

**ESTADOS UNIDOS - TRATO FISCAL  
APLICADO A LAS "EMPRESAS DE  
VENTAS EN EL EXTRANJERO"**

Recurso de las Comunidades Europeas al  
párrafo 5 del artículo 21 del ESD

*Informe del Grupo Especial*

El informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero" - Recurso de las Comunidades Europeas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, se distribuye a todos los Miembros de conformidad con lo dispuesto en el *ESD*. El informe es objeto de distribución general a partir del 20 de agosto de 2001 de conformidad con los Procedimientos para la distribución y la supresión del carácter reservado de los documentos de la OMC (WT/L/160/Rev.1). Se recuerda a los Miembros que, de conformidad con el *ESD*, sólo las partes en la diferencia podrán recurrir en apelación contra el informe de un grupo especial, que la apelación tendrá únicamente por objeto las cuestiones de derecho tratadas en el informe del Grupo Especial y las interpretaciones jurídicas formuladas por éste, y que no habrá comunicaciones *ex parte* con el Grupo Especial o el Órgano de Apelación en relación con asuntos sometidos a la consideración del Grupo Especial o del Órgano de Apelación.

---



ÍNDICE

	<u>Página</u>
<b>I. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO .....</b>	<b>1</b>
<b>II. ELEMENTOS DE HECHO .....</b>	<b>3</b>
<b>III. CONSTATAIONES SOLICITADAS POR LAS PARTES .....</b>	<b>7</b>
<b>IV. ARGUMENTOS DE LAS PARTES.....</b>	<b>9</b>
<b>V. ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS .....</b>	<b>9</b>
<b>VI. CUESTIONES DE PROCEDIMIENTO .....</b>	<b>9</b>
A. ACCESO DE LOS TERCEROS A LOS ESCRITOS DE RÉPLICA.....	9
B. ORDEN DE PRESENTACIÓN DE LOS ESCRITOS DE RÉPLICA.....	12
<b>VII. REEXAMEN INTERMEDIO .....</b>	<b>13</b>
A. OBSERVACIONES INICIALES DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS.....	13
B. OBSERVACIONES INICIALES DE LOS ESTADOS UNIDOS.....	14
<b>VIII. CONSTATAIONES .....</b>	<b>21</b>
A. ENFOQUE ADOPTADO POR EL GRUPO ESPECIAL PARA EL EXAMEN DE LAS ALEGACIONES FORMULADAS POR LAS CE EN LA PRESENTE DIFERENCIA.....	21
B. REQUISITO DE "USO FUERA DE LOS ESTADOS UNIDOS" .....	21
<b>1. Alegaciones en relación con el párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.....</b>	<b>21</b>
a) método de análisis .....	21
b) si existe una subvención en el sentido del artículo 1 del Acuerdo SMC .....	22
i) <i>contribución financiera</i> .....	22
ii) <i>beneficio</i> .....	35
c) si la subvención está supeditada a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.....	36
<b>2. Nota 59.....</b>	<b>46</b>
a) Enfoque analítico .....	46
b) si la Ley es una medida destinada a evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero en virtud de la nota 59 del Acuerdo SMC.....	47
<b>3. Alegación al amparo del párrafo 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC.....</b>	<b>58</b>
<b>4. Alegaciones formuladas al amparo del Acuerdo sobre la Agricultura .....</b>	<b>58</b>
C. LIMITACIÓN DE ARTÍCULOS/MANO DE OBRA EXTRANJEROS	



**ANEXO A**

**Primeras comunicaciones de las Partes**

**ANEXO E**

**Declaraciones orales de los terceros**

Índice

Página

## I. ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO

1.1 El 20 de marzo de 2000, el Órgano de Solución de Diferencias (el "OSD") adoptó el informe del Órgano de Apelación, contenido en el documento WT/DS108/AB/R, y el informe del Grupo Especial, contenido en el documento WT/DS108/R, modificado por el informe del Órgano de Apelación, sobre la diferencia *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"*. En sus recomendaciones y resoluciones, el OSD pidió a los Estados Unidos que pusieran la medida relativa a las EVE, que en el informe del Órgano de Apelación y en el informe del Grupo Especial, modificado por el informe del Órgano de Apelación, había sido declarada incompatible con las obligaciones dimanantes del párrafo 1 a) y del párrafo 2 del artículo 3 del

Unidos formulada en su carta de 29 de septiembre de 2000 y distribuida con la signatura WT/DS108/11.<sup>6</sup>

1.4 El 2 de octubre de 2000, las partes informaron al OSD de su entendimiento sobre el "Procedimiento acordado en virtud de los artículos 21 y 22 del Entendimiento sobre Solución de Diferencias y el artículo 4 del *Acuerdo SMC*



1.9 En la reunión que celebró el 20 de diciembre de 2000 el OSD decidió, de conformidad con el párrafo 5 del artículo 21 del *ESD*, someter al Grupo Especial que entendió inicialmente en el asunto la cuestión planteada por las Comunidades Europeas en el documento WT/DS108/16. En esa reunión del OSD, se acordó también que el Grupo Especial se estableciera con el mandato uniforme siguiente<sup>12</sup>:

"Examinar, a la luz de las disposiciones pertinentes de los acuerdos abarcados invocados por las Comunidades Europeas en el documento WT/DS108/16, el asunto sometido al OSD por las Comunidades Europeas en ese documento y formular conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en dichos acuerdos."

1.10 La composición del Grupo Especial fue la siguiente<sup>13</sup>:

Presidente: Sr. Crawford Falconer

Miembros: Sr. Didier Chambovey

Profesor Seung Wha Chang

1.11 Australia, el Canadá, la India, Jamaica y el Japón se reservaron el derecho de participar como terceros en el procedimiento del Grupo Especial.

1.12 El Grupo Especial se reunió con las partes los días 13 a 16 de marzo de 2001 y con los terceros el 14 de marzo de 2001.

1.13 El Grupo Especial presentó su informe provisional a las partes el 22 de junio de 2001. El 2 de julio de 2001, ambas partes solicitaron por escrito al Grupo Especial que reexaminara aspectos concretos del informe provisional. El 9 de julio de 2001, cada parte presentó observaciones escritas en relación con la solicitud escrita de la otra parte. El Grupo Especial presentó su informe definitivo a las partes el 23 de julio de 2001.

## **II. ELEMENTOS DE HECHO**

2.1 El 15 de noviembre de 2000, los Estados Unidos de América (Estados Unidos) presentaron una solicitud de medidas cautelares en el asunto WT/DS108/16.

después de esa fecha no podrán crearse nuevas EVE.<sup>17</sup> Sin embargo, en el caso de las EVE existentes

2.5 La expresión "ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" significa, con respecto a cualquier operación, la cantidad de ingresos brutos que, de ser excluidos, dará lugar a una reducción de los ingresos imposables obtenidos por el contribuyente en tal operación igual a la mayor de las siguientes magnitudes:

- ! el 30 por ciento de los ingresos por concepto de venta y arrendamiento en el exterior<sup>25</sup> obtenidos por el contribuyente como consecuencia de esa operación,
- ! el 1,2 por ciento de las entradas brutas de comercio exterior<sup>26</sup> obtenidas por el contribuyente en esa operación, o
- ! el 15 por ciento de los ingresos de comercio exterior<sup>27</sup> obtenidos por el contribuyente como consecuencia de esa operación.<sup>28</sup>

2.6 La expresión bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas significa bienes

"A) fabricados, producidos, cultivados o extraídos dentro o fuera de los Estados Unidos,

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

---

- C) cuyo justo valor de mercado no sea imputable en más del 50 por ciento a:
- (i) artículos fabricados, producidos, cultivados o extraídos fuera de los Estados Unidos, y
  - (ii) costos directos de la mano de obra (determinados conforme a los principios del artículo 263A) por trabajos realizados fuera de los Estados Unidos.<sup>29</sup> [...]

Determinados bienes están excluidos de la definición de "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas", entre los que se encuentran el petróleo o gas (o cualquier producto primario de los mismos)<sup>30</sup>, cualquier madera sin elaborar que sea una madera blanda<sup>31</sup> y cualquier bien con respecto al cual el Presidente pueda declarar que la "oferta es escasa".<sup>32</sup>

2.7 Por consiguiente, las definiciones, que contiene la Ley, de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas y de entradas brutas de comercio exterior --que determinan los ingresos que constituyen ingresos extraterritoriales, ingresos de comercio exterior e ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas-- contienen al menos dos prescripciones que deben satisfacerse para que el contribuyente pueda acogerse a la exclusión tributaria: i) la prescripción de que las mercancías producidas dentro o fuera de los Estados Unidos estén destinadas principalmente a la venta, arrendamiento financiero o alquiler, en el curso de operaciones comerciales o empresariales normales, para su utilización directa, consumo o enajenación fuera de los Estados Unidos<sup>33</sup> (denominada en el presente informe requisito de "uso fuera de los Estados Unidos"); y ii) la prescripción de que el justo valor de mercado de dichos bienes no sea imputable en más del 50 por ciento a artículos fabricados, producidos, cultivados o extraídos fuera de los Estados Unidos, y costos directos de la mano de obra de trabajos realizados fuera de los Estados Unidos (denominado en el presente informe "limitación de artículos/mano de obra extranjeros").

