuviera un establecimiento permanente en el Estado miembro de las CE en cuestión, si ninguna parte de los beneficios derivados de las exportaciones a ese Estado miembro de las CE fuera imputable a ese establecimiento permanente, el Estado miembro de las CE no gravaría los beneficios comerciales derivados de las actividades de exportación de la empresa estadounidense.

**Pregunta 5**

**¿Condiciona la mayoría de los países, con arreglo a sus propias leyes y reglamentos, la tributación de los beneficios empresariales basada en el origen al mantenimiento por una empresa extranjera de un "establecimiento permanente" tal como se define en el artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, dentro de sus límites territoriales? Sírvanse explicar el fundamento de su respuesta.**

Respuesta

8. Aparte de que las CE no pueden verificar la concordancia de los criterios jurisdiccionales establecidos en las leyes y reglamentos nacionales de todos los países con el criterio del "establecimiento permanente", ello tampoco es necesario para la resolución de la presente diferencia.

9. Es bien sabido que el artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE y su Comentario han tenido un efecto "armonizador" significativo para la definición e interpretación del concepto de establecimiento permanente tanto en los tratados fiscales bilaterales como en la legislación nacional de muchos países. Así ocurre especialmente en países industrializados con sistemas fiscales relativamente complejos, pero también en muchos países en desarrollo, ya sea porque han hecho suyo el artículo 5 del Modelo OCDE o porque éste ha servido como base del artículo equivalente (artículo 5) del Modelo de Convenio Fiscal de las Naciones Unidas. Por tanto, con arreglo a esas disposiciones nacionales, el concepto de establecimiento permanente suele utilizarse para determinar los límites de las facultades tributarias del país de origen sobre los beneficios comerciales de una empresa residente en otro país.

10. Más importante aún, la inmensa mayoría de los aproximadamente 2.000 tratados fiscales principalmente bilaterales que existen actualmente en el mundo se basa, por lo que respecta a la definición del establecimiento permanente y con ello a las facultades del país de origen para gravar los beneficios comerciales de una empresa residente en el otro Estado contratante, en la definición

normalizada del concepto de establecimiento permanente consagrada en el artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE. Como esos tratados bilaterales (o multilaterales) son acuerdos entre países independientes, están sujetos a las normas del derecho internacional público, y en particular a la Convención de Viena.<sup>2</sup> Su condición jurídica en el marco de la legislación nacional es variable, pero por lo general prevalecen sobre cualquier norma nacional con la que entren en conflicto. En los casos en que un sistema jurídico en particular les autoriza en principio a declarar inaplicables esos tratados, los legisladores procuran no hacerlo, y a falta de una intención clara de declarar que un tratado es inaplicable, los tribunales nacionales suelen presuponer la intención de observarlo.

11. Dado el gran número de tratados fiscales bilaterales existentes, y el hecho de que regulan la inmensa mayoría de esas relaciones bilaterales, en el marco de las cuales tiene lugar la mayor parte del comercio y las inversiones internacionales, la importancia de las normas nacionales reguladoras de las condiciones en las que un país de origen puede gravar los beneficios comerciales de una empresa residente en otro país es muy reducida. Esto se debe a que las normas nacionales contrarias, si las hubiera, no se observarían y no podrían observarse cuando existe un tratado.

12. De manera análoga, muchos países han incorporado a su legislación nacional normas que definen la existencia de un establecimiento permanente sobre la base de la definición del artículo 5 del Modelo OCDE. Así, por ejemplo, muchos Estados miembros europeos, para definir sus derechos tributarios sobre los beneficios comerciales de empresas residentes en países con los que no han concertado tratados fiscales bilaterales, aplican las mismas normas que en virtud de los tratados.

#### **Pregunta 6**

**¿Contiene el Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE una definición de la expresión "ingresos procedentes del extranjero"? En caso afirmativo, sírvanse identificar la disposición que contiene esa definición.**

#### **Respuesta**

13. El Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE no utiliza la expresión "ingresos procedentes del extranjero" como tal. El Modelo de Convenio de la OCDE expresa el mismo concepto en formas distintas, como también hace el IRC de los Estados Unidos, que utiliza las expresiones "fuentes dentro de los Estados Unidos" y "fuentes fuera de los Estados Unidos".

14. Por ejemplo, el artículo 4 del Modelo de Convenio de la OCDE (Residente) estipula que:

A los efectos de este Convenio, la expresión "residente en un Estado contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Sin embargo, esa expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado únicamente por la renta procedente del citado Estado o por su patrimonio situado en él.

---

<sup>2</sup> Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, 22 de mayo de 1969.

**ANEXO F-3**

4. Además, cuando consideran las declaraciones hechas en los debates legislativos, los tribunales estadounidenses pasan por alto las declaraciones formuladas por quienes se opusieron a la legislación. Como señaló el Tribunal Supremo en la causa *Bryan v. United States*, 524 US 184, 196 (1998) (el texto figura en EE.UU. - Prueba documental 21): "Como hemos dicho, sin embargo, '[l]os temores y dudas de la oposición no constituyen una guía autoritativa para interpretar la legislación.' 'En su celo por derrotar un proyecto de ley, es comprensible que la oposición exagere el alcance de éste.'" (Se omiten las citas.)

5. En consecuencia, si un tribunal estadounidense fuera a tener en cuenta las declaraciones hechas en el debate legislativo que figuran en CE - Prueba documental 19, las declaraciones a las cuales el tribunal más probablemente atribuiría importancia serían las del Representante Archer, entonces Presidente de la Comisión de Medios y Arbitrios de la Cámara Baja, y las del Representante Crane, entonces Presidente de la Subcomisión de Comercio de la Comisión de Medios y Arbitrios de la Cámara Baja, que eran importantes promotores de la Ley. Las CE no han citado las declaraciones de estos legisladores. Seguidamente se reproduce una declaración del Representante Archer:

Sr. Presidente: Hago uso de la palabra sencillamente para decir que el Representante de California dice que habrá una subvención a las empresas si no duplicamos la imposición de todos los ingresos obtenidos en el extranjero. Somos uno de los pocos países desarrollados del mundo que duplica la imposición de los ingresos obtenidos en el extranjero. Por lo tanto, si eliminamos parcialmente -y sólo parcialmente- la doble imposición de esos ingresos a fin de poder ser sólo parcialmente competitivos con nuestros competidores extranjeros, el Representante de California dice que estamos otorgando una subvención. A mi juicio, el pueblo estadounidense no estaría de acuerdo con esa tesis.<sup>1</sup>

Esta declaración es una prueba más de que la intención del Congreso fue que la Ley fuera una medida destinada a evitar la doble imposición.





convierte ese ingreso en una cifra bruta para imputarle los gastos autorizados y calcular así la cifra de ingresos brutos correspondiente."<sup>5</sup> En la historia legislativa de la Ley figura un ejemplo numérico completo del proceso.<sup>6</sup>



consumo final de la mercancía carece de pertinencia para determinar si la mercancía ha sido exportada, y un producto se puede exportar múltiples veces hasta que se produce su consumo final. Las CE no aducen ningún fundamento en sustento de su afirmación de que se debe descartar el sentido corriente de "exportación".

**Pregunta 11**

**Cuando un bien de comercio exterior que reúne las condiciones establecidas se fabrica, produce cultiva o extrae dentro de los Estados Unidos, ¿existe la posibilidad, con arreglo a la Ley, de que el contribuyente excluya una cuantía de los ingresos brutos devengados de la venta de la mercancía -que dé lugar así a una reducción de sus ingresos imponibles- si esa transacción no involucra la exportación de la mercancía de los Estados Unidos a otro país?**

Respuesta

25. Además, la prescripción de empleo en el extranjero sólo requiere un empleo en el extranjero *predominante*

- Malasia sujeta a imposición a los no residentes por los ingresos recibidos en o derivados de Malasia. El concepto de establecimiento permanente es extraño al derecho fiscal de Malasia.<sup>15</sup>
- Los ingresos de fuente panameña están sujetos a imposición en Panamá incluso cuando son obtenidos por un no residente que no tiene un establecimiento o un representante en Panamá. Esos ingresos, cuando se pagan a no residentes, están sujetos a un impuesto de retención en la fuente. Que los ingresos sean o no de fuente panameña no depende de la nacionalidad, el domicilio o la residencia del receptor, ni tampoco del foro en el cual se haya celebrado el contrato. El derecho panameño no reconoce el concepto de "establecimiento permanente".<sup>16</sup>
- Taiwán impone un impuesto sobre la renta a todos los ingresos derivados de fuentes dentro de Taiwán, con prescindencia de que esos ingresos sean recibidos por residentes o no residentes. El derecho taiwanés no utiliza el término "establecimiento permanente". Si una persona física extranjera o una "empresa con fines de lucro" extranjera sin un "lugar fijo de negocios" o un "representante comercial" obtiene ingresos en Taiwán, esos ingresos están sujetos a un impuesto de retención final en la fuente.<sup>17</sup>
- Arabia Saudita sujeta a imposición todos los ingresos de fuentes de Arabia Saudita. Así ocurre incluso en los casos en que la entidad extranjera no tiene una presencia en Arabia Saudita y, por lo tanto, el Gobierno carece de facultades para compelerla a presentar una declaración de impuestos. En esos casos, la fuente de los ingresos es responsable por el pago de impuesto que, de esta manera, se transforma esencialmente en un impuesto de retención en la fuente. En el derecho de Arabia Saudita no existe el concepto de "establecimiento permanente".<sup>18</sup>

Los Estados Unidos destacan que éstos son apenas algunos ejemplos de países cuyo derecho fiscal no reconoce el concepto de establecimiento permanente.

29. En consecuencia, el concepto de "establecimiento permanente" no es un concepto universalmente aceptado como quieren dar a entender las CE. Los regímenes territoriales no definen el ámbito de la exención en función de la cuantía de los ingresos atribuibles a un establecimiento permanente en el extranjero. Los regímenes territoriales se limitan a excluir los ingresos obtenidos fuera de los límites territoriales del país de que se trate.

30. Existen otras razones independientes para rechazar el criterio de las CE. Primero, los Estados Unidos recuerdan que tienen concertados tratados relativos a los impuestos sobre la renta con sólo 63 países, por lo cual las empresas estadounidenses tienen que hacer frente a los derechos fiscales de los demás países sin el beneficio de un artículo sobre el establecimiento permanente.

---

<sup>15</sup> Oficina Internacional de Documentación Fiscal, *Taxation and Investment in Asia and the Pacific*, Malasia 33-34, 38, 43 (AP, Suppl. N° 189, mayo de 2000) (el texto figura en EE.UU. - Prueba documental 26).

<sup>16</sup> Oficina Internacional de Documentación Fiscal, *Taxation in Latin America*, sección C, Panamá 4, 13, 14-16 (LA, Suppl. N° 113, marzo de 2000) (el texto figura en EE.UU. - Prueba documental 27).

<sup>17</sup> Oficina Internacional de Documentación Fiscal, *Taxation and Investment in Asia and the Pacific*, Taiwán 17, 19 (AP, Suppl. N° 111, noviembre de 1993) (el texto figura en EE.UU. - Prueba documental 28).