2.8 Las entradas brutas de comercio exterior se generan en cualquier operación sólo si se cumplen determinados requisitos en materia de procesos económicos en el extranjero respecto de una operación.<sup>34</sup> Estos requisitos se cumplen si el contribuyente (o la persona que actúe en virtud de un contrato con el contribuyente) ha participado fuera de los Estados Unidos en actividades de promoción (distintas de la publicidad), negociación o concertación del contrato relacionado con esa transacción, y los costos directos extranjeros (es decir, imputables a actividades especificadas realizadas fuera de los Estados Unidos) en que se incurra constituyen una proporción determinada de

lugar). Las actividades especificadas relativas a bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas son:

- ! publicidad y promoción de ventas;
- ! trámite de los pedidos de los clientes y disposiciones para la entrega de los productos;
- ! transporte fuera de los Estados Unidos en relación con la entrega al cliente;
- ! preparación y transmisión de una factura o estado de cuenta finales o recibo del pago; y
- ! asunción del riesgo de crédito.<sup>36</sup>

### III. CONSTATAIONES SOLICITADAS POR LAS PARTES

3.1 Las Comunidades Europeas solicitan al Grupo Especial que constate que<sup>37</sup>:

- a) El programa de sustitución de las EVE creado por la Ley de Sustitución de las EVE da lugar a subvenciones en el sentido del *Acuerdo SMC* y el *Acuerdo sobre la Agricultura*.
- b) El programa de sustitución de las EVE establece subvenciones supeditadas a los resultados de exportación, en infracción del párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*. Esta prohibición se ve respaldada y confirmada por el hecho de que esas subvenciones están específicamente relacionadas con las exportaciones en el sentido del punto e) de la Lista ilustrativa del Anexo I del *Acuerdo SMC*.
- c) La limitación del contenido extranjero en el programa de sustitución de las EVE hace que la subvención básica de sustitución de las EVE (y la subvención ampliada de sustitución de las EVE, si esta última no es contraria al párrafo 1 a) del artículo 3) esté supeditada al empleo de productos estadounidenses con preferencia a los importados, en infracción del párrafo 1 b) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.
- d) Por consiguiente, el programa de sustitución de las EVE concede y mantiene subvenciones en infracción del párrafo 2 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.
- e) El programa de sustitución de las EVE otorga a los productos de los Estados Unidos un trato más favorable que a los productos similares importados por lo que respecta al uso de esos productos para la producción de mercancías de exportación en el marco del programa, en infracción del párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994*.
- f) El programa de sustitución de las EVE es incompatible con el párrafo 1 del artículo 10 y con el artículo 8 del *Acuerdo sobre la Agricultura* o, alternativamente, con el párrafo 3 del artículo 3 y con el artículo 8 del *Acuerdo sobre la Agricultura* en conjunción con el párrafo 1 del artículo 9 de dicho Acuerdo.

---

<sup>36</sup> Ley, artículo 3; artículo 942(b)(3) del IRC. El artículo 942(b)(4) dispone que se considerará que los contribuyentes "cumplen las prescripciones de este párrafo con respecto a cualquier operación de venta relativa a cualquier bien, si cualquier persona vinculada ha cumplido esas prescripciones en dicha operación o en cualquier otra operación de venta relativa a ese bien".

<sup>37</sup> Primera comunicación escrita de las CE, anexo A-1, párrafos 29 y 259.

- g) Los Estados Unidos, al mantener la disponibilidad de las subvenciones EVE después del 30 de septiembre de 2000 para las transacciones efectuadas por EVE existentes

**IV. ARGUMENTOS DE LAS PARTES**

4.1 Los argumentos de las partes se exponen en las comunicaciones presentadas por éstas al Grupo Especial. Las comunicaciones de las partes se adjuntan al presente informe como anexos (véase la lista de anexos, página iii).

**V. ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS**

5.1 Los argumentos de los terceros, Australia, el Canadá, la India y el Japón, se exponen en las comunicaciones presentadas por éstos al Grupo Especial y se adjuntan al presente informe

2. Por las razones que se exponen *infra*, no consideramos que el párrafo 3 del artículo 10 del *ESD* exija que los terceros reciban todas las comunicaciones de las partes anteriores a la reunión (incluidos los escritos de réplica) en el contexto de un procedimiento acelerado sustanciado en virtud del párrafo 5 del artículo 21 del *ESD*, en el que se celebra sólo una reunión de las partes y los terceros con el grupo especial. Por consiguiente, denegamos la solicitud de las CE.

3. El argumento de las CE está basado en el párrafo 3 del artículo 10 del *ESD*, que dispone lo siguiente: "Se dará traslado a los terceros de las comunicaciones de las partes en la diferencia presentada al grupo especial en su primera reunión".

4. Al adoptar la decisión, tomamos nota de la importancia que el argumento de las CE atribuye al texto del párrafo 3 del artículo 10 del *ESD*<sup>3</sup>, así como a determinadas consideraciones percibidas en el *ESD*.<sup>4</sup> También tenemos presentes las normas de la *Convención de Viena* sobre interpretación de los tratados, incluida la necesidad de evitar aislar las palabras de un tratado de su contexto.<sup>5</sup>

5. Para empezar, observamos la referencia expresa que hace el párrafo 3 del artículo 10 a la "primera" reunión del grupo especial. A nuestro juicio, esta referencia a "las comunicaciones ... presentadas al grupo especial en su *primera* reunión" (sin cursivas en el original) no puede interpretarse de modo que se prive de sentido a la palabra "primera". Su utilización claramente presupone un contexto en el que haya más de una reunión del grupo especial. Esto refleja el hecho de que la referencia en cuestión se hace en el contexto de los procedimientos normales de los grupos especiales.





<sup>2</sup> Primera comunicación escrita de los Estados Unidos, anexo A-2, párrafo 237.

<sup>3</sup> Por ejemplo, Primera comunicación de las CE, anexo A-1, párrafos 251 y 252.

<sup>4</sup> *Ibid.*, párrafos 253 y 254.

<sup>5</sup> De conformidad con el artículo 31 de la *Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados* (23 de mayo de 1969, 1155 U.N.T.S. 331; 8 I.L.M. 679), en la medida en que refleja el derecho internacional consuetudinario, el Grupo Especial debe interpretar el párrafo 3 del artículo 10 del ESD "de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de éstos y teniendo en cuenta su objeto y fin".

<sup>6</sup> Apéndice 3 del ESD, párrafos 4-7.

<sup>7</sup> *Ibid.*, párrafos 5 y 6.

<sup>8</sup> Véase *supra*, nota 5.

<sup>9</sup> Observamos que al menos otros dos grupos especiales del párrafo 5 del artículo 21 adoptaron una posición similar. Véase el informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21 que entendió en el asunto *Australia - Subvenciones concedidas a los productores y exportadores de cuero para automóviles, Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS126/RW, adoptado el 11 de febrero de 2000, párrafo 3.9. Véase el informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21 que entendió en el asunto *Australia - Medidas que afectan a la importación de salmón, Recurso al párrafo 5 del artículo 21 por el Canadá*; WT/DS18/RW, adoptado el 20 de marzo de 2000, párrafo 7.5.

B. ORDEN DE PRESENTACIÓN DE LOS ESCRITOS DE m05)6G5aCA7.5.

Decisión del Grupo Especial referente a la solicitud de los Estados Unidos  
relativa al orden de la presentación de los escritos de réplica

1. Hemos examinado minuciosamente la solicitud de los Estados Unidos de 12 de febrero de 2001 de que establezcamos una presentación consecutiva, en lugar de simultánea, de las segundas comunicaciones escritas de las partes, así como la comunicación de 14 de febrero de 2001 que las Comunidades Europeas presentaron en respuesta.

2. Recordamos que adoptamos nuestro procedimiento de trabajo tras haber oído las opiniones de las partes, incluidas sus opiniones en relación con la cuestión del orden de presentación de sus escritos de réplica. No creemos que desde entonces haya tenido lugar ningún acontecimiento ni se haya planteado ninguna consideración que exija que volvamos a examinar este aspecto de nuestro procedimiento de trabajo, en particular habida cuenta de la avanzada etapa en que se encuentra actualmente el procedimiento y de las dificultades inherentes al ajuste de otros aspectos del calendario del Grupo Especial que haría necesario ese cambio.

3. Por consiguiente, rechazamos la solicitud de los Estados Unidos de que cambiemos el calendario del Grupo Especial por lo que respecta al orden de presentación de las segundas comunicaciones escritas de las partes. Señalamos que los Estados Unidos, así como las Comunidades Europeas, si así lo desearan, podrían responder a las réplicas de la otra parte, o hacer observaciones sobre ellas, en las declaraciones orales que formulen en la reunión sustantiva.

**VII. REEXAMEN INTERMEDIO**

7.1 El Grupo Especial presentó su informe provisional a las partes el 22 de junio de 2001. El 2 de julio de 2001, ambas partes solicitaron por escrito que el Grupo Especial reexaminara aspectos concretos del informe provisional. El 9 de julio de 2001, cada parte presentó por escrito observaciones sobre la solicitud presentada por la otra parte.

**A. OBSERVACIONES INICIALES DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS**

**7.2 Las Comunidades Europeas**

"medidas necesarias"; el OSD no afectó a la recomendación explícita de que las subvenciones relativas a las EVE "se deb[ían] retirar de manera efectiva a más tardar el 1º de octubre de 2000". Las Comunidades Europeas sostienen que el párrafo 8.171 también era inexacto por lo que respecta a la especificación del OSD en la presente diferencia. Los **Estados Unidos** discrepan de la "errónea caracterización que las Comunidades Europeas hicieron de la solicitud de los Estados Unidos a la que se accedió" en la reunión del OSD de 12 de octubre de 2000. Según los Estados Unidos, en esa reunión, los Estados Unidos solicitaron, y se les concedió, una prórroga del plazo dentro del cual habían de retirar la medida. El **Grupo Especial** ha efectuado cambios en los párrafos 8.164 y 8.171 para reflejar con mayor claridad su entendimiento de la solicitud de los Estados Unidos a la que accedió el OSD. Asimismo, hemos introducido cambios en el párrafo 8.169 a fin de mantener la coherencia.

7.5 Las **Comunidades Europeas** sostienen que no es apropiado que formulemos una recomendación en el presente caso, ya que con arreglo al párrafo 5 del artículo 21 del *ESD* nuestro mandato es resolver un desacuerdo. A juicio de las CE, esto reemplaza la disposición normalmente aplicable, contenida en los artículos 7 y 11 del *ESD*, de que un grupo especial formule conclusiones que ayuden al OSD a hacer recomendaciones y dictar resoluciones. Las Comunidades Europeas aducen que en nuestro informe inicial ya hemos hecho la recomendación a la que se refiere el artículo 19 del *ESD*. El **Grupo Especial**, tras tomar nota de que los Estados Unidos no respondieron a esta observación de las CE y de que la práctica en esta esfera no ha sido enteramente coherente en procedimientos sustanciados en virtud del párrafo 5 del artículo 21 del *ESD*<sup>44</sup>, estima que la recomendación inicial adoptada por el OSD el 20 de marzo de 2000 sigue en vigor. Por ello, hemos suprimido el que inicialmente era el párrafo 9.3 del informe provisional (y hemos efectuado el consiguiente cambio en el título de la sección IX del informe).

## B. OBSERVACIONES INICIALES DE LOS ESTADOS UNIDOS

7.6 Los **Estados Unidos** alegan que hemos omitido hacer referencia en la sección II al hecho de que no se permiten las bonificaciones por impuestos pagados en el extranjero respecto de ingresos extraterritoriales excluidos, así como indicar que los "antecedentes legislativos" de la Ley "dejan en claro que como la exclusión establecida por la Ley estaba destinada a evitar la doble imposición, no se permiten las bonificaciones fiscales en relación con ingresos excluidos para evitar la doble mitigación de la doble imposición". Los Estados Unidos solicitan la inserción de un nuevo párrafo en ese sentido. Las **Comunidades Europeas** consideran que el nuevo párrafo propuesto por los Estados Unidos es engañoso e innecesario, pero que si contempláramos la posibilidad de incluir una referencia al artículo 3 de la Ley; artículo 114(d) del IRC, también deberíamos incluir una referencia al artículo 3 de la Ley; artículo 943(d) del IRC. El **Grupo Especial** señala que en el examen que

---

<sup>44</sup> Determinados grupos especiales del párrafo 5 del artículo 21 del *ESD* han hecho recomendaciones (véanse, por ejemplo, el informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21, *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos - Recurso al párrafo 5 del artículo 21 por el Ecuador*, WT/DS27/RW/EUCU, adoptado el 6 de mayo de 1999; informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21, *Australia - Medidas que afectan a la importación de salmón - Recurso al párrafo 5 del artículo 21 por el Canadá*, WT/DS18/RW, adoptado el 20 de marzo de 2000; informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21, *México - Investigación antidumping sobre el jarabe de maíz con alta concentración de fructosa procedente de los Estados Unidos*, WT/DS132/RW, distribuido el 22 de junio de 2001), mientras que otros no las han hecho (véanse, por ejemplo, el informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21, *Australia - Subvenciones concedidas a los productores y exportadores de cuero para automóviles - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS126/RW, adoptado el 20 de marzo de 2000; informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21, *Brasil - Programa de financiación de las exportaciones para aeronaves - Recurso del Canadá al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS46/RW, adoptado el 4 de agosto de 2000; informe del Grupo Especial del párrafo 5 del artículo 21, *Canadá - Medidas que afectan a la*





que debemos considerar este hecho significativo. Sin embargo, a juicio de los Estados Unidos la pertinencia de este hecho no es fácilmente observable y no queda aclarada por nuestro análisis. En efecto, los Estados Unidos sostienen que hay una contradicción intrínseca entre nuestro "rechazo de la pertinencia del concepto de especificidad", en la nota 108, y nuestra "repetida invocación de las 'condiciones cualitativas y requisitos cuantitativos altamente selectivos' como razón para constatar que la exclusión que establece la Ley constituye la condonación de ingresos que en otro caso se percibirían". A los Estados Unidos les parece que estamos diciendo una de estas dos cosas: 1) que la exclusión aplicable a los ingresos extraterritoriales constituye la condonación de ingresos que en otro caso se percibirían porque la exclusión es "altamente selectiva"; o 2) que cualquier exclusión de ingresos brutos, independientemente de lo amplia que pueda ser, constituye la condonación de ingresos que en otro caso se percibirían. En opinión de los Estados Unidos, es esencial que aclaremos nuestro análisis en relación con este punto. Las **Comunidades Europeas** sostienen que la referencia que hacemos a las "condiciones altamente selectivas" para obtener el beneficio fiscal no está en contradicción con nuestro "rechazo de la pertinencia del concepto de 'especificidad'". Según las Comunidades Europeas, nuestra posición en relación con el concepto de especificidad queda claramente explicada en la nota de pie de página 108. A juicio de las Comunidades Europeas, excluir la pertinencia, al interpretar el artículo 1 del *Acuerdo SMC*, de un concepto que se hace pertinente en virtud del artículo 2 del Acuerdo (esto es, una vez que se determina que existe una subvención), de ningún modo nos exime de considerar la estructura de una medida para determinar si se condonan ingresos que "en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 del artículo 1. Las Comunidades Europeas no ven ninguna razón para cambiar este párrafo y señalan que los Estados Unidos no formulan ninguna propuesta precisa. El **Grupo Especial** no percibe ninguna contradicción en su método de análisis. Como indicamos *infra*, párrafo 8.26, "al considerar como 'no imponibles' determinados ingresos sobre la base de condiciones cualitativas y requisitos cuantitativos altamente selectivos, la Ley efectivamente extrae dichos ingresos de otra situación ...". Esta "extracción" selectiva en virtud de la Ley, que tratamos en nuestro análisis del párrafo 1 a) del artículo 1, es conceptualmente distinta del concepto de especificidad en el sentido del párrafo 2 del artículo 1 y del artículo 2 del *Acuerdo SMC*. Sin embargo, hemos hecho determinadas aclaraciones en relación con nuestro razonamiento en el texto de la sección VIII(B)(1)(b)(i) de nuestro informe, incluida la nota 108.