<sup>18</sup> Oficina Internacional de Documentación Fiscal, *Taxation and Investment in the Middle East*, Arabia

31. Segundo, el argumento de las CE es incongruente. Si el concepto de establecimiento permanente fuera un concepto de ac.5AD0.0022 5fcT ar(3.107(e))123(m.e))1038 con la Suge RE Sate 5AD0CW slarqme es (da) 1279(1) 2ed (m)l & 87357t802obda (perm) 080R661R97(e) (R) 660B6094() (t) 8(09ci) 3076( e) d .7-108) 790(d) 27 pilailume-0.4(lto) 13.1s sindeuinrtl







(...)

- iv) se aplican a los consumidores de servicios suministrados en o desde el territorio de otro Miembro con el fin de garantizar la imposición o recaudación con respecto a tales consumidores de impuestos derivados de fuentes que se hallan en el territorio del Miembro; o

(...)

- vi) determinan, asignan o reparten ingresos, beneficios, ganancias, pérdidas, deducciones o créditos de personas residentes o sucursales, o entre personas vinculadas o sucursales de la misma persona, con el fin de salvaguardar la base impositiva del Miembro.

Los términos o conceptos fiscales que figuran en el apartado d) del artículo XIV y en esta nota de pie de página se determinan según las definiciones y conceptos fiscales, o las definiciones y conceptos equivalentes en el artículo 10.9(a)(8)(i) del Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, o en el artículo 12.6(a)(5)(c)(8)(a) del Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, o en el artículo 12.12.8(a) del Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte.

definición extrínseca de la expresión, incluido el "significado específico" de "ingresos procedentes del extranjero" que las CE pretenden que existe en la Convención de la OCDE. Los Estados Unidos han hecho ver previamente que la Convención de la OCDE no contiene una definición de los ingresos procedentes del extranjero y reconoce que los ingresos que no se pueden atribuir a procesos económicos en el extranjero -esto es, los ingresos pasivos derivados de "fuentes" extranjeras- pueden estar exentos de imposición.<sup>23</sup>

48. Por último, los Estados Unidos observan que el apartado e) del artículo XIV y el párrafo 3 del artículo XXII del AGCS confirman la flexibilidad incorporada en la quinta oración de la nota 59 de pie de página. El apartado e) del artículo XIV instituye una excepción en relación con el artículo II (Trato de la nación más favorecida) "siempre que la diferencia de trato resulte de un acuerdo destinado a evitar la doble imposición o de las disposiciones destinadas a evitar la doble imposición contenidas en cualquier otro acuerdo o convenio internacional que sea vinculante para el Miembro". El párrafo 3 del artículo XXII dispone que ningún Miembro podrá invocar el artículo XVII (Trato nacional) en el marco de las disposiciones de solución de diferencias del AGCS "con respecto a una medida de otro Miembro que esté comprendida en el ámbito de un acuerdo internacional entre ellos destinado a evitar la doble imposición". Estas disposiciones establecen una excepción a las normas de no discriminación del AGCS sólo en la medida en que la mitigación de la doble imposición esté dispuesta o autorizada por otro acuerdo. La nota 59 de pie de página no contiene esa limitación. La cuestión de si ha de evitarse la doble imposición y en qué forma queda librada a la discreción de cada uno de los Miembros de la OMC individualmente.

49. En una pregunta oral de seguimiento formulada en la reunión del Grupo Especial, éste preguntó si las referencias del Órgano de Apelación a los "ingresos procedentes del extranjero" en su informe en el asunto *EVE* tenían pertinencia en relación con las presentes actuaciones.

50. Aunque el Órgano de Apelación no definió el término "ingresos procedentes del extranjero" en el contexto de la nota 59 de pie de página, sí aplicó ese término en forma amplia y no vinculó el

---

antes, los Estados Unidos consideran que los ingresos extraterritoriales poseen muchos atributos que los caracterizan como "extranjeros" y, de resultas de ello, que los hacen pasibles de imposición en el extranjero. Si el Grupo Especial adoptara en el presente asunto la estrecha interpretación de las CE respecto de los ingresos procedentes del extranjero, esa decisión impediría que en ciertos casos los Miembros mitigaran la doble imposición por imperio de las normas de la OMC.

<sup>23</sup> Si la intención de los redactores del Acuerdo SMC hubiera sido la de incorporar la Convención de la OCDE en la quinta oración de la nota 59 de pie de página, no lo habrían hecho a las calladas. En cambio, el párrafo k) del Anexo I contiene una referencia específica a fuentes extrínsecas. El párrafo k) del Anexo I habla de "un compromiso internacional en materia de créditos oficiales a la exportación en el cual sean partes por lo menos 12 Miembros originarios del presente Acuerdo al 1º de enero de 1979 (o en un compromiso que haya sustituido al primero y que haya sido aceptado por estos Miembros originarios)". Los Estados Unidos tienen noticia de un único compromiso que se conforma a esa descripción, a saber, el Acuerdo de la OCDE relativo a las directrices para los créditos a la exportación concedidos con apoyo oficial. Por lo tanto, no se puede suponer que las circunstancias de que los redactores del Acuerdo SMC no vincularan la quinta oración de la nota 59 de pie de página con documentos extrínsecos haya sido "meramente accidental o sea imputable a la inadvertencia de ocupados negociadores o redactores poco atentos". *Estados Unidos - Restricciones aplicadas a las importaciones de ropa interior de algodón y fibras sintéticas o artificiales*, WT/DS24/AB/R, informe del Órgano de Apelación, adoptado el 25 de febrero de 1997, página 19.

A este respecto, en la reunión con el Grupo Especial, éste preguntó si la referencia en la cuarta oración de la nota 59 de pie de página a tratados bilaterales en materia fiscal y la OCDE sugería que los redactores habían tenido intención de que se aplicaran documentos extrínsecos a los fines de la quinta oración. A juicio de los Estados Unidos, la respuesta a esta pregunta es negativa. En verdad, la ausencia de una referencia similar en la quinta oración sugiere la conclusión opuesta, esto es, que los redactores no tuvieron la intención de incorporar normas o definiciones de fuentes extrínsecas.



Respuesta

52. Los Estados Unidos explicaron en los párrafos 35 a 38 de su segunda comunicación por qué los países pueden recurrir, y recurren, a distintos métodos para evitar la doble imposición. Se trata de



artículo III del GATT. En cambio, el presente asunto no se refiere a una medida que afecte

**Ley a favor de los ingresos "extraterritoriales" se limita a los casos en los cuales los bienes se venden o arriendan para su empleo fuera de los Estados Unidos.**

Respuesta





*ad arguendo*, que como lo creen los Estados Unidos, la mayor parte de los contribuyentes europeos

75. Por otra parte, si se aceptara el criterio de supeditación a los resultados de exportación que proponen las CE -esto es, que las transacciones de exportación se sujeten a una imposición más favorable que las transacciones nacionales comparables-, los Estados Unidos estiman que las subvenciones descritas en la pregunta serían específicas, porque esas medidas darían lugar a que las exportaciones se sujetaran a una imposición más favorable que las transacciones nacionales comparables. Conforme al párrafo 3 del artículo 2 del Acuerdo SMC, "[t]oda subvención comprendida en las disposiciones del artículo 3 [esto es, una subvención supeditada a los resultados de exportación] se considerará específica".

#### **Pregunta 22**

**En el caso de una EVE existente el 30 de septiembre de 2000, ¿en qué momento nacería por ley el derecho incondicional de una EVE beneficiaria a recibir la reducción tributaria, antes o después del 30 de septiembre de 2000?**

#### **Respuesta**

76. En el caso de una EVE existente el 30 de septiembre de 2000, el artículo 5(c) de la Ley confiere el derecho a una exención tributaria porque autoriza la exención a pesar de la derogación del régimen de las EVE en vigor en esa fecha. Este derecho, sin embargo, no es incondicional porque está sujeto a las condiciones prescritas en la Ley.

#### **PREGUNTAS PARA AMBAS PARTES**

#### **Pregunta 32**

**¿Cuál es la relación, si la hubiera, entre el ámbito de aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT y el del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC? ¿Es uno de ellos necesariamente más amplio que el otro? ¿Podría una medida estar englobada en una de esas disposiciones, pero no en la otra? Sírvanse fundamentar su respuesta haciendo**

Reconocemos que en cierto sentido el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 tiene arraigo en el párrafo 4 del artículo III del GATT y en determinadas interpretaciones de esa disposición, que se refiere a la no discriminación. Sin embargo, no creemos que el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 tenga *ipso facto* el mismo alcance que el párrafo 4 del artículo III. Por el contrario, mientras que el párrafo 4 del artículo III del GATT se refiere al "trato no menos favorable" y a prescripciones que "afectan" a la venta en el mercado interior, el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 se refiere a las subvenciones "supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados". No nos parece oportuno atribuir al apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 principios jurídicos derivados de la interpretación de un texto tan marcadamente distinto.

Este aspecto particular del informe no fue objeto de apelación.

**Pregunta 33**

las disposiciones de la OMC y la necesidad correlativa de incorporar conceptos y principios que no figuran en ese texto para subsanar esa deficiencia fundamental.

82. Por ejemplo, en el párrafo 36, las CE citan una declaración hecha por el Órgano de Apelación respecto del término "beneficios" y tratan de aplicarla a la del término "supeditación a la exportación". Esa declaración refleja un argumento circular que se deriva del criterio esquizofrénico empleado por las CE para interpretar el párrafo 1 a) del artículo 3.

83. En el párrafo 35 en su declaración oral, las CE explicaron lo siguiente:

En el caso de la subvención de sustitución de las EVE, las CE no discuten la posibilidad teórica de acceder a los beneficios sin necesidad de exportar. No obstante, el hecho de que esa posibilidad exista no significa que ninguna subvención otorgada al amparo de la Ley esté supeditada a la exportación.

En consecuencia, el párrafo 35 sugiere que las CE impugnan la Ley porque (presuntamente) ciertas transacciones que reúnen las condiciones establecidas para la exclusión estatuida por la Ley pueden estar supeditadas a los resultados de exportación.

84. Sin embargo, en el párrafo 4 de las *Respuestas preliminares de las Comunidades Europeas a las preguntas del Grupo Especial* (16 de marzo de 2001) ("*Respuestas preliminares de las CE*"), las CE dicen que no es así. En el párrafo 4, las CE dijeron lo siguiente:

Las CE impugnan un *régimen* de subvenciones (o un *programa*) para utilizar el vocablo empleado en el *Acuerdo SMC*) y no los *pagos* individuales de subvenciones. Por lo tanto, lo que se ha de considerar son las condiciones de la

**Pregunta 41**

**En los párrafos 110 a 114 de la declaración oral de los Estados Unidos, los Estados Unidos sostienen que las CE "no se remiten en ningún momento de su análisis al sentido corriente del texto" de la nota 59 de pie de página. ¿Por qué y cómo debiera el análisis por los Estados Unidos del "sentido corriente del texto" conducir a una conclusión diferente?**

**Respuesta**

88. Los enfoques divergentes de las CE y los Estados Unidos en cuanto a la interpretación de la quinta oración de la nota 59 de pie de página conducen a conclusiones diferentes en cuanto a la aplicación de esa disposición a la presente diferencia. Las CE intentan restringir el ámbito de la quinta oración de la nota 59 de pie de página en formas que el texto de ésta simplemente no autoriza. Las CE buscan de hacerlo de varias maneras:

- Primero, piden al Grupo Especial que adopte *in toto* deb



97. Por último, la quinta oración de la nota 59 de pie de página no exige que los Miembros

1) publicación y promoción de ventas; 2) tramitación de los pedidos de los clientes y arreglos de entrega; 3) transporte fuera de los Estados Unidos en relación con la entrega al cliente; 4) preparación y transmisión de una factura o estado de cuenta finales o recibo del pago; y 5) asunción del riesgo de crédito.<sup>41</sup>

100. Sólo porque el contribuyente pueda contratar a un agente para que éste realice las actividades en su nombre y representación *no* significa que el agente pueda realizar esas actividades dentro de los Estados Unidos. Ese agente, por ejemplo, debe todavía negociar o promover ventas fuera de los Estados Unidos en representación del contribuyente. En consecuencia, los Estados Unidos no atenan a explicar por qué las CE alegan que ese requisito se puede cumplir exclusivamente por conducto de





#### **Pregunta 44**

***Ad arguendo* supóngase que la respuesta a la pregunta 43 es negativa. ¿Qué pertinencia, si la hubiera, tendría esa conclusión respecto de las cuestiones de supeditación a los resultados de exportación que tiene ante sí el Grupo Especial en la presente diferencia?**

#### **Respuesta**

111. Esta conclusión no parecería pertinente a los efectos de analizar la supeditación a los resultados de exportación y, en verdad, podría tener consecuencias perjudiciales imprevistas si se la considerara pertinente.