7.14 Los **Estados Unidos** aducen que en los párrafos 8.67 y 8.72 afirmamos que una diferenciación en el trato *-dado* que no se puede dar un trato menos favorable a los productos vendidos en el mercado interno que a los productos destinados a la exportación- constituye una supeditación a la exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*. A juicio de los Estados Unidos, el análisis que hacemos de este punto no logra establecer una conexión entre la norma que formulamos y el texto real del párrafo 1 a) del artículo 3. En opinión de los Estados Unidos, deberíamos colmar esta laguna de nuestro análisis para añadir claridad a la solución que damos a una cuestión fundamental en la presente diferencia. A juicio de las **Comunidades Europeas**, la referencia a la "diferenciación en el trato" se "conecta" fácilmente con el texto real del párrafo 1 a) del artículo 3, contrariamente a la sugerencia de los Estados Unidos. Según las Comunidades Europeas, esto lo dejamos perfectamente claro en el párrafo 8.72. Las Comunidades Europeas sostienen que si deseamos aclarar aún más a los Estados Unidos el texto del párrafo 8.67, podríamos insertar un texto que aclarara que la diferenciación en el trato se refiere al hecho de que se reúnan o no las condiciones para acogerse a la exención fiscal. El **Grupo Especial** no coincide con la opinión de los Estados Unidos de que no logramos establecer una conexión entre la norma que formulamos y el texto del párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*. En este contexto, recordamos que un examen de la supeditación *de jure* en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 exige examinar si la supeditación a la exportación resulta evidente con arreglo a los términos mismos de la Ley, o puede deducirse necesariamente de ellos (*infra*, párrafos 8.55 y 8.56). Más adelante consideramos que los términos de la Ley dejan en claro que la subvención no se puede obtener en relación con mercancías producidas en los Estados Unidos, vendidas para uso dentro de los Estados Unidos (*infra*, párrafo 8.60). Es el trato diferenciado previsto en la Ley --esto es, si se exportan mercancías de

producción estadounidense, se puede obtener la subvención, mientras que si se venden en el mercado interno, no se puede obtener-- lo que hace que la Ley esté supeditada a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3.

7.15 Con respecto a los párrafos 8.76 a 8.108, los **Estados Unidos** sostienen que las partes discreparon durante el procedimiento en cuanto a qué parte soportaba la carga de la prueba con respecto a la nota 59. Sin embargo, sostienen los Estados Unidos, en el análisis que hacemos en la nota 59 y de la condición de la Ley como una "medida destinada a evitar la doble imposición", en ningún momento indicamos qué parte soportaba la carga de la prueba.<sup>49</sup> A juicio de los Estados Unidos, el análisis que hacemos de la cuestión relativa a la nota 59 es inadecuado e incompleto sin una explicación sobre cómo asignamos la carga de la prueba. Las **Comunidades Europeas** no están de acuerdo en que tengamos que "indicar qué parte soportaba la carga de la prueba", como solicitaron los Estados Unidos, y señalan que el Órgano de Apelación ha confirmado en varias ocasiones que esto no es necesario.<sup>50</sup> Las Comunidades Europeas interpretan el informe provisional en el sentido de que no era necesario que examináramos la cuestión de la carga de la prueba porque teníamos toda la información que necesitábamos para llegar a las conclusiones a las que llegamos. A juicio de las CE, un examen detallado de la cuestión de la carga de la prueba sólo es realmente necesario cuando las pruebas son incompletas o tienen igual peso. Según las Comunidades Europeas, la ausencia de un





programa hipotético relativo sólo a transacciones totalmente extranjeras en el párrafo 8.163 del informe (aun cuando, sostienen las CE, nos beneficiamos de un oportuno debate mantenido entre las partes en relación con la cuestión de las transacciones totalmente extranjeras). Las Comunidades Europeas formularon algunas sugerencias sobre la redacción para el caso de que efectivamente deseáramos introducir cambios en nuestro informe. A la luz de las observaciones formuladas por las partes, el **Grupo Especial** ha hecho determinadas aclaraciones en el texto del párrafo 8.102 y ha insertado la nota de pie de página 204.

7.17 Los **Estados Unidos** aducen que la idea central del párrafo 8.104 parece ser que una medida destinada a evitar la doble imposición en el sentido de la nota 59 debe ser de carácter general. A juicio de los Estados Unidos, nada en el texto de la nota 59 sugiere que sea necesaria una medida amplia. Del mismo modo, nada en el texto de dicha nota sugiere que no se permita a un Miembro emplear bonificaciones fiscales como medida destinada a evitar la doble imposición con respecto a algunos productos o a algunos tipos de operaciones y el método de exención con respecto a otros productos u otros tipos de operaciones. Análogamente, sostienen los Estados Unidos, nada en el texto de la nota 59 sugiere que no se permita a un Miembro emplear una combinación de bonificaciones fiscales y método de exención con respecto a una sola operación. En el presente caso es un hecho indiscutible que el método de exención da lugar a un trato fiscal más favorable para las exportaciones. Por ello, un "legislador razonable" -función que, según los Estados Unidos, "el Grupo Especial se ha asignado a sí mismo"- puede muy bien decidir "dictar normas, tales como la Ley", que emplea una combinación de métodos para evitar la doble imposición. Por consiguiente, en opinión de los Estados Unidos, deberíamos aclarar nuestro análisis de la nota 59 explicando por qué una medida destinada a evitar la doble imposición, en el sentido de la nota, debe ser de carácter general. Alternativamente, si los Estados Unidos han interpretado erróneamente nuestra posición, deberíamos explicar por qué consideramos pertinente la falta de uniformidad percibida en la Ley o, para emplear nuestro término, "asombroso". Las **Comunidades Europeas** no interpretan que estemos diciendo que las medidas pertinentes en el marco de la nota 59 deban ser de carácter general, o que deban ser "amplias". Las

tiempo, la Ley es excesivamente limitada para ser una medida cuyo objetivo declarado es evitar la doble imposición. Además, señalamos en ese párrafo que "la ley se superpone a un amplio sistema de acuerdos bilaterales para evitar la doble imposición mediante bonificaciones por los impuestos pagados en el exterior, y su aplicación no está destinada a cubrir situaciones donde no existan esos

constató que no existía ningún "error jurídico" en este método de análisis.<sup>56</sup> Las partes tampoco

Comunidades Europeas aducen también que el "punto de referencia" para evaluar el Programa "ampliado"<sup>62</sup> de sustitución de las EVE con arreglo al párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 sería la situación vigente si no se cumplieren las condiciones (en particular, la venta "no para uso dentro de los Estados Unidos" y la "limitación del contenido extranjero"). Por tanto, en opinión de las CE, la

recaudatoria, es decir, que si no existiera, todos los ingresos extraterritoriales estarían excluidos de los ingresos brutos y la recaudación sería menor.<sup>68</sup> Los Estados Unidos sostienen que excluir de tributación en los Estados Unidos a los ingresos extraterritoriales representa una modificación de la jurisdicción impositiva estadounidense y del "punto de referencia normativo" para gravar en los Estados Unidos "los ingresos de fuentes extranjeras".<sup>69</sup>

8.7 Los Estados Unidos sostienen que el artículo 6ís( s0.02a)-(ing)1cI(rm)19RC s65(upuea)-(ing)ión e6ís(tena)-

punto de referencia normativo, definido, que permita hacer una comparación entre los ingresos realmente percibidos y los ingresos que "en otro caso" se habrían percibido. Por lo tanto, coincidimos con el Grupo Especial en que el término 'en otro caso se percibirían' implica cierto tipo de comparación entre los ingresos que se perciben en virtud de la medida impugnada y los ingresos que se percibirían en alguna otra situación. También coincidimos con el Grupo Especial en que la base de la comparación deben ser las normas fiscales aplicadas por el Miembro en cuestión. Aceptar el argumento de los Estados Unidos de que el punto de referencia para determinar cuáles son los ingresos que 'en otro caso se percibirían' debería ser distinto de la norma nacional vigente del Miembro en cuestión sería implicar que las obligaciones asumidas en el marco de la OMC obligan en cierta forma a los Miembros a elegir un tipo determinado de sistema fiscal; esto no es así. En principio, un Miembro tiene la potestad soberana de gravar cualquier categoría de ingresos que desee. También tiene la libertad de *no* gravar determinadas categorías de ingresos. Pero en ambos casos el Miembro debe respetar las obligaciones que ha asumido en el marco de la OMC. Por lo tanto, los ingresos que 'en otro caso se percibirían' dependen de las normas fiscales que cada Miembro haya establecido libremente."<sup>72</sup>

8.11 Recordamos además que el Órgano de Apelación confirmó la utilización que hicimos en la diferencia inicial de un criterio de "si no fuera por" para ver si existían ingresos condonados que "en otro caso se percibirían". En opinión del Órgano de Apelación, esta norma jurídica era una "base sólida de comparación" porque no era difícil en esa diferencia establecer en qué forma se habrían gravado los ingresos de las EVE devengados en el extranjero ("de no haber sido por" la medida impugnada).<sup>73</sup> Sin embargo, el Órgano de Apelación opinó que tenía

"... ciertas reservas para aplicar cualquier criterio jurídico, por ejemplo el criterio de 'si no fuera por', en lugar de aplicar el texto concreto del tratado. Además, vacilaríamos en particular en utilizar ese criterio si su aplicación estuviese limitada a situaciones en que realmente existiera una medida alternativa, en virtud de la cual los ingresos en cuestión estarían gravados de no existir la medida impugnada. Consideramos que no sería difícil eludir este criterio elaborando un régimen fiscal en el cual no hubiese una norma general que se aplicara formalmente a los ingresos en cuestión en ausencia de la medida impugnada ..."<sup>74</sup>

8.12 Dado que ambas partes utilizaron en los argumentos que nos expusieron parte de la terminología citada en el informe del Órgano de Apelación sobre el procedimiento inicial, y dado que los Estados Unidos afirman que el método utilizado por ellos en la Ley "se atiene fielmente al texto del Acuerdo y a las constataciones del Grupo Especial y del Órgano de Apelación...[realizadas en la diferencia inicial]"<sup>75</sup>, estimamos que el texto del párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*, junto con las citas mencionadas *supra* de la decisión del Órgano de Apelación, constituyen un punto de partida conveniente (si bien, no necesariamente el único posible) para analizar la medida que nos ocupa.