112. Aparentemente, la circunstancia de que una determinada contribución financiera se pueda calificar de "subvención" cuando se otorga a ciertos receptores y no cuando se otorga a otros tendría poca pertinencia en relación con la cuestión de saber si la medida está supeditada a los resultados de exportación. También en este caso ayuda a aclarar las cosas la referencia al concepto de especificidad, del cual forma parte la supeditación a los resultados de exportación.

113. Supóngase que en el marco de un programa de créditos oficiales se otorgan préstamos a miles de empresas de una amplia variedad de ramas de producción, a un tipo de interés común, por ejemplo, del 10 por ciento. Para todos los prestatarios menos uno, la contribución financiera del gobierno -en la forma de un préstamo- no constituye una "subvención" porque no existe "beneficio". En particular, para todos los receptores menos uno, el tipo de interés del 10 por ciento no produce una diferencia entre lo que el receptor paga por el préstamo oficial y el tipo de interés que habría debido pagar en un préstamo comercial comparable en el sentido del párrafo b) del artículo 14 del Acuerdo SMC.

114. Sin embargo, para una empresa -que esté en estrecheces financieras más pronunciadas que otros participantes en el programa-, el tipo de interés del 10 por ciento *sí* marca una diferencia, razón por la cual existe subvención. Al determinar si esa subvención es específica, ¿habría que pasar por alto el hecho de que los préstamos en iguales condiciones se otorgaron a miles de otras ramas de producción, aunque estos préstamos técnicamente no se conformaran a la definición de "subvención" en el sentido del Acuerdo SMC? La respuesta a todas luces tiene que ser negativa.

115. Por lo tanto, un análisis de la especificidad o de la supeditación a las exportaciones que sólo hiciera hincapié en los gastos públicos (o los ingresos condonados) que se conformaran a la definición técnica de "subvención" produciría resultados peculiares e imprevistos. Muy probablemente, medidas

**Pregunta 45**

**¿Son los ingresos de exportación ingresos procedentes del extranjero? Algunos podrían opinar que los "ingresos procedentes del extranjero" a que se hace referencia en la nota 59 de pie de página deben incluir los ingresos de exportación, ya que la nota figura en el párrafo e), que se refiere a un tipo de subvención específicamente relacionada con la exportación. Sírvanse comentar.**

**Respuesta**

117. Los ingresos de exportación pueden involucrar, y por lo común involucran, alguna cuantía de ingresos procedentes del extranjero. Por su misma naturaleza, en las exportaciones intervienen más de dos países en una transacción mercantil. En estas transacciones puede haber: compradores extranjeros, el uso del producto en el extranjero, ventas y actividades de promoción en el extranjero, distribución en el extranjero, negociación y otorgamiento de contratos en el extranjero, traspaso del título de dominio en el extranjero, origen extranjero de los pagos y otros atributos extranjeros. Algunos de estos atributos, o todos ellos, pueden dar lugar a que los ingresos queden sujetos a imposición en el país de residencia del contribuyente y también en otro país extranjero.

118. Que un país considere que los ingresos son o no imposables depende del derecho interno. En los países de todo el mundo se emplean dos tipos de normas muy diferentes que pueden incidir en la presente cuestión: las normas de la jurisdicción de imposición y las normas sobre las fuentes. En cuanto a la jurisdicción, algunos países gravan a las empresas sólo cuando éstas tienen un lugar de negocios fijo y permanente con operaciones activas e incluso rentables; otros países, en cambio, exigen un grado menor de presencia y algunos no exigen una presencia fija o establecida en modo alguno. Con respecto a las fuentes, algunos países consideran que gran parte de una transacción de exportación es "extranjera"; otros atribuyen ese carácter a una parte más pequeña y algunos países consideran que esa parte es relativamente pequeña. No existe una norma internacionalmente aceptada que determine en qué circunstancias los exportadores pueden estar sujetos a imposición en el país al que despachan sus productos, y no existe una norma que determine qué partes de los ingresos obtenidos en una transacción de exportación se podrán calificar de "extranjeros".

119. El nexo entre la nota 59 de pie de página y el párrafo e) confirma que los ingresos de exportación pueden ser ingresos procedentes del extranjero, por lo menos en parte. El párrafo e) aclara que la "exención, remisión o aplazamiento total o parcial, relacionados específicamente con las exportaciones, de los impuestos directos" está prohibido por el párrafo 1 a) del artículo 3. Que la quinta oración de la nota 59 de pie de página diga que el párrafo e) no coarta la posibilidad de que los Miembros adopten medidas destinadas a evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero significa que los Miembros podrán hacerlo incluso mediante una exención, remisión o aplazamiento que estén "relacionados específicamente con las exportaciones". Si las transacciones de exportación no producen "ingresos procedentes del extranjero" en el sentido de la nota 59 de pie de página, es difícil entender por qué los redactores insertaron la quinta oración en una nota de pie de página al párrafo e).

"subvención básica de sustitución de las EVE" y la "subvención ampliada de sustitución de las EVE".

- ¿Significa esto que las CE piden al Grupo Especial que dicte dos resoluciones distintas, una para cada una de las presuntas subvenciones?
- ¿Consideran las CE que la aplicación de una parte distinta del Programa de sustitución de las EVE puede implicar distintos tipos de subvenciones con arreglo al Acuerdo SMC?
- Sírvanse identificar la parte pertinente de la *Ley de derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales de 2000* ("la Ley") que regula esas dos presuntas subvenciones "diferenciadas".
- ¿Creen las CE que la condición de una subvención con arreglo al Acuerdo SMC está determinada por las circunstancias jurídicas específicas en las que se otorga en cada caso?

Respuesta

121. A juicio de los Estados Unidos, el Grupo Especial no debiera escindir la Ley en la forma sugerida por las CE. Las CE querrían que el Grupo Especial examinara la Ley como si ésta estableciera una categoría para los ingresos derivados de las transacciones de exportación y otra para los ingresos derivados de todos los demás tipos de transacciones. Como los Estados Unidos han explicado, la Ley no trata de manera diferenciada las exportaciones en relación con otras transacciones que pueden dar lugar a ingresos extraterritoriales. Existe una sola exclusión que se aplica a distintos tipos de transacciones extranjeras.

122. En lugar del análisis artificial que postulan las CE, los Estados Unidos proponen que el Grupo Especial examine la medida tal como ésta existe. Los Estados Unidos sostienen que el Grupo

Los Estados Unidos se oponen a que se impongan las distinciones que postulan las CE, pero que no se pueden encontrar en la Ley.

### **Pregunta 3**

**Las Comunidades Europeas afirman que "no hay motivo alguno para negar que la última frase de la nota 59 de pie de página puede ser una excepción al apartado a) del párrafo 1 del artículo 3".<sup>44</sup> ¿Significa esto que las CE opinan que las medidas que satisfacen lo prescrito en la última frase de la nota 59 de pie de página son "medidas mencionadas en el Anexo I como medidas que no constituyen subvenciones a la exportación" con arreglo a la nota 5 de pie de página del Acuerdo SMC?**

### **Respuesta**

125. Los Estados Unidos respetuosamente señalan a la atención del Grupo Especial los párrafos 170 a 176 de su primera comunicación en los cuales explicaron por qué, en virtud de la nota 5 de pie de página, una medida destinada a evitar la doble imposición con arreglo a la nota 59 de pie de página no está prohibida por el párrafo 1 a) del artículo 3 u otra disposición del Acuerdo SMC. Ni las CE ni los terceros han refutado este punto.<sup>45</sup>

126. A este respecto, varias de las preguntas complementarias formuladas por el Grupo Especial a las CE aparentemente se vinculan con lo siguiente: si se constata que la Ley está supeditada a los resultados de exportación con arreglo al párrafo 1 a) del artículo 3, y no con arreglo al párrafo e), ¿se aplicaría la nota 59 de pie de página? A juicio de los Estados Unidos, la respuesta será a todas luces afirmativa.

127. La nota 5 de pie de página del Acuerdo SMC dice como sigue: "Las medidas mencionadas en

Respuesta

**ANEXO F-4**

**RESPUESTAS DE LOS ESTADOS UNIDOS A LAS PREGUNTAS  
DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS**

(27 de marzo de 2001)

**Pregunta 1**

**Los Estados Unidos no niegan que el beneficio para los contribuyentes disponible en**

En términos más generales, las CE utilizan reiterada e indebidamente la expresión "gastos impositivos". Esa utilización indebida parece deberse a que las CE no han comprendido lo que la expresión significa. La determinación de si una disposición constituye un gasto impositivo se hace sobre la base de un concepto amplio y teórico del término "ingresos", que tiene mayor alcance que los "ingresos" tal como éstos se definen en la legislación del impuesto sobre la renta en los Estados Unidos. En el asunto *EVE*



Respuesta

Ni la Ley ni los antecedentes legislativos de la Ley, tal como figuran en los informes de los comités competentes del Congreso, enuncian la intención legislativa subyacente en el artículo 943 a) 3) y 4).

**Pregunta 7**

**¿Por qué estipula el nuevo artículo 943 d) 1) que: "A los efectos del artículo 114 d), ningún impuesto retenido en la fuente ... se considerará pagado o pagadero con respecto a los ingresos extraterritoriales excluidos de los ingresos brutos en virtud del artículo 114 a)"? ¿Por qué hace el artículo 943 d) 2) una excepción en el caso de que los ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas se calculen con arreglo al artículo 943 a) 1) A)?**

Respuesta

Ni la Ley ni los antecedentes legislativos de la Ley, tal como figuran en los informes de los comités competentes del Congreso, enuncian la intención legislativa subyacente en el artículo 943 d).

**Pregunta 8**

sobre la renta para los beneficios de exportación considerándola como subvención a la exportación. Si el Gobierno de la India restringiera su autoridad impositiva y excluyera los beneficios pertinentes derivados de la exportación de su definición de los ingresos brutos (modificando así su punto de referencia nacional vigente). ¿Considerarían los Estados Unidos que no existe una subvención?