---

<sup>72</sup> Informe del Órgano de Apelación sobre el procedimiento inicial, *supra*, nota 1, párrafo 90.

<sup>73</sup> Informe del Órgano de Apelación sobre el procedimiento inicial, *supra*, nota 1, párrafo 91.

<sup>74</sup> Informe del Órgano de Apelación sobre el procedimiento inicial, *supra*, nota 1, párrafo 91.

<sup>75</sup> Declaración final de los Estados Unidos, anexo D-4, párrafo 8.

8.13 En particular, seguimos opinando que la base para comparar, en un análisis con arreglo al párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del *Acuerdo SMC* si se condonan los ingresos "que en otro caso se



y la situación infractora. Interpretar el *Acuerdo SMC* de esta última manera expondría a un grupo

declaren, esos bienes no recibirán el trato reservado a los "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" y por consiguiente los ingresos obtenidos en operaciones relativas a esos bienes no podrán recibir el trato fiscal que concede la Ley.

8.22 Como explicamos *infra*, cuando los ingresos no reúnan las condiciones establecidas para ser considerados como ingresos extraterritoriales excluidos en el sentido de la Ley, quedan sometidos a tributación.

8.23 En concordancia con el planteamiento esbozado en el párrafo 8.17 *supra*, nuestra tarea consiste en evaluar si, en esencia, esta "exclusión" de los "ingresos extraterritoriales" se puede acertadamente catalogar como una situación en la cual no se percibe intrínsecamente ningún ingreso, o si constituye una situación en la cual los ingresos que en otro caso se percibirían se condonan. Para proceder así, contemplamos la situación general como un todo integrado.

8.24

contribuyente estadounidense que sea una empresa obtenidos en operaciones que no impliquen entradas brutas procedentes de operaciones de comercio exterior o bienes de comercio exterior que reúnan las condiciones establecidas normalmente estarían sujetos a tributación, con arreglo al artículo 11 del IRC, en conjunción con los artículos 61 y 63 del IRC.<sup>90</sup> Las empresas extranjeras pagan impuestos en los Estados Unidos con respecto a los ingresos "procedentes de fuentes que se hallen dentro de los Estados Unidos", con arreglo al artículo 881 del IRC, y con respecto a los ingresos "que tienen conexión efectiva con una actividad comercial o empresarial estadounidense", con arreglo al artículo 882 del IRC.

8.26 Al considerar como "no imponibles" determinados ingresos sobre la base de condiciones cualitativas y requisitos cuantitativos altamente selectivos, la Ley extrae efectivamente esos ingresos de otra situación. El deslinde que hace la Ley (de manera negativa, mediante una serie de condiciones cualitativas -y cuantitativas-) con respecto a los ingresos que reúnen las condiciones para quedar "excluidos" de los "ingresos brutos" no se puede comprender racionalmente como un concepto autónomo en sí mismo, sino únicamente mediante la comparación con otra situación a la que la propia Ley se refiere explícitamente. Esta otra situación es la que prevalece cuando las condiciones fijadas en la Ley para obtener la "exclusión" *no* se cumplen, en particular, por ejemplo, cuando las mercancías están destinadas al uso *dentro* de los Estados Unidos o cuando no cumplen la limitación de artículos/mano de obra extranjeros, lo cual nos lleva a la conclusión de que su caracterización correcta es la de una condonación de ingresos que en otro caso se percibirían.

8.27 Además, no vemos ningún otro aspecto que sirva de contrapeso y nos pueda llevar razonablemente a una conclusión en otro sentido. Aun cuando se trate de discernir algún tipo de lógica y de coherencia generales para la "exclusión" de los "ingresos extraterritoriales" que pudiera, incluso hipotéticamente, llevarle a uno (y no estamos suponiendo que lo haría) a modificar la opinión de que constituyen ingresos que "en otro caso se percibirían", en el presente caso no resulta manifiesta ninguna lógica de ese tipo.

8.28

excepción, si la hay, y qué constituye la regla. Pero los términos del *Acuerdo SMC* resultan claramente de aplicación general: nada hay en ellos que afirme que únicamente deberán aplicarse cuando los resultados sean evidentes. Sea como sea, en la presente diferencia no nos encontramos ante una situación de tal complejidad. Esta diferencia no supone una invitación a debatir si la botella está media llena o medio vacía. Como se ha expuesto sucintamente *supra*, hemos examinado la configuración esencial y la fundamentación que se han presentado. En ese examen hemos sopesado consideraciones tales como el grado de condicionalidad, la gama de limitaciones y la forma en que la medida controvertida se relaciona con el régimen general. Tomados en conjunto, esos elementos nos permiten evaluar la naturaleza de la relación existente entre la medida controvertida y el régimen general. Gracias a esto precisamente estamos en condiciones de hacer la apreciación que exigen los términos del *Acuerdo SMC*.

8.30 Teniendo en cuenta estas consideraciones, opinamos que, mediante la "exclusión" fiscal que proporciona la Ley, el Gobierno de los Estados Unidos condona ingresos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1. En nuestra opinión, por consiguiente, se produce una "contribución financiera" en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*.

8.31 Recordamos que en su informe sobre la diferencia inicial, el Órgano de Apelación se refirió en varias ocasiones al concepto de "categorías" de ingresos, e indicó que un Miembro tiene la "libertad de *no* gravar determinadas categorías de ingresos".<sup>91</sup> Las partes nos presentaron opiniones divergentes sobre la utilidad y el significado del término "categorías" de ingresos utilizado por el

es verdad que los ingresos de fuente extranjera pueden constituir una "categoría" general que los Miembros de la OMC tienen libertad para no gravar, "los ingresos extraterritoriales" no son ingresos de fuente extranjera.<sup>96</sup> Para las Comunidades Europeas, los "ingresos extraterritoriales" (y menos aún los ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas) no constituyen una categoría general de ingresos que un Miembro puede optar por no gravar en conformidad con el *Acuerdo SMC*.<sup>97</sup> Según las Comunidades Europeas, la Ley no define cualitativamente una clase o categoría de ingresos que está excluida de tributación, sino que establece condiciones para eximir parcialmente de impuestos a una cantidad de ingresos que en otro caso serían imposables.<sup>98</sup>

8.34 Basándonos en los hechos de la situación, entendemos que los Estados Unidos están aduciendo en efecto que pueden simplemente excluir determinados ingresos de los ingresos brutos y que, cuando lo hacen, los "ingresos excluidos" no constituyen, por definición ingresos "que en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del *Acuerdo SMC*.<sup>99</sup> De este argumento de los Estados Unidos se deduce que dicho país puede excluir de esta manera, *cualquier* "categoría" de ingresos<sup>100</sup> de los "ingresos brutos" y que *nunca* se produciría una condonación de ingresos que en otro caso se percibirían en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*. Entendemos además que los Estados Unidos sostienen que, en cualquier caso, la exclusión de los "ingresos extraterritoriales" excluye una "categoría" de ingresos (los ingresos obtenidos de las "operaciones extranjeras") que se pueden excluir de manera compatible con las obligaciones contraídas por los Estados Unidos en el marco de la OMC.

8.35 En nuestra opinión, si bien la terminología de "categorías" resulta particular, no vemos ninguna razón por la que el análisis utilizado *supra* no sea igualmente aplicable, aun cuando se considere el nexo de medidas fiscales con arreglo a ese elemento descriptivo particular.

8.36 De esta manera, examinaremos primero el argumento expuesto por los Estados Unidos de que pueden simplemente excluir determinados ingresos de los ingresos brutos y que, al hacerlo, los "ingresos excluidos" no constituyen, por definición, "ingresos que en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del *Acuerdo SMC*.<sup>101</sup> A esto, en sustancia, se le puede aplicar el mismo razonamiento que aplicamos *supra*.<sup>102</sup> La situación es lingüísticamente diferente, pero el fondo sigue siendo el mismo. También aquí, esto equivale efectivamente nada más que a afirmar que lo que se alega que en "otro caso se percibiría" nunca sería lo que se percibiría en primer término, aunque se halle arropado de un lenguaje que lo presente como una "categoría".