Respuesta

Véase la respuesta a la pregunta 11

Pregunta 11

**Desde un punto de vista más general, ¿cómo reaccionarían los Estados Unidos si un Miembro de la OMC excluyera de su jurisdicción fiscal todos los beneficios derivados de ventas de productos para consumo final en el extranjero?**

En lo tocante a la pregunta 9, la medida adoptada por Italia constituía una excepción del punto de referencia nacional vigente. De manera análoga, en lo tocante a la pregunta 10, la medida adoptada por la India ofrecía una deducción especial con respecto a impuestos que se gravarían en virtud del punto de referencia nacional vigente en la India. Las preguntas 9 a 11 son en realidad una misma pregunta: ¿Cómo reaccionarían los Estados Unidos si otro Miembro modificara su punto de referencia nacional vigente?

Por lo que respecta a esas preguntas, los Estados Unidos remiten a las CE a la respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 20 del Grupo Especial.

Pregunta 12

**En relación con las subvenciones a la exportación a que se hace referencia en el artículo 351.514 de su Reglamento sobre derechos compensatorios, el Departamento de Comercio afirma lo siguiente:**

**Sin embargo, de conformidad con las nuevas disposiciones del artículo 351.514, si la exportación o los resultados previstos de exportación fueran la condición única o una condición más sumada a otras condiciones para reconocer la condición de "pionera" a una empresa, consideraremos que los beneficios otorgados en el marco del programa a esa empresa son subvenciones a la exportación a no ser que la empresa en cuestión pueda claramente demostrar que ha sido autorizada a recibir esos beneficios exclusivamente mediante la aplicación de criterios no relacionados con la exportación. En esas circunstancias no consideraremos que la subvención concedida a esa empresa es una subvención a la exportación.**

**¿Consideran los Estados Unidos que esta práctica está en conformidad con el Acuerdo SMC?**

Respuesta

De la misma manera que las CE no han querido referirse con detalle a la repercusión que las interpretaciones del Acuerdo SMC propugnadas por las CE en el presente asunto tendrían en los regímenes fiscales de sus propios Estados miembros, los Estados Unidos se niegan a hacer especulaciones sobre la condición del artículo 351.514 en el marco del Acuerdo SMC. Los Estados Unidos se limitan a observar que esa disposición se promulgó antes de que en ningún informe del Órgano de Apelación se analizara el sentido de la palabra "supeditadas" tal como se utiliza en el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

Los Estados Unidos se permiten asimismo añadir que el texto citado se refiere a la exportación como "condición" para el otorgamiento del estatuto de empresa pionera, y que de hecho puede exigirse a las empresas que exporten un determinado porcentaje de su producción para que se les reconozca ese estatuto, como se indica en la parte de la comunicación del Departamento de Comercio que las CE han omitido.<sup>1</sup> En esto se diferencia mucho de la Ley, con arreglo a la cual un

En términos más generales, el que la empresa en cuestión fabrique tractores agropecuarios, tractores cortacésped o productos totalmente distintos carece de importancia.

**Pregunta 15**

**¿Pueden los Estados Unidos explicar los objetivos/metas económicos, sociales, políticos o fiscales que se quieren alcanzar con la limitación del 50 por ciento del contenido extranjero?**

Respuesta

Ni la Ley ni los antecedentes legislativos de la Ley, tal como figuran en los informes de los comités competentes del Congreso, enuncian la intención legislativa subyacente en la norma del 50 por ciento.

**Pregunta 16**

**¿Qué efectos prevén los Estados Unidos que producirá la limitación del 50 por ciento del contenido extranjero?**

Respuesta

No está claro lo que las CE quieren decir cuando hablan de "efectos" en esta pregunta. Además, no es adecuado hacer referencia a la disposición pertinente caracterizándola como "la limitación del 50 por ciento del contenido extranjero", porque no impone ninguna restricción general al contenido extranjero; los "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" podrían consistir en un producto totalmente compuesto por contenido extranjero. En el contexto de las cuestiones planteadas por las CE con respecto a la norma del 50 por ciento, los Estados Unidos no prevén que ésta tenga el "efecto" de obligar a los contribuyentes a emplear productos nacionales con preferencia a los importados con objeto de obtener ingresos extraterritoriales.

**Pregunta 17**

**¿Están 11.04 0 0 dTmcTando en que cuando más del 50 por ciento del va11r equitativo de un producto sea imputable a artículos y costos directos de la mano de obra en el sentido del artículo 943 a) 1) C) del IRC no todo ese 50 por ciento puede ser extranjero?**

Respuesta

Véase la respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 8 del Grupo Especial.

**Pregunta 18**

**¿No significa esto que parte de ello debe tener su origen en los dTmtados Unid1.?**

Respuesta

En la medida en que el "ello" al que las CE hacen referencia sea artículos, la respuesta es

**extranjero a las cosechas en pie, las cosechas recién recogidas y los productos básicos agrícolas limpios y clasificados?**

Respuesta

La Ley no contiene disposiciones especiales sobre productos agropecuarios.

En este sentido, parece que las CE opinan que las declaraciones hechas por los Estados Unidos en la fase inicial del presente procedimiento por lo que respecta a la definición de "bienes de exportación" y la aplicación de esa definición a los productos agropecuarios de algún modo significa que los Estados Unidos reconocen en el presente procedimiento que un producto agrícola producido en el extranjero nunca podría satisfacer el límite del 50 por ciento de determinado valor extranjero, por lo que la exclusión establecida en la Ley nunca se le podría aplicar. *Primera comunicación de las CE en virtud del párrafo 5 del artículo 21*, párrafos 220 y 221. Naturalmente, en la declaración citada por las CE los Estados Unidos se limitaban a expresar su opinión de que, habida cuenta de las pautas previsibles en materia de origen de los insumos de los productores agropecuarios estadounidenses, era improbable que la definición de "bienes de exportación" en las disposiciones relativas a las EVE tuviera efectos prácticos.

Conviene, sin embargo, que quede claro que los Estados Unidos nunca han reconocido lo que las CE les atribuyen, y que la afirmación de las CE pasa por alto las diferencias entre la definición de los "bienes de exportación" en las disposiciones relativas a las EVE y la norma del 50 por ciento establecida en la Ley. Con arreglo a las disposiciones relativas a las EVE, uno de los criterios definitorios de los "bienes de exportación" era que no más del 50 por ciento del valor equitativo de mercado de los bienes podía imputarse a importaciones. Sin embargo, con arreglo a la Ley, el criterio aplicable a los "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" es que no más del 50 por ciento del valor equitativo de mercado de un producto puede imputarse a la suma de artículos extranjeros y mano de obra directa extranjera. Los Estados Unidos consideran que los productos agropecuarios producidos en el extranjero pueden satisfacer esa norma, y por tanto generar ingresos extraterritoriales excluidos.

Naturalmente, incumbe a las CE, como parte demandante, demostrar que los productos agropecuarios no podrían satisfacer la definición de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas, y las CE no han presentado ninguna prueba a este respecto. De todos

Naturalmente, estos son datos aportados por los Estados Unidos, pero no por ello más o menos representativos que los presuntos datos europeos presentados por las CE en los anexos de sus comunicaciones. Y, naturalmente, no está de más reiterar que la carga de la prueba incumbe a las CE y no a los Estados Unidos.

**Pregunta 20**

**Los Estados Unidos aducen que la exclusión tributaria de los "ingresos**

**Pregunta 22**

Si en realidad esa pregunta representa otro intento de las CE de alegar que no debe permitirse a los Estados Unidos que establezcan distintos mecanismos para evitar la doble imposición, los



**ANEXO F-5**

**OBSERVACIONES DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS SOBRE LAS  
RESPUESTAS DE LOS ESTADOS UNIDOS A LAS PREGUNTAS  
FORMULADAS DESPUÉS DE LA REUNIÓN  
DEL GRUPO ESPECIAL**

(3 de abril de 2001)

1. Las CE<sup>1</sup> consideran que el Grupo Especial conoce su posición sobre la mayoría de las cuestiones planteadas por los Estados Unidos en sus respuestas a las preguntas de las CE y del Grupo Especial después de la reunión de este último con las partes. Limitarán por ello sus comentarios a las siguientes observaciones sucintas sobre cuestiones en las que el Grupo Especial podría no haber comprendido claramente la posición de las CE, o en las que éstas consideran que un comentario por su parte podría ayudar al Grupo Especial.

**1. Pertinencia de los antecedentes legislativos**

2. Los Estados Unidos inician sus respuestas a las preguntas del Grupo Especial con algunas observaciones sobre los elementos de los antecedentes legislativos que las CE expusieron en su declaración final en la reunión del Grupo Especial.<sup>2</sup>

3. Los Estados Unidos aducen que sus tribunales no atribuyen gran importancia, al interpretar la legislación estadounidense, a las declaraciones hechas en el Congreso de los Estados Unidos, y que para discernir la voluntad del Congreso consideran más importantes los informes de sus comités. Concluyen afirmando que:

redtana(.)TJ6.96006.96-2108406376.76003Tm0Tc0Tw3E14.4s tración ena quenolavone nes legislacln  
mpm(Sa2.9u(c)17(ión h)12 . Edición esp e faim  
laro. Lla C(eus90.9taob)1218(a)-06(n( )-10.8or)811(e)-069sponbid o a annh(giv)1218(o )-10.8(de los90.9s )-10.8  
untasobren la

final en los Estados Unidos".<sup>5</sup> Los antecedentes legislativos demuestran que en realidad los Estados Unidos eran conscientes de los motivos por los que esas disposiciones se copiaron del régimen relativo a las EVE o se insertaron en el Programa de sustitución de las EVE.

**2.**

10. Los ingresos extraterritoriales podrían proceder en su totalidad de los Estados Unidos, proceder en su totalidad del extranjero o una combinación de ambas cosas. Si un producto se fabricara en los Estados Unidos y después su fabricante lo vendiera a otra parte para su utilización

14. La explicación de los Estados Unidos demuestra que éstos están excluyendo del pago de impuestos una parte de una categoría de ingresos. Normalmente, los gastos guardan relación con un tipo de ingresos o son consecuencia de las actividades necesarias para producir esos ingresos. La razón por la que se plantea un "problema de cálculo" es que los Estados Unidos sólo excluyen de tributación una parte de una "categoría" de ingresos propiamente dicha.

15. La "exclusión" establecida por el Programa de sustitución de las EVE es de hecho una fracción, derivada de una fórmula, de un tipo o categoría de ingresos. Analizando el ejemplo que figura en el informe del Comité a que hacen referencia los Estados Unidos, parece que los "ingresos de comercio exterior" constituyen la mejor medida de los ingresos derivados de la venta de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas realmente gravables. De hecho, el IRC define los "ingresos de comercio exterior" como "los ingresos gravables del contribuyente imputables a las entradas brutas de comercio exterior del contribuyente".<sup>11</sup> En el ejemplo, esa cifra es 100 dólares. Sin embargo, la exclusión en el ejemplo es de 60 dólares. Por tanto, el IRC no excluye todos los ingresos imputables a una actividad económica definida ni renuncia a su jurisdicción sobre ellos.

16. 16.

consagrado en el artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE. En lo tocante a las agencias, las disposiciones que figuran en el tercer párrafo del apartado 4.05 se basan claramente en el párrafo 5 del artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE. Con arreglo al Modelo de Convenio de la OCDE, un "agente dependiente" es un "establecimiento permanente".

Además, en el apartado 4.06 (comercio directo) se indica que: "los pagos por mercancías importadas a vendedores no residentes no están sujetos al impuesto sobre la renta, ya que los productos importados no proceden del Brasil".

- Chile: en el apartado 4.04 de la EE.UU. - Prueba documental 25 se afirma que "la administración fiscal ha declarado que *no puede considerarse* que una empresa extranjera que actúe en Chile por intermedio de una persona que no sea un representante con facultades para concluir contratos y que simplemente establece contactos y facilita información sobre posibles clientes *tiene un establecimiento permanente en Chile*" (cursiva añadida). Este texto es muy parecido al del artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE. En el mismo apartado (4.04) se afirma también que "los ingresos en Chile de agencias, sucursales y otros establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operan en Chile se establecen ..." También este texto sugiere claramente que Chile aplica criterios idénticos o muy parecidos a los del Modelo de Convenio de la OCDE.
- Malasia: en el apartado 11.3 de la EE.UU. - Prueba documental 26 se indica que: "En los tratados de doble imposición concertados por Malasia generalmente se usa la definición de establecimiento permanente del Modelo OCDE."

19. Más fundamentalmente, las CE se permiten señalar que:

- Los Estados Unidos no han identificado ningún problema de doble imposición con esos países o con ningún otro que el Progra,a1u 1(e e95(a-0.0s0 Tcaaaa9c0 Tcaa2(r10.3(ión otr) 1(



El Programa de sustitución de las EVE permite lo que presuntamente constituye una compensación de la doble imposición tanto para los ingresos procedentes del extranjero como para los de origen nacional. Esto es una ventaja de la que no goza ningún otro contribuyente estadounidense, por la cual se dejan de recaudar ingresos y que está supeditada a los resultados de exportación.

30. La posibilidad de compensar la doble imposición de los ingresos de origen nacional en virtud del Programa de sustitución de las EVE tampoco está justificada en virtud de la última frase de la nota 59 de pie de página. En primer lugar, esa ventaja no es una "exención, remisión o aplazamiento de impuestos". En segundo lugar, la última frase de la nota 59 de pie de página se limita expresamente a las medidas destinadas a evitar la doble imposición de los *impuestos procedentes del extranjero*.

31. Como comentario final sobre esta Sección, las CE rechazan formalmente, una vez más<sup>15</sup>, la observación de los Estados Unidos, en su respuesta a la pregunta 24 de las CE<sup>16</sup>, de que les "complace ... observar que las CE reconocen una vez más las ventajas del método de exención ...". Para que quede claro, las CE reconocen que cada sistema tiene sus ventajas para los contribuyentes y las autoridades fiscales en distintas circunstancias. No reconocen, sin embargo, que el uno o el otro

35. Las CE no están de acuerdo en que ese texto refleje el deseo de ofrecer flexibilidad en el sentido que los Estados Unidos desean, es decir, el de que la expresión "ingresos procedentes del extranjero" puede significar lo que cada vez resulte más conveniente. Atribuye, por el contrario, un sentido *preciso* a los términos y conceptos fiscales, concretamente el utilizado en el sistema fiscal del Miembro de que se trate.

36. Las CE no creen que el hecho de que algo se afirme expresamente en uno de los acuerdos de la OMC signifique necesariamente que lo mismo debe considerarse aplicable a otros acuerdos. En el caso de la nota 6 de pie de página del AGCS era preciso actuar con especial cautela, debido a las distintas cuestiones que en ella se abordaban, derivadas de las características especiales del comercio de servicios.

37. No obstante, si el criterio reflejado en la última frase de la nota 6 de pie de página del artículo XIV del AGCS se aplicara a la nota 59 de pie de página del *Acuerdo SMC*, el Programa de sustitución de las EVE no estaría englobado en su ámbito de aplicación, porque las ventajas que otorga no están limitadas a los ingresos procedentes del extranjero en el sentido que se da a esa expresión en el sistema fiscal estadounidense.

38. Al parecer, los Estados Unidos no han entendido el inciso iv) de la nota 6 de pie de página del artículo XIV del AGCS.<sup>19</sup> Este inciso parece referirse a las medidas para velar por las.r t-2.7(sor438(a)-1( dena d8 C



**7. El argumento de los Estados Unidos basado en la especificidad**

42. En respuesta a las preguntas 20 y 21 del Grupo Especial, y en particular al hecho de que con arreglo a la interpretación del artículo 1 del *Acuerdo SMC* propugnada por los Estados Unidos la exclusión de todos los ingresos de exportación de los ingresos brutos, y por ello del pago de impuestos, no constituiría una subvención, los Estados Unidos inventan, como argumento alternativo,

48. Esto se debe sencillamente a que las CE presupusieron, para simplificar, que no habría costos directos de mano de obra estadounidense en la producción extranjera.

49. Los Estados Unidos no han respondido a la solicitud del Grupo Especial de que hagan su propia descripción de los efectos de la Ley. Una descripción más compleja de los efectos de la Ley

vez no sea necesario que el Grupo Especial examine todos los matices de esa expresión a los efectos del presente asunto.

54. Dado que para tener acceso al Programa de sustitución de las EVE las transacciones en las que intervengan mercancías producidas en los Estados Unidos no deben estar destinadas "a uso final en los Estados Unidos", se sigue que esas mercancías tendrán que cruzar la frontera de los Estados Unidos para que la transacción reúna las condiciones establecidas.

55. Conscientes de que esto naturalmente significa que las mercancías tienen que enviarse a otro país, los Estados Unidos alegan, en respuesta a la siguiente pregunta del Grupo Especial, la pregunta 11, que la exportación puede no ser siempre necesaria, ya que un barco de pesca podría no estar destinado a uso final en los Estados Unidos aunque nunca llegara a un país extranjero.

56. Merece la pena señalar que los Estados Unidos no son capaces de afirmar definitivamente que una transacción de esa naturaleza se beneficiaría del Programa de sustitución de las EVE cuando señalan que:

... el alcance exacto de e10.9(an3 )10.9(al)4.9(b10.5(lan q)12.3(u)1.4nido)12.5(s)-01e.5(esi)7a2i10.5(lj(a)

**10. La aplicabilidad del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 a las prescripciones de contenido local contenidas en las medidas de carácter fiscal**

62. En su respuesta a la pregunta 18 del Grupo Especial, los Estados Unidos opinan que las disposiciones sobre el impuesto sobre la renta no están englobadas en el ámbito de aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

63. El párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 se refiere a las leyes, reglamentos o prescripciones que afecten a la venta, la compra y el uso de productos en el mercado interior. Sin embargo, no especifica, y por ello no determina, dónde deben publicarse las prescripciones (incluidas las de carácter legislativo) para quedar englobadas en su prohibición.

64. Como indicaron en su primera comunicación escrita, las CE no impugnan en virtud del



mano de obra se alcanzó y superó en varias regiones de los Estados Unidos tanto en 1998 como en 1999. En 1999, por ejemplo, los artículos + la mano de obra > 50 por ciento en las regiones estadounidenses denominadas *Southern Seaboard* (76,59 por ciento) y *Mississippi Portal*<sup>35</sup> (59,9 por ciento). En 1998 se superó el 50 por ciento en las regiones denominadas *Eastern Uplands* (57,27 por ciento) y *Mississippi Portal* (52,6 por ciento).<sup>36</sup>

75. También es extremadamente revelador el hecho de que los mismos productores, para los mismos productos y en la misma región de los Estados Unidos, pudieran hipotéticamente reunir un año las condiciones establecidas para la exención y el año siguiente superar con mucho el límite del 50 por ciento. En una región, *Southern Seaboard*, los artículos y la mano de obra saltaron del 43 por ciento del valor de producción en 1998 al 76 por ciento en 1999.

76. En la serie de datos del Departamento de Agricultura se observan pautas análogas por lo que respecta a otros productos. En lo tocante al trigo, por ejemplo, los datos correspondientes a los Estados Unidos en su conjunto revelan que entre 1998 y 1999 la proporción de los factores identificados pasó del 45,56 por ciento al 50,44 por ciento. En lo tocante a zonas específicas, la proporción fue siempre superior al 50 por ciento en la región *Basin and Range* (54,97 por ciento en 1998 y 53,43 por ciento en 1999), en la región *Heartland* (57,7 por ciento en 1998 y 56,5 por ciento en 1999) y en la región *Southern Seaboard* (83,7 por ciento en 1998 y 87,6 por ciento en 1999). Fue superior al 50 por ciento en la región *Fruitful Rim* (50,08 por ciento) en 1998, y en la región *Northern Great Plains* (50,49 por ciento) en 1999.<sup>37</sup>

---

<sup>35</sup> Estas son regiones delimitadas por el Departamento de Agricultura de los Estados Unidos.

<sup>36</sup> En el párrafo 29 de su respuesta a la pregunta 19 de las CE, los Estados Unidos aducen seguidamente (cursiva añadida):

con arreglo a los datos correspondientes a la producción estadounidense en 1999 facilitados por el Departamento de Agricultura de los Estados Unidos, el "valor total bruto de la producción" de habas de soja (en dólares por acre plantado) fue de 178 dólares EE.UU. El costo de las partidas que podrían justificadamente considerarse "artículos" (semillas, fertilizantes, mejoradores de suelos, estiércol y

77. Por consiguiente, los casos en que los factores identificados por los Estados Unidos superan el

80. El ejemplo presentado por los Estados Unidos sirve como demostración de lo alegado por las CE, ya que los precios y los costos varían no sólo por regiones dentro del mismo país sino también con el paso del tiempo. Aunque en algunas zonas y/o en algunos momentos un productor puede llegar



extranjero como una de las esferas en las que las disposiciones relativas a las EVE existentes siguen siendo aplicables hasta que se publiquen otras normas en el marco de la nueva ley.<sup>42</sup>

86. Las disposiciones reglamentarias relativas a las EVE estipulan que:

Cualquier persona, nacional o extranjera, y relacionada o no relacionada con la EVE, podrá realizar cualquier actividad necesaria para satisfacer lo dispuesto en el presente artículo, siempre que la actividad se realice de conformidad con un contrato para la realización de esa actividad por cuenta de la EVE.<sup>43</sup>

Y que:

Si la EVE no incurre en gastos directos con respecto a una categoría en particular, esa categoría no se tendrá en cuenta a efectos de determinar la satisfacción del criterio del 50 por ciento o el 85 por ciento, según proceda, de costos directos en el extranjero. Si se incurre en cualquier cantidad de gastos directos con respecto a una categoría en particular, esa categoría se tendrá en cuenta a los efectos del criterio relativo a los costos directos en el extranjero.<sup>44</sup>

87. Por tanto, aunque los costos no pueden ser literalmente nulos, sí pueden ser pequeños. Si se satisface la prueba del 85 por ciento con respecto a cualesquiera dos de las categorías establecidas en el artículo 942(b)(3) del IRC, la prescripción del artículo 942(b)(2)(B) quedaría satisfecha aunque los costos correspondientes a cada una de esas dos categorías fueran mínimos.

88. Por ejemplo, una empresa estadounidense podría satisfacer la prescripción relativa a los costos directos en el extranjero por lo que respecta a los costos publicitarios poniendo un anuncio en un periódico comercial extranjero. Evidentemente, el incurrir en un costo de esta naturaleza no haría

Los costos derivados de la inserción de anuncios en publicaciones en los Estados Unidos no se tratan como costos directos aunque la publicación tenga también una edición extranjera en inglés.<sup>46</sup>

91. Las CE se permiten asimismo recordar al Grupo Especial que con arreglo al Programa EVE los contribuyentes cuyas entradas brutas de comercio exterior no superen los 5 millones de dólares EE.UU. en cualquier ejercicio fiscal no están obligados a incurrir ningún gasto derivado de "procesos económicos en el extranjero".<sup>47</sup>

92. Para ver más claramente hasta qué punto las prescripciones relativas a los procesos económicos en el extranjero son mínimas en la práctica, el Grupo Especial tal vez desee tener en cuenta las explicaciones facilitadas en el procedimiento original, incluida la CE - Prueba documental 31.