8.37 En este contexto, estimamos que el argumento presentado por los Estados Unidos de que la definición revisada de los ingresos brutos que figura en la Ley constituye la "norma nacional vigente" para la imposición en los Estados Unidos, y que una vez que los ingresos quedan "excluidos" de los "ingresos brutos", "si no fuera por" la definición de ingresos brutos no hay ninguna norma general de

---

<sup>96</sup> Primera comunicación escrita de las CE, anexo A-1, párrafo 59.

<sup>97</sup> Primera comunicación escrita de las CE, anexo A-1, párrafo 60.

<sup>98</sup> Primera comunicación escrita de las CE, anexo A-1, párrafos 57, 61.

<sup>99</sup> Nos remitimos también al resumen que hemos hecho *supra*, de los argumentos expuestos por los Estados Unidos, párrafos 8.6-8.7.

<sup>100</sup> Declaración oral de los Estados Unidos, anexo D-3, párrafo 77.

<sup>101</sup> *Supra*, párrafos 8.33-8.34.

<sup>102</sup> *Supra*, párrafo 8.23 y siguientes.

imposición aplicable (y, por consiguiente, ninguna condonación de ingresos que "en otro caso se percibirían" con arreglo al párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*) constituye una elaboración altamente formalista que resulta difícil conciliar con el texto y el contexto del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1, habida cuenta del objeto y fin del *Acuerdo SMC*. Para dar el debido sentido y efecto al

inciso ii) del párrafo 1 a) 1) del artículo 1 del *Acuerdo SMC*<sup>106</sup> y no puede constituir la inferencia adecuada que haya de deducirse de la estipulación de los que constituye una de las formas de "contribución financiera" que se enumeran en el párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*. Además, las consecuencias de este razonamiento socavarían también por completo el párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*, dado que en esa situación, nunca podría haber subvenciones supeditadas a la





ii) *beneficio*

8.44 Habiendo constatado que la "exclusión" fiscal con arreglo a la Ley da lugar a una contribución financiera en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 1 del *Acuerdo SMC*, debemos examinar también si con ello se otorga un beneficio en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 1 del *Acuerdo SMC*.

8.45 Recordamos que se ha constatado que el término "beneficio" implica "algún tipo de comparación" y que:

"Esto debe ser así, porque no puede haber un 'beneficio' para el receptor a menos que la 'contribución financiera' lo coloque 'en una situación mejor' que la que habría tenido de no existir esa contribución."<sup>113</sup>

8.46 Con arreglo a la Ley, un contribuyente que participa en una operación que reúne las condiciones establecidas puede excluir los ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas de sus ingresos brutos y por consiguiente no necesita pagar una determinada cantidad de

percibirían". Los Estados Unidos no refutan específicamente que, en el caso de que exista una condonación de ingresos "que en otro caso se percibirían", estas normas fiscales otorgarían un beneficio.

8.48 Por consiguiente, constatamos que existe una contribución financiera que otorga un beneficio y que por consiguiente existe una subvención en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del *Acuerdo SMC*.<sup>114</sup>

c) si la subvención está supeditada a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*

8.49 Habiendo determinado que existe una subvención en el sentido del artículo 1 del *Acuerdo SMC*, examinamos a continuación si la subvención está supeditada a la exportación, es decir, si la "exclusión" de la tributación está "supeditada ... a los resultados de exportación" con arreglo al párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*.<sup>115</sup>

8.50 Las Comunidades Europeas afirman que la subvención "básica"<sup>116</sup>, relativa a las mercancías producidas en los Estados Unidos, está prohibida con arreglo al párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC* porque únicamente es aplicable a los beneficios que se derivan de operaciones de exportación. En opinión de las CE, el hecho de que existan otras maneras de obtener la exclusión -por ejemplo, fabricando y vendiendo en el extranjero, o vendiendo servicios en el extranjero- no invalida la supeditación de la subvención a las exportaciones por lo que se refiere a las mercancías producidas en los Eú**n**"bás10.9os1 U

que abarca situaciones distintas.<sup>121</sup> El fundamento de la exclusión era aplicar el mismo trato a todas las transacciones extranjeras similares, con independencia del lugar de fabricación de las mercancías.<sup>122</sup> Según los Estados Unidos, la exclusión de ingresos extraterritoriales no está supeditada a las exportaciones, puesto que se aplica a los ingresos obtenidos en una amplia gama de operaciones extranjeras que no guardan relación alguna con la exportación de mercancías estadounidenses.<sup>123</sup> En particular, los contribuyentes estadounidenses pueden obt12.4()12.4(3(i)-3.4(tc12.4(3[(m)19

---

<sup>4</sup> Esta norma se cumple cuando los hechos demuestran que la concesión de una subvención, aun sin haberse supeditado *de jure* a los resultados de exportación, está de hecho vinculada a las exportaciones o los ingresos de exportación reales o previstos. El mero hecho de que una subvención sea otorgada a empresas que exporten no será razón suficiente para considerarla subvención a la exportación en el sentido de esta disposición.

<sup>5</sup> Las medidas mencionadas en el Anexo I como medidas que no constituyen subvenciones a la exportación no estarán prohibidas en virtud de ésta ni de ninguna otra disposición del presente Acuerdo."

8.54 Al examinar si la exclusión de los ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas de los ingresos brutos está "supeditada ... a los resultados de exportación" en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3, recordamos que en esa disposición "supeditada" significa "condicionada a " o "dependiente para su existencia de algo".<sup>127</sup> Recordamos además que el criterio jurídico expresado por la palabra "supeditada" es el mismo cuando la supeditación]TJ de esta ODS de la R. supm



establecidas" -las cuales determinan qué ingresos reunirán las condiciones establecidas para constituir "ingresos extraterritoriales", "ingresos de comercio exterior" e "ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas"- a los bienes para uso final *fuera de los Estados Unidos*. Por consiguiente, la subvención únicamente se puede obtener con respecto a ingresos que se hayan obtenido por operaciones relativas a esos bienes.

8.59 La definición de ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas se aplica a las mercancías fabricadas, producidas, cultivadas o extraídas *dentro o fuera* de los Estados Unidos. El hecho de que la definición de la expresión "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" se refiera a los bienes fabricados, producidos, cultivados o extraídos *dentro o fuera de los Estados Unidos* constituye, según los Estados Unidos, "el aspecto más significativo de la definición de los 'bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas'".<sup>139</sup> En opinión de los Estados Unidos, esta referencia demuestra que la Ley se aplica igualmente a todas las operaciones extranjeras, con independencia de que las mercancías se produzcan en los Estados Unidos o en el extranjero.<sup>140</sup>

Unidos y realizar operaciones totalmente ajenas a los Estados Unidos no altera, en nuestra opinión, la realidad fundamental de que en el caso de las mercancías producidas en los Estados Unidos, la exportación constituye una condición previa necesaria para beneficiarse de la subvención con arreglo a la Ley, debido al requisito de "uso fuera de los Estados Unidos".

8.62

necesitan ser exportadas desde los Estados Unidos, en razón únicamente del requisito de uso en el extranjero- no invalida, en nuestra opinión, la supeditación a la exportación de la Ley que constatamos en el caso de las mercancías producidas en los Estados Unidos. Encontramos apoyo para nuestra opinión de que las subvenciones supeditadas a la exportación pueden existir en el marco de un programa de subvenciones más amplio en el razonamiento seguido por el Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Aeronaves*. En ese caso, el Órgano de Apelación afirmó que

"el hecho de que algunas de las contribuciones del TPC, en algunos sectores industriales, *no* estén supeditadas a los resultados de exportación no significa necesariamente que esto sea cierto en el caso de todas ellas. Basta con mostrar que una o varias de esas contribuciones sí constituyen subvenciones 'supeditadas [...] *de facto* a los resultados de exportación'".<sup>146</sup>

En ese caso, la supeditación de la subvención a la exportación por lo que se refiere a las aeronaves regionales no quedaba invalidada por el hecho de que no dependiese de las exportaciones con respecto a otros productos u otros sectores.

8.65 Recordamos que, en respuesta a las preguntas del Grupo Especial, los Estados Unidos establecieron una analogía entre la supeditación a las exportaciones y la especificidad con arreglo al *Acuerdo SMC*, argumentando que así como "el arbitrio común para quitar especificidad a una subvención específica es ampliar el universo de usuarios o beneficiarios"<sup>147</sup>, "la forma de subsanar una subvención a la exportación es velar por que el beneficio se otorgue a un grupo más amplio que el de los exportadores solamente, esto es, que se otorgue a un grupo no específico".<sup>148</sup> Si bien puede ser que una ampliación del grupo de receptores que reúnen las condiciones establecidas constituya una manera de eliminar la especificidad de una subvención, no estimamos que esta lógica se pueda extender a la supeditación a la exportación.