---

<sup>46</sup> Reglamento, artículo 1.924 (e)-1(a)(iii)(C).

<sup>47</sup> Artículo 942(c)(1) del IRC.

**ANEXO F-6**

**OBSERVACIONES DE LOS ESTADOS UNIDOS SOBRE LAS RESPUESTAS  
DE LAS CE A LAS PREGUNTAS DEL GRUPO ESPECIAL**

**Pregunta 1**

**En la sección 3.2.5 de su primera comunicación, las Comunidades Europeas opinan que**

**Pregunta 2**

**Las Comunidades Europeas alegan que el Programa de sustitución de las EVE está supeditado *de facto* a la exportación, por lo que es contrario al apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.**

7. Por lo que respecta al párrafo 11 de la respuesta de las CE, si lo que éstas en realidad están haciendo es alegar alternativamente la supeditación *de facto* a la exportación, lo cierto es que no han presentado absolutamente ninguna prueba para fundamentar tal alegación. Es significativo que las CE

**Pregunta 13**

**Por lo que respecta a la relación entre el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* y el párrafo e) del Anexo I, ¿sería posible que una determinada medida no estuviera englobada en el ámbito de aplicación del segundo, pero sí en el del primero, y viceversa?**

**Respuesta**

11. A juicio de los Estados Unidos, las CE no han respondido a la pregunta del Grupo Especial, que tenía por objeto determinar si el criterio de "supeditación" es más estricto en el párrafo e) que en el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3.

12. Los Estados Unidos observan asimismo que el ejemplo dado por las CE en el primer apartado del párrafo 26 es inexacto. Los Estados Unidos no saben a qué se refieren las CE cuando hablan de "promoción de las exportaciones", pero en el caso de las "empresas navieras" cabe señalar que éstas prestan un servicio. Por tanto, si una exención fiscal constituyera una subvención para empresas navieras, esa subvención en ningún caso estaría sujeta al *Acuerdo SMC*.

**Pregunta 14**

**El Grupo Especial es perfectamente consciente de que la compatibilidad con la OMC de**

**Pregunta 15**

**¿Se utilizan las expresiones "ingresos procedentes del extranjero", "origen extranjero"**

ingresos extraterritoriales excluidos.<sup>11</sup> Como ya han explicado los Estados Unidos, la Ley no ofrece ventajas especiales a una clase privilegiada de contribuyentes. En lugar de ello, se limita a establecer una forma alternativa de compensación de la doble imposición ampliamente accesible para los contribuyentes. La existencia de una alternativa en este contexto no se diferencia en nada de opciones análogas establecidas en sistemas fiscales de distintas partes del mundo. La inclusión del método de exención en la Ley será en sí misma problemática con arreglo a las normas de la OMC o no lo será. Sostener, como sugieren las CE que la Ley puede ser una subvención a la exportación prohibida porque establece un mecanismo de compensación alternativo -aunque ese método no sea por lo demás objetable- es necesariamente un error.

**Pregunta 17**

**Aparentemente, las CE aducen que puede existir una infracción del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 cuando una determinada medida ofrece a los productores nacionales un "incentivo" para exportar. Véase el párrafo TD45.111**



análoga, la interpretación que las CE hacen de las palabras "productos nacionales con preferencia a los importados" no se basa en el sentido corriente de las palabras utilizadas, y la conclusión que las CE sacan de esas palabras ya ha sido rechazada por el Órgano de Apelación.<sup>15</sup>

19. En lo tocante al párrafo 44 de la respuesta de las CE, éstas citan la afirmación del Órgano de Apelación de que el párrafo 4 del artículo III "también aborda medidas que favorecen el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".<sup>16</sup> De ello las CE sacan aparentemente la conclusión de que el Órgano de Apelación ha constatado que el criterio aplicable al apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 es el "otorgamiento de un trato de favor" a los productos nacionales.

20. Esto es un típico *non sequitur*. Una medida que esté "supeditada" al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 "favorecería" a los productos nacionales, pero esto no significa que el criterio aplicable al apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 se transforme de "supeditadas" a "favorables". Además, la frase que en el informe sobre el asunto *Canadá - Automóviles* sigue inmediatamente a la citada por las CE dice así: "con todo, tanto el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 como el apartado b) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* son aplicables a medidas que requieren el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".<sup>17</sup> La norma del 50 por ciento no "requiere" el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

### **Pregunta 23**

**Las CE aducen que para los propietarios de mercancías producidas en los Estados Unidos la exportación es una condición para obtener los beneficios que el programa ofrece para esas mercancías<sup>18</sup>, y que por tanto existe una subvención a la exportación. Supóngase que existe una exclusión tributaria para todos los ingresos procedentes del extranjero basada en la aplicación de un sistema territorial puro. ¿No sería la exportación también en ese caso una condición para que los propietarios de mercancías producidas en el país obtuvieran la**

22. Para que un contribuyente obtenga ingresos excluidos en virtud de un sistema territorial, deberá exportar las mercancías a una jurisdicción extranjera. Lo que suceda a las mercancías después de su exportación carece de importancia. Algunas pueden reimportarse en la jurisdicción nacional en una venta "de ida y vuelta" para consumo en el mercado nacional.<sup>20</sup> Otras pueden venderse por

25. Las CE incurren en un grave error cuando afirman que las determinaciones del origen de los insumos a efectos fiscales deben basarse exclusivamente en precios de transferencia en condiciones de plena competencia. Esa afirmación es falsa, y en el presente caso peligrosa. Aunque guardan una relación muy estrecha con las actividades económicas, las determinaciones en materia de origen de los insumos obedecen a muchas normas de conveniencia administrativa. Muchas jurisdicciones, por ejemplo, se basan simplemente en la residencia del pagador para determinar el origen de los ingresos, con independencia del lugar donde éstos se hayan generado económicamente.

26. A pesar de ello, las CE invitan al Grupo Especial: 1) a definir la expresión "ingresos procedentes del extranjero" sobre la base de la legislación nacional de la parte que supuestamente otorga la subvención, y 2) a resolver que los "ingresos procedentes del extranjero" a los efectos de esa misma legislación deben determinarse sobre la base de precios de transferencia en condiciones de plena competencia. Una constatación de esa naturaleza podría obrar en favor de los intereses actuales de las CE, pero sería contraria a la intención expresada en la nota 59 de pie de página, que fue la de evitar que de algún modo se "coartase" la posibilidad de un Miembro de adoptar medidas destinadas a evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero, y en ningún caso la de obligar a los Miembros a adoptar en sus normas sobre el origen de los insumos criterios estrictos de plena competencia para la fijación de los precios de transferencia.

#### **Pregunta 24**

**¿Sería una medida que eximiera de tributación a los ingresos procedentes del extranjero (es decir, un sistema territorial puro) una medida para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero en el sentido de la nota 59 de pie de página?**

#### **Respuesta**

27. Los Estados Unidos sostienen que los sistemas fiscales territoriales deben examinarse de la misma manera que la Ley en el contexto de la nota 59 de pie de página.<sup>23</sup> Deben aprobarse o rechazarse por las mismas razones.

28. Las CE, sin embargo, tratan de establecer una distinción entre los sistemas de sus Estados miembros y la Ley que no tiene fundamento alguno en la realidad. Las CE afirman que el "punto de referencia vigente" en un sistema fiscal territorial consiste en gravar los ingresos generados dentro del territorio de la autoridad tributaria. Sin embargo, ese punto de referencia sólo existe porque las CE dicen que existe. La respuesta de las CE es sencillamente incompatible con la forma en que sus

---

establecían no obstante una subvención respecto de las exportaciones, porque los beneficios antes mencionados relacionados con las exportaciones no se aplicaban a las actividades desarrolladas en el mercado interno ... .

... en los casos en que la diferencia de regímenes fiscales entre países diversos tenía por resultado que se tributara en conjunto por las exportaciones menos que por las ventas en el mercado interno, había una exoneración parcial de los impuestos directos ... .

Prácticas seguidas por Bélgica en materia de impuestos sobre los ingresos, L/4424, IBDD 23S/141, párrafos 35 y 37. El Grupo Especial hizo constataciones similares en *Prácticas seguidas por Francia en materia de impuestos sobre los ingresos*, L/4423, IBDD 23S/127, párrafos 48 y 50, y en *Prácticas seguidas por los Países Bajos en materia de impuestos sobre los ingresos*, L/4425, IBDD 23S/152, párrafos 35 y 37.

La observación de las CE, en el párrafo 57, de que los *Casos de legislación fiscal* se referían a distintas obligaciones jurídicas y a distintos arreglos para la solución de diferencias es irrelevante por lo que respecta a la

sistemas "territoriales" se aplican en la práctica. Las CE explicaron al Grupo Especial encargado del asunto *EVE* que generalmente sus Estados miembros aplican impuestos a los ingresos comerciales sobre una base mundial, pero que después otorgan una exención para los ingresos procedentes del extranjero.<sup>24</sup> Los Estados Unidos han revelado anteriormente en qué modo cinco sistemas fiscales europeos hacen una excepción a las normas tributarias por lo demás aplicables por lo que respecta a los ingresos procedentes del extranjero.<sup>25</sup>

29. Como se indica más arriba, en las observaciones de los Estados Unidos sobre la respuesta de las CE a la pregunta 23, los denominados sistemas territoriales gravan los ingresos derivados de transacciones de exportación más favorablemente que las transacciones en el mercado interior comparables, porque los exportadores pueden eximir de impuestos parte de sus ingresos. Cuando los exportadores de un país que otorga una exención territorial realizan sus transacciones en una

terriia, lidudablintidid( )10.8(pa )9(a)0.2( ev)13(it)8.92ar la 2da13(ble )10.8(im)19.1(.ra3c)11.25ión dis ingresos proces del en10.8(x)1.6ftnjer(126(o. Dado q)12.6(u)1.6fe )10.9(los )p12.6(ad-0.1(is)10.4((s qu)12.4(e a)p12.6(li)7.8(cha))10.9(el m)

32. Los Estados Unidos discrepan de la afirmación de las CE, en el párrafo 60 de la respuesta a esta pregunta, de que "hechos de todos conocidos en las fechas de aprobación de la Ley ponen claramente de manifiesto que el cumplimiento de los límites del contenido extranjero requeriría en muchos casos la utilización de artículos estadounidenses". Las CE no citan nada en apoyo de esa afirmación, y los Estados Unidos no creen que exista en el expediente del presente asunto nada que pueda justificarla. Las CE ni siquiera identifican esos hechos ni la identidad de todos los que según ellas los conocían. En la práctica, las CE están pidiendo al Grupo Especial que tenga en cuenta de oficio un hecho crucial que, con arreglo a la jurisprudencia de la OMC, las CE están obligadas a demostrar y no han conseguido demostrar.

33. Los Estados Unidos discrepan también de la afirmación de las CE, en el párrafo 62 de su respuesta a esta pregunta, de que "el hecho de que la exportación de productos estadounidenses pueda a veces requerirse hace que 'el Programa ampliado de sustitución de las EVE' esté supeditado a la exportación en su totalidad". Los Estados Unidos no están de acuerdo en que alguna vez algún contribuyente estará obligado a utilizar artículos estadounidenses, en lugar de artículos importados, para acceder a la exclusión establecida por la Ley. Los Estados Unidos tampoco creen que por el hecho de que algunos contribuyentes opten por emplear productos estadounidenses para satisfacer la norma del 50 por ciento, la Ley esté supeditada a la exportación. Las decisiones privadas de emplear productos nacionales -o de exportar- con objeto de satisfacer determinadas prescripciones pueden

**Pregunta 28**

¿Es posible establecer, sobre la base de la *Ley* en sí misma, y sin referencia a elementos de hecho externos relacionados con la manufactura de productos específicos, que la norma del 50 por ciento de contenido extranjero obliga en algunos casos a los beneficiarios a emplear productos nacionales con preferencia a los importados? Si no es así, y teniendo en cuenta la opinión del Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*<sup>30</sup> de que la supeditación *de jure* se demuestra "a partir del texto de la Ley, reglamento u otro instrumento legal pertinente", sírvanse explicar en qué forma podría la Ley estar supeditada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

**Respuesta**

36. La respuesta de las CE a esta pregunta elude la sección crucial del informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Canadá - Automóviles*, que figura en los párrafos 126 a 131 de dicho informe. En ellos, el Órgano de Apelación constató que la mera existencia de una prescripción de contenido no impide (r)-2.1(6(l)-3.3(io5tSac)10.1o9(liu .3(ioy )10.8(lata p)12.pa5(ta pn)13.8a)10.T10 1o b)o)JT3gan-10.a

**Pregunta 33**

**Las CE afirman que "el examen por los Estados Unidos de su legislación relativa a la subparte F aún no se ha completado".<sup>31</sup> Sírvanse explicar si esa afirmación es pertinente, y cómo lo es, por lo que respecta al presente procedimiento.**

**Respuesta**

39. Las CE afirman que el estudio por el Departamento del Tesoro de la subparte F refuta la afirmación de los Estados Unidos de que la Ley era en parte resultado de un examen de las disposiciones internacionales del Código de Rentas Internas de los Estados Unidos realizado por el Senado de los Estados Unidos.<sup>32</sup>

40. La afirmación de las CE no prueba tal cosa, y al hacerla, las CE parecen proyectar en los Estados Unidos las facultades atribuidas a las respectivas instituciones de la Unión Europea. Sin embargo, en los Estados Unidos el Congreso y el Ejecutivo son ramas separadas e iguales del gobierno (junto con el Poder Judicial), y el hecho de que la Administración pudiera haber estado ual la

de actividad, sino que la Ley obliga a exportar en cualquier caso. No obstante, como los Estados Unidos han demostrado, la Ley no requiere de ningún modo la exportación, y mucho menos en cualquier caso. Las CE no han logrado demostrar lo contrario.

**Pregunta 35**

**Sírvanse formular sus observaciones sobre los párrafos 91, 108, 159 y 170-171 de la**



aplicable a los ingresos obtenidos de productos que pueden fabricarse y venderse fuera de los Estados

Sin embargo, en el sistema de los Estados Unidos, "ingresos brutos" es una expresión con significado especial. No se aplica a todos los ingresos, sino únicamente a los definidos por el IRC.

52. En cualquier caso, a pesar de los recursos retóricos de las CE, su respuesta a la pregunta del Grupo Especial demuestra hasta qué punto el presente caso difiere del asunto *EVE*. En aquél, el Grupo Especial constató que las disposiciones relativas a las EVE establecían excepciones a tres medidas fiscales específicas en otro caso aplicables: la subparte F (artículos 951(e) y 954(d)), el impuesto sobre los ingresos efectivamente vinculados (artículo 921(a)), y la limitación de la deducción por dividendos recibidos aplicable a las empresas extranjeras (artículo 245(a)).<sup>35</sup> Las CE no hacen referencia a esas excepciones en el presente caso. En lugar de ello, sostienen que los ingresos serían gravables en virtud del artículo 61 si la Ley no lo hubiera enmendado. Sin embargo, el párrafo 1 del artículo 1 no es lo bastante amplio para justificar ese razonamiento circular.

### **Pregunta 37**

**¿Cuál es la "norma" estadounidense que puede constituir un "punto de referencia normativo" a los efectos del artículo 1 del *Acuerdo SMC*? ¿Pueden las CE identificar específicamente alguna disposición fiscal estadounidense, además del nuevo artículo 941(a)(1) del IRC, donde se defina la expresión "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas"? En otras palabras, ¿cuál es la base legal del argumento de las CE de que los Estados Unidos siguen manteniendo su sistema tributario "mundial"?**

### **Respuesta**

53. La respuesta de las CE a esta pregunta contiene un surtido de citas engañosas e irrelevantes.

54. En primer lugar, las CE citan algunos documentos históricos para sugerir que la Constitución de los Estados Unidos obliga a éstos a mantener un sistema tributario "mundial". Esta sugerencia es falsa. La Decimosexta Enmienda de la Constitución de los Estados Unidos otorga al Congreso de los Estados Unidos la *facultad* de percibir impuestos sobre la renta "sin prorrogação entre los diversos Estados y con independencia de cualquier censo o enumeración".<sup>36</sup> La Decimosexta Enmienda no *obliga* al Congreso a establecer ningún impuesto sobre la renta y mucho menos un impuesto sobre la renta aplicable a los ingresos extraterritoriales o procedentes del extranjero. Lo mismo cabe decir por lo que respecta a la cita de las CE de los asuntos *Cook v. Tait*, 265 US 47 (1924), y *Commissioner v. Glenshaw Glass Co.*, 348 US 426 (1955). En ninguno de esos casos se afirma que los Estados Unidos están obligados a gravar los ingresos extraterritoriales o procedentes del extranjero.

55. En segundo lugar, las CE citan dos publicaciones en apoyo de la falsa aseveración de que los Estados Unidos siguen gravando a sus ciudadanos y residentes sobre una base mundial a pesar de la exclusión de los ingresos extraterritoriales. Sin embargo, ambas publicaciones son de fechas anteriores a la Ley, por lo que no reflejan el cambio del punto de referencia normativo de la tributación en los Estados Unidos en ella establecido.<sup>37</sup>

---

<sup>35</sup> EVE (Grupo Especial), párrafo 7.100.

<sup>36</sup> La Decimosexta Enmienda se adoptó para derogar la disposición del artículo III de la Constitución de los Estados Unidos que prohibía la aplicación de cualquier capitación u otro impuesto directo salvo en proporción al censo o enumeración en ella previsto. Constitución de los Estados Unidos, artículo III, párrafo 9.

<sup>37</sup> La cita de las CE de la publicación de Isenbergh titulada "*International Taxation: US Taxation of Foreign Persons and Foreign Income*, volumen 1, página 2.32 (segunda edición 2000)," parece ser posterior a la fecha de entrada en vigor de la Ley. De hecho, la cita procede de una inserción en la publicación efectuada en noviembre de 1997.

56. Las CE citan seguidamente el estudio de la subparte F efectuado por el Departamento del Tesoro como fundamento de la misma y errónea aseveración de que los Estados Unidos siguen aplicando un sistema tributario "mundial". Sin embargo, las CE se abstienen de señalar que en el Estudio se afirma asimismo que "los Estados Unidos aplican también elementos de un régimen territorial. Por ejemplo, el artículo 911 modifica el sistema tributario mundial de los Estados Unidos permitiendo a los particulares estadounidenses que trabajan en el extranjero excluir de sus ingresos en los Estados Unidos determinadas cantidades de ingresos obtenidos en el extranjero y gastos de vivienda. De manera análoga, el artículo 114 excluye de los ingresos brutos los ingresos extraterritoriales de los contribuyentes".<sup>38</sup> La cita selectiva del Estudio hecha por las CE obra en menoscabo tanto de su argumentación como de su credibilidad.

57. En cuarto lugar, las CE citan dos casos, *Interstate Transit Lines v. Commissioner*, 319 US 590 (1943), y *Jones v. Kyle*, 190 F.2d 353 (10th Cir. 1951), para respaldar su aseveración de que "las disposiciones que establecen deducciones o exclusiones de partidas de los ingresos brutos son 'ejemplos de tolerancia legislativa', por lo que deben 'interpretarse estrictamente'". Con independencia de que la Ley se interprete estricta o ampliamente, los ingresos extraterritoriales excluidos ya no son parte de la base imponible en los Estados Unidos. Además, los casos citados no justifican la posición de las CE. En *Interstate Transit Lines* sólo se examinaron deducciones, y no exenciones o exclusiones, y en *Cook v. Tait* simplemente se reiteró la norma establecida en *Jones v. Kyle*.

problemática, deberá aclarar si la obligación de que los bienes estén destinados a uso "fuera de los Estados Unidos" sólo es problemática debido a la existencia de la "limitación del contenido extranjero" o si lo es por sí misma. Los Estados Unidos han explicado que a su entender en ninguno de esos casos es incompatible con las disposiciones de la OMC.

63. Además, los Estados Unidos sostienen que la respuesta de las CE a la pregunta 39 pone de relieve la superficialidad del criterio que han aplicado al presente caso. Las CE, por ejemplo, no abordan el hecho de que existen al menos dos tipos de ingresos reconocidos por la Ley que aparentemente podrían satisfacer incluso la interpretación errónea de la quinta frase de la nota 59 de pie de página propugnada por las CE. En primer lugar, por lo que respecta a las transacciones totalmente extranjeras -es decir, las que tienen lugar en su totalidad fuera de los Estados Unidos<sup>39</sup>- no puede decirse de *ninguno* de los ingresos derivados de esas transacciones que sean ingresos nacionales o estadounidenses. *Todos* los ingresos obtenidos en esas transacciones provienen de fuera de los Estados Unidos y pueden, por tanto, estar sujetos al pago de impuestos en otra jurisdicción.

64. Además, por lo que respecta a las transacciones originarias de los Estados Unidos, el nuevo artículo 941(a)(1)(A) del IRC, añadido por la Ley, establece que el 30 por ciento de los "ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero" está excluido de tributación. Según el nuevo artículo 941(c), los "ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero" representan la cuantía de los ingresos de comercio exterior del contribuyente (con respecto a una transacción) que puede imputarse debidamente a actividades que constituyan procesos económicos en el extranjero [con arreglo a las prescripciones de la Ley en materia de "procesos económicos en el extranjero"]. Con arreglo a la Ley, hay actividades que deben realizarse fuera de los Estados Unidos y que como consecuencia de ello son plenamente compatibles con la definición indebidamente estricta de las CE de los "ingresos procedentes del extranjero" basada en las "actividades económicas en el extranjero".