8.66 La analogía establecida por los Estados Unidos con la especificidad, en nuestra opinión, no es aplicable en absoluto en este asunto. En el caso de la especificidad, lo que se podría describir aproximadamente en términos puramente formales como una "ampliación" no puede hacer ignorar el hecho de que, por su propia sustancia, la "ampliación" de la subvención por sí misma cambia real, inherente e invariablemente la naturaleza de la subvención en cuestión. Una subvención específica es, por definición, una subvención que se otorga únicamente a una empresa o rama de producción o grupo de empresas o ramas de producción específicas.<sup>149</sup> Al "ampliar" el otorgamiento de la subvención a un grupo tan amplio de usuarios o beneficiarios como para que la subvención alcance la categoría de no específica, al mismo tiempo el Miembro cesa *necesariamente* de otorgarla como subvención específica. La especificidad y la no especificidad no pueden coexistir objetivamente de ninguna manera. El acto de otorgar una subvención no específica por sí solo excluye la especificidad. La especificidad simplemente queda eliminada.



perfectamente concebible que ambas puedan coexistir, lo cual refleja el hecho esencial de que en este





8.75 Por consiguiente, constatamos que la Ley implica subvenciones "supeditadas... a los resultados de exportación" en razón del requisito de "uso fuera de los Estados Unidos" y, por

"El párrafo e) no tiene por objeto coartar la posibilidad de un Miembro de adoptar medidas destinadas a adoptar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero devengados por sus empresas o por las empresas de otro Miembro".

8.79 La nota 5 del *Acuerdo SMC*

indicarían que la Ley "tenía por objeto servir como medida para evitar la doble imposición", y sostienen que la estructura de la Ley así lo demuestra.<sup>168</sup>

8.83

"doble imposición" ya que "[l]as bonificaciones por el pago de impuestos en el extranjero no pueden aplicarse a los ingresos extraterritoriales excluidos".<sup>178</sup>

8.86 Las Comunidades Europeas consideran que en el presente caso no es necesario establecer la condición y el sentido exactos de la nota 59, y que basta con tener en cuenta que la Ley no es una medida para evitar la doble imposición y no está limitada a los ingresos procedentes del extranjero.<sup>179</sup> Sostienen que "[t]anto si se considera que esto es una referencia a un criterio de la OMC como si se opina que debe evaluarse, al igual que los ingresos condonados, por referencia al sistema fiscal del país de que se trate, la Ley de sustitución de las EVE no satisface esa condición".<sup>180</sup> No aceptan la afirmación de los Estados Unidos de que los antecedentes legislativos demuestran que la finalidad de la Ley era evitar la doble imposición.<sup>181</sup>

8.87 Las Comunidades Europeas alegan que las disposiciones del *Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE* sólo se aplican cuando los ingresos pueden gravarse en otro país, de conformidad con sus disposiciones, y que el Convenio es prueba de la norma de que los beneficios mercantiles sólo se pueden gravar legítimamente cuando las empresas realizan sus negocios por medio de un "establecimiento permanente".<sup>182</sup> Sostienen que la Ley permite excluir ingresos derivados de transacciones en las que el contribuyente no mantiene un establecimiento permanente en el extranjero y, por lo tanto, no está sujeto a tributación en otro país. Como la Ley excluye de tributación ingresos que no pueden ser legítimamente gravados en otro país prevé la "compensación de una imposición única".<sup>183</sup>

8.88 Las Comunidades Europeas afirman que el origen de los ingresos es el lugar donde se han desarrollado las actividades de las que esos ingresos derivan. Los Estados Unidos consideran que un ingreso es "extraterritorial" cuando el dinero o los activos se originan fuera de los Estados Unidos. Por tanto, los ingresos excluidos por la Ley no son ingresos procedentes del extranjero. Tampoco los "ingresos extraterritoriales" son ingresos procedentes del extranjero en el sentido de la legislación estadounidense.<sup>184</sup> Según las CE, el programa permite lo que presuntamente constituye una compensación de la doble imposición tanto para los ingresos procedentes del extranjero como para los de origen nacional. 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.<sup>185</sup>

8.89 Por último, las Comunidades Europeas alegan que los Estados Unidos no necesitan la Ley para evitar la doble imposición, ya que tienen un método de carácter global de bonificaciones por impuestos pagados en el extranjero. Tampoco la Ley resuelve el problema de la doble imposición, porque al estar limitada la cuantía de los ingresos excluidos, las empresas seguirán estando obligadas a solicitar bonificaciones fiscales por impuestos pagados en el extranjero para evitar la doble imposición. Por otra parte, en algunos casos la Ley permite que una empresa obtenga una bonificación por los impuestos pagados en el extranjero respecto de los ingresos excluidos, ofreciendo así una "doble mitigación de la doble imposición". Tampoco los "métodos basados en fórmulas" para calcular la parte excluida de los ingresos corresponden al prorrateo, en condiciones de libre competencia, de los beneficios que otros países tratarían de gravar. Por eso, afirman las Comunidades Europeas, evitar la doble imposición no puede ser el "verdadero objetivo" de la Ley.<sup>186</sup>

8.90 Para examinar esta cuestión comenzamos por recordar que es a la parte que afirma una determinada reclamación o defensa a quien incumbe la carga de probar esa reclamación o defensa.<sup>187</sup> Nos parece que, dado el carácter de la última frase de la nota 59, es a la parte que afirma que sus medidas están comprendidas en el ámbito de aplicación de esa frase a quien corresponde probar que la medida cumple las condiciones establecidas en esa frase. No creemos que incumba a una parte probar que una medida *no* es una medida para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero en el sentido de la nota 59 antes de que la parte que impone la medida haya invocado como justificación de ésta la última frase de esa nota.<sup>188</sup>

8.91 Observamos que el artículo 59 de la Ley de 1997, que establece una medida que

1473.2(e) 21.7r esp-2.2((c)11-3(o,a) 21.7 la )10.9(no)-3.1(ta o)-3.19p-2.2a miota lc(didc)11-3rsoesproce ena(de).(l (ex)81(r)889anb)1286(jpro)12.8". Pnoátrtafode)fi pjtforalc  
posob dnt-2.3e deup(arem)92.3()105(ddidc)1149s: e (r)-359nals a evt(af92.2"; e )10.9ii)o dobl80.  
os i  
ttarque una edida pna vida n( lss )-10.9(n)1259(i)-0.2(pn)1259posicrcapt  
sen de nota 59(n)12.4(e)-0.3bde un(ra)10.9todoms yn(caa (un)124(oe de )10.9(eot)7.6(o)15(es)10.9trde)1065od.e



8.92 No creemos que las partes no estén de acuerdo en que la expresión "doble imposición" se refiere a los casos en que el mismo ingreso está gravado en más de una jurisdicción. Sin embargo, las partes tienen opiniones contrarias sobre el carácter y el alcance de la justificación prevista en la quinta frase de la nota, sobre el significado de la expresión "ingresos procedentes del extranjero" tal como se utiliza en la nota, y sobre si la Ley es una medida "destinada a evitar" la doble imposición. Por lo tanto, pasaremos a examinar por turno cada uno de estos elementos.

8.93 Primero nos ocupamos de la expresión "ingresos procedentes del extranjero". Reconocemos que esta expresión de la nota 59 se refiere a un concepto fiscal. Pero no nos resulta claro que esta expresión sea objeto de aceptación universal en tanto que significado específico. Aun de existir esa definición o significado específico, éstos no han sido aceptados por las partes. (véase el párrafo 11.2.4(o) del informe)





elementos, tomado por separado, nos llevaría necesariamente a la conclusión de que la Ley no es una medida adoptada *para evitar* la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero; pero tomados en conjunto nos llevan a la conclusión de que la Ley no es una medida adoptada *para evitar* la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero en el sentido de la nota 59.

8.98

sujetos al pago de impuestos en el extranjero".<sup>202</sup> Tomamos nota asimismo de que si bien los procesos económicos en el extranjero mencionados y exigidos por la Ley deben realizarse fuera de los Estados Unidos, la Ley permite que el contribuyente, o la persona que actúe en virtud de un contrato con el

a las empresas no residentes a la autoridad tributaria de un país".<sup>205</sup> Si bien creemos que la Ley probablemente se acerca al límite exterior de los ingresos que en alguna otra jurisdicción pueden estar sujetos a tributación, no excluimos que el amplio ámbito de aplicación de la Ley pudiera justificarse como una medida "preventiva" para evitar la doble imposición.<sup>206</sup> Con todo, nos resulta difícil conciliar el deseo de adoptar ese criterio preventivo expresado por los Estados Unidos con el hecho de que en algunos aspectos fundamentales la Ley es bastante restringida, ya que excluye de los "ingresos extraterritoriales" una amplia gama de ingresos que pueden estar sujetos a doble imposición. Este es el tema que pasaremos a examinar.

8.104 Nos parece sorprendente que entre los "ingresos extraterritoriales" no se incluya un tipo de ingresos que puede estar sujeto a tributación en otras jurisdicciones. A este respecto observamos, en primer lugar, que la Ley excluye totalmente de los "ingresos extraterritoriales" aquellos rel1.5ao(to)12.6 onad28 Twl

selectivas de la Ley es incompatible con la descripción que de ella hacen los Estados Unidos cuando afirman que constituye una "medida[] preventiva[] para evitar que sus contribuyentes se vean sujetos a tributación tanto en su país como en una jurisdicción extranjera".<sup>213</sup>

8.105 Por último, observamos que los Estados Unidos han concertado numerosos tratados fiscales bilaterales con otros países que para evitar la doble imposición aplican el criterio de la bonificación por los impuestos abonados en el exterior.<sup>214</sup> El ámbito de aplicación de la Ley no está calculado para que abarque, en particular, situaciones en las que no haya un tratado fiscal de este tipo.<sup>215</sup> Sabemos que algunos países pueden utilizar simultáneamente varias formas de evitar la doble imposición<sup>216</sup>, y no pretendemos sugerir que la última frase de la nota 59 sólo se aplique a las medidas que son "necesarias"<sup>217</sup> para evitar la doble imposición. Pero si consideramos que la existencia de este amplio sistema de acuerdos bilaterales que regulan la doble imposición, sumado al hecho de que la Ley no se refiera a las situaciones en las que no existe un acuerdo bilateral, representa un elemento pertinente adicional para que podamos determinar si la Ley "tenía por objeto" servir como medida para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero.

8.106 En otras palabras, la pregunta que nos hemos planteado es si se podía, razonablemente, prever que un legislador interesado en evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero elaboraría una norma de las características de esta Ley. Por las razones que hemos expuesto, consideramos que la respuesta es negativa.

8.107 Habida cuenta de ello, constatamos que la Ley no está comprendida en el ámbito de aplicación de la quinta frase de la nota 59, porque no es una medida destinada a evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero en el sentido de esa frase.

---

<sup>213</sup> Declaración oral de los Estados Unidos, anexo D-3, párrafo 22.

<sup>214</sup> Declaración oral de los Estados Unidos, anexo D-3, párrafo 127.

<sup>215</sup> Observamos que el artículo 3 de la Ley, artículo 942(a)(3) del IRC, ofrece a los contribuyentes la opción de excluir que cualquier transacción origine entradas brutas derivadas del comercio exterior y, por lo tanto, de que le sea aplicable la exclusión para los ingresos extraterritoriales. Recordamos que los Estados Unidos (a) 1-8.7(n) 8.6





párrafo 1 a) del artículo 3 del *Acuerdo SMC*

8.117

estas subvenciones infringirían las obligaciones que les incumben en virtud del párrafo 1 del artículo 10 y del artículo 8 de dicho Acuerdo.

8.122 Por consiguiente, concluimos que los Estados Unidos han procedido de forma incompatible con las obligaciones que les corresponden en virtud del párrafo 1 del artículo 10 del *Acuerdo sobre la Agricultura* al otorgar subvenciones a la exportación con respecto tanto a los productos agropecuarios consignados en la Lista como a los no consignados, en una forma que, como mínimo, amenaza constituir una elusión de sus compromisos en materia de subvenciones a la exportación con arreglo al párrafo 3 del artículo 3 del *Acuerdo sobre la Agricultura*. Además, al proceder de forma incompatible



<sup>843</sup> Informe del Grupo Especial sobre el asunto *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta, supra*, ..., párrafo 5.31.

<sup>844</sup> Véanse, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas*, ... página 16; y el informe del Grupo Especial sobre el asunto *CE - Bananos III (ECU)*, ... párrafo 7.179.

<sup>845</sup> Informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *CE - Bananos III*, ... párrafo 216.

8.129 Teniendo presentes esas consideraciones, nos ocuparemos del primer elemento de nuestro examen de la alegación formulada por las CE al amparo del párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994*.

i) *si los productos importados y los productos nacionales en cuestión son "productos similares"*

8.130 Las partes discrepan sobre la naturaleza del análisis de "producto similar" que se requiere en el presente caso. Las Comunidades Europeas afirman que la distinción resultante de la limitación de artículos/mano de obra extranjeros se relaciona con el origen del producto y que el mero hecho de tener un origen estadounidense no es, por sí solo, idóneo para conferir a los productos una calidad que los haga, por definición, "no similares" a cualquier producto importado.<sup>232</sup> Las Comunidades Europeas citan el informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Comunidades Europeas – Piezas y componentes*<sup>233</sup> en lo que respecta a la tesis de que no era necesario, con respecto a la medida de aplicación general, comparar una clase determinada de productos nacionales con la misma clase de productos importados.<sup>234</sup>

8.131 Los Estados Unidos sostienen que debe haber pruebas de que cualquier clase determinada de productos importados recibirá un trato menos favorable que una clase de productos nacionales similares, y que, como este caso se refiere a una medida de aplicación general, hay una carga de la prueba mayor que en el caso de una medida de aplicación específica y es preciso presentar pruebas que establezcan la existencia de un "nexo significativo" entre dicha medida y los efectos desfavorables en las condiciones de competencia para una clase similar de mercancías importadas.<sup>235</sup>

8.132 Consideramos que la finalidad principal de la investigación sobre el "producto similar" con arreglo al párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* es determinar si cualquier diferencia formal de trato entre un producto importado y un producto nacional podría basarse en el hecho de que los productos sean diferentes -es decir no similares- y no en el origen de los productos de que se trate. Encontramos apoyo para esta opinión en la declaración formulada recientemente por el Órgano de Apelación en el sentido de que "en el párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994*, la expresión "productos similares" se refiere a las relaciones de competencia entre dos o más productos".<sup>236</sup>

8.133 Sobre esta base, observamos que la distinción efectuada entre productos importados y productos nacionales en la limitación de artículos/mano de obra extranjeros prevista en la Ley por lo que respecta a la limitación sobre el valor justo de mercado imputable a los "artículos" se basa exclusiva y explícitamente en el origen. No consideramos que el mero hecho de que una mercancía sea de origen estadounidense la convierta en una mercancía "no similar" a una mercancía importada. Observamos además que la Ley constituye una medida de aplicación general. Se aplica horizontalmente a todos los productos que puedan utilizarse para la producción de mercancías que podrían eventualmente ser bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas. Por lo tanto, en nuestra opinión, no hay ninguna necesidad de demostrar la existencia de productos similares efectivamente comercializados a fin de demostrar una infracción del párrafo 4 del artículo III.<sup>237</sup> Además, cuando no hay mercancías similares estadounidenses, ni siquiera se plantea la cuestión de trato menos favorable a las mercancías importadas.

8.134 Por lo tanto, no consideramos necesario, como aducen los Estados Unidos, que deban presentarse pruebas de que determinada clase de mercancías importadas recibirán un trato menos favorable que una clase de productos similares de origen nacional. Tampoco -en lo que se refiere al análisis del "producto similar"- creemos que deban presentarse pruebas para demostrar la existencia de un "nexo significativo" entre la medida y los efectos desfavorables en las condiciones de competencia respecto de una clase similar de mercancías importadas, solamente porque este caso se refiere a una medida de aplicación general.<sup>238</sup> Tampoco aprobamos la afirmación de los Estados Unidos de que las leyes de aplicación general tienen, a lo sumo, una repercusión indirecta sobre los productos importados y, por tanto, dan lugar a una carga probatoria mayor que las leyes de aplicación específica.<sup>239</sup>

8.135 Por estos motivos, consideramos que el elemento de "producto similar" del párrafo 4 del artículo III queda satisfecho en este caso.

ii) *si la Ley es una "ley, reglamento y prescripción que afecte ... al uso en el mercado interior" de productos importados y productos nacionales similares como consecuencia de la limitación de los artículos mano de obra extranjeros*

8.136 Las partes no están de acuerdo en sí, debido a la limitación de artículos/mano de obra extranjeros, la Ley es una "ley, reglamento y prescripción que afecte al ... uso en el mercado interior" de productos importados y productos nacionales similares en el sentido del párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994*.

8.137 Las Comunidades Europeas sostienen que su alegación en virtud del párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* hace hincapié en "la limitación del contenido extranjero, que afecta a la venta o el uso de productos en el mercado de los Estados Unidos y discrimina en perjuicio de los productos

---

<sup>237</sup> Encontramos apoyo para esta afirmación, por ejemplo, en el informe del Grupo Especial sobre *Indonesia – Medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS54/R, WST/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R, adoptado el 23 de julio de 1998, párrafo 14.113 ("...[una] distinción basada en el origen en cuanto

extranjeros", y no aducen que la "exención tributaria" *per se* sea "una prescripción que afecte a la venta en el mercado interior" en el sentido del párrafo 4 del artículo III.<sup>240</sup