65. Uno de los informes legislativos que acompañaban a la Ley da el siguiente ejemplo de los "ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero": "Por ejemplo, los beneficios obtenidos por una compañía de distribución mediante la venta de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas que estén relacionados con actividades de venta, como la solicitud o la negociación de la venta, la publicidad, la tramitación de los pedidos de los clientes y la gestión de su entrega, el transporte fuera de los Estados Unidos y otras actividades enumeradas, constituirían ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero".<sup>40</sup> El mismo informe añade que, cuando intervienen partes vinculadas,

los ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero no pueden ser superiores a la cuantía de ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero a la que se habría llegado si el contribuyente hubiera adquirido los bienes arrendados en una hipotética compra en condiciones de plena competencia para proceder después a la venta o arrendamiento efectivos de esos bienes. Por ejemplo, si un fabricante arrienda bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas por él manufacturados, los ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero derivados de ese arrendamiento no podrán ser superiores a la cuantía de los ingresos de ventas

66. Esto significa que el artículo 941(a)(1)(A) de la Ley prevé una exclusión del 30 por ciento de los ingresos directamente imputables a una clase definida de actividades económicas en el extranjero basada en valores propios de la plena competencia. Esos ingresos parecen ser precisamente el tipo de ingresos que estarían englobados en la quinta frase de la nota 59 de pie de página incluso con arreglo a la interpretación de las CE. De hecho, son el tipo de ingresos que según las CE sus Estados miembros eximen en aplicación de sus sistemas "territoriales".

67. Como es natural, los Estados Unidos no están de acuerdo con las pruebas y criterios propuestos por las CE por lo que respecta a la nota 59 de pie de página. Sin embargo, aun suponiendo, a efectos de la argumentación, que esas pruebas y criterios sean aplicables, las CE deberían como mínimo explicar por qué motivo son inaceptables las disposiciones de la Ley que parecen plenamente compatibles con los criterios propugnados por las CE son inaceptables. Las CE han hecho caso omiso de las transacciones totalmente extranjeras y del artículo 941(a)(1)(A).

68. Por consiguiente, los Estados Unidos solicitan respetuosamente al Grupo Especial que, si adopta la interpretación de la nota 59 de pie de página propugnada por las CE, constate si el trato otorgado por la Ley a los ingresos derivados de transacciones totalmente extranjeras y los "ingresos de ventas y arrendamientos en el extranjero" son, con arreglo a esa interpretación, medidas para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero. Un examen en abstracto de la "limitación del contenido extranjero" y el "criterio de destino extranjero", sin más, no contribuiría a la solución de esta diferencia en particular, ni, en términos más generales, a la consecución de los objetivos de la OMC.

71. La posición de las CE parece estar basada en el uso de las palabras "no tiene por objeto" en la quinta frase. Según las CE, si los redactores hubieran querido que la quinta frase matizara el párrafo e), habrían usado otras palabras. Sin embargo, hay muchas, muchas formas de redactar disposiciones eficaces en los tratados, y el conjunto de los acuerdos de la OMC ofrece numerosos ejemplos de distintos estilos de redacción. A juicio de los Estados Unidos, las palabras "no tiene por objeto" son una forma perfectamente aceptable (y habitual) de expresar la intención de los redactores por lo que respecta al alcance del párrafo e).

72. En este sentido cabe señalar que en la nota 56 de pie de página del *Acuerdo SMC*, que figura en el párrafo 1 del artículo 32, aparecen las palabras "no pretende". El párrafo 1 del artículo 32 estipula lo siguiente:

No podrá adoptarse ninguna medida específica contra una subvención de otro Miembro si no es de conformidad con las disposiciones del GATT de 1994, según se interpretan en el presente Acuerdo.

En principio cabría aducir que el párrafo 1 del artículo 32 puede restringir las medidas contra una subvención a las adoptadas en virtud del *Acuerdo SMC* o los artículos VI y XVI del GATT con los que el *Acuerdo SMC* guarda relación.

73. Sin embargo, la nota 56 de pie de página establece lo siguiente:

Esta cláusula no pretende excluir la adopción de medidas al amparo de otras

## ANEXO F-7

### OBSERVACIONES DE LOS ESTADOS UNIDOS SOBRE LAS RESPUESTAS DE LAS CE A LAS PREGUNTAS DE LOS ESTADOS UNIDOS

#### Pregunta 1

**¿Cuál es la "norma vigente" o la "norma general" de tributación en un país que grava a algunas personas sobre una base mundial y a otras sobre la base de una exención, en algunos casos por decisión de esas personas (y en tales casos con sujeción al arbitrio del Gobierno)? Sírvanse explicar el fundamento de su respuesta.**

#### Respuesta

1. Es bastante curioso que las CE no sean capaces de responder a esta pregunta. Las CE no se han mostrado renuentes a la hora de caracterizar lo que en su opinión constituye la "norma vigente" o "norma general" del sistema tributario estadounidense. Es más, se han permitido incluso rechazar descripciones hechas por los Estados Unidos de su propio sistema tributario, entre ellas las hechas por el Congreso de los Estados Unidos en las fechas de aprobación de la Ley.

2. Es difícil eludir la conclusión de que las CE tratan de evitar responder a una pregunta bastante difícil. En particular, las CE se niegan a reconocer que algunos países, entre ellos Francia, permiten a los contribuyentes optar entre un sistema territorial/de exención y un sistema mundial/de descuento. En términos más generales, las CE parecen resistirse a reconocer las analogías fundamentales entre el sistema tributario estadounidense tras la adopción de la Ley y los sistemas tributarios de sus propios Estados miembros.

#### Pregunta 2

**¿Es la exención tributaria de los "ingresos procedentes del extranjero" por parte de un país (a los efectos de la nota 59 de pie de página) aceptable con arreglo al Acuerdo SMC únicamente si *todos* los "ingresos procedentes del extranjero" están exentos de tributación? Sírvanse explicar el fundamento de su respuesta.**

#### Respuesta

3. La respuesta de las CE es incompleta y difícil de entender. Preguntadas por los Estados Unidos si una exención aplicable a los ingresos procedentes del extranjero con arreglo a la nota 59 de pie de página debe aplicarse a todos esos ingresos, las CE se limitan a decir que "no", y seguidamente afirman que a ese respecto el problema de la Ley es que ofrece una opción a un número limitado de contribuyentes privilegiados. Esto no tiene sentido por dos razones.

4. En primer lugar, la respuesta negativa de las CE a la pregunta contradice directamente muchos de sus argumentos en el presente asunto, y en particular el de que la exclusión establecida por la Ley es inadmisibles porque está condicionada a diversos factores y no se aplica a productos importados en los Estados Unidos. Los argumentos de las CE relativos al artículo 1 del Acuerdo SMC se basan en la premisa de que la exclusión establecida por la Ley, a diferencia de las exenciones territoriales de las CE, supuestamente no se ciñe a una fórmula o principio claro y limpio, ya que está sujeta a numerosas excepciones y prescripciones. Los argumentos de las CE relativos al artículo 3 del Acuerdo SMC se basan asimismo en la idea de que la exclusión, a juicio de las CE, se aplica a las exportaciones, a un conjunto casi inexistente de transacciones totalmente extranjeras, y no

a las importaciones. Parece imposible conciliar esos argumentos de las CE con su respuesta negativa a la pregunta.

5. En segundo lugar, como los Estados Unidos han explicado, la Ley no se aplica únicamente a "contribuyentes privilegiados", y no ofrece a esos contribuyentes un "método más ventajoso para evitar la doble imposición". La Ley se aplica a todos los contribuyentes estadounidenses que realicen transacciones que generen ingresos extraterritoriales. Esos contribuyentes pueden ser particulares o empresas, sociedades o asociaciones, y filiales o sucursales. De hecho, ni siquiera tienen que ser americanos, ya que la Ley se aplica igualmente a empresas no estadounidenses.

6. Además, la Ley no ofrece una compensación más generosa que las bonificaciones fiscales estadounidenses, sino más bien un medio alternativo de compensación. Para algunos contribuyentes, la Ley puede ser más ventajosa. A otros les beneficiarían más las bonificaciones fiscales. Este resultado puede ser distinto para los contribuyentes en cada una de sus transacciones. Al ofrecer soluciones alternativas, los Estados Unidos están haciendo precisamente lo mismo que muchos otros países (entre ellos Francia, como se indica en nuestras observaciones sobre la respuesta de las CE a la pregunta 1 de los Estados Unidos). Como prueba de ello, cabe destacar que el Comentario del artículo 23 del Convenio OCDE estipula que los países pueden utilizar descuentos, exenciones, o ambas cosas.

#### **Pregunta 4**

**¿Están los Estados miembros de las CE dispuestos a renunciar a toda tributación basada en el origen por lo que respecta a los beneficios empresariales cuando no existe un "establecimiento permanente" tal como esa expresión se define en el artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE?**

#### **Respuesta**

7. La respuesta de las CE no tiene en cuenta cuatro hechos fundamentales que afectan a la presente diferencia. En primer lugar, los países trazan sus fronteras tributarias de forma distinta, y muchos aplican impuestos a los no residentes aunque no exista un establecimiento permanente. En segundo lugar, uno de los motivos por los que los países conciertan tratados fiscales es para evitar la doble imposición que puede producirse cuando otros países gravan ingresos obtenidos dentro de sus fronteras aunque no sea por medio de establecimientos permanentes. En tercer lugar, ningún país ha concluido convenios fiscales con todos los demás países con los que sus ciudadanos y empresas realizan transacciones comerciales. Y en cuarto lugar, muchos países, cuando no la mayoría, han establecido medidas a nivel nacional para evitar la doble imposición que se aplican en conjunción con los tratados fiscales o como complemento de éstos.

8. Por consiguiente, es difícil comprender cómo las CE pueden aducir, como hacen implícitamente en su respuesta a la pregunta 4 de los Estados Unidos, que una medida para evitar la doble imposición con arreglo a la nota 59 de pie de página sólo puede aplicarse a establecimientos permanentes. Las CE parecen aducir que la nota 59 de pie de página sólo se aplica a los tratados fiscales basados en el Convenio OCDE o a las medidas nacionales para evitar la doble imposición que siguen los principios de la OCDE. El Convenio OCDE prueba que algunos países han llegado a un acuerdo sobre ciertos métodos para evitar la doble imposición en determinadas circunstancias. Sin embargo, no puede aceptarse que la quinta frase de la nota 59 de pie de página se aplique únicamente a los casos en que el Convenio OCDE recomienda la utilización de los métodos de exención o descuento.



9. Como las CE parecen considerar que el concepto de establecimiento permanente es tan esencial por lo que respecta no sólo al derecho de un país a evitar la doble imposición, sino también al derecho de un país simplemente a gravar ingresos, los Estados Unidos preguntaron a las CE si a su juicio los países no deben o no pueden aplicar impuestos a los no residentes cuando no existe un establecimiento permanente. El primer párrafo de la respuesta de las CE, donde se afirma que los países están generalmente facultados para gravar los ingresos que deseen, indica que las CE reconocen que pueden percibirse impuestos aunque no exista un establecimiento permanente. Dado este hecho innegable, los países pueden verse obligados a adoptar criterios flexibles para protegerse de la doble imposición. La aparentemente rígida adhesión de las CE al concepto de establecimiento permanente no coincide con los criterios, mucho más amplios, en los que se basan un erosos sistemas fiscales, y no permitiría evitar la doble imposición en los países donde se

pregunta  
determinación de la jurisdicción tributaria no se basa en el concepto de establecimiento permanente.

### **Pregunta 6**

**¿Contiene**

**que contiene esa definición.**

### **Respuesta**

11. Merece

aferrándose  
definición de esa expresión.

12. La cita del artículo 4 del Convenio que hacen las CE pone simplemente de manifiesto que la  
La residencia es la del contribuyente en un país determinado, por la que puede estar obligado al pago de  
de  
tributación. La primera se centra en la ubicación del contribuyente, y el segundo en la "ubicación"  
de los ingresos.

13. Las CE no explican en que forma el pasaje citado "expresa el mismo concepto" que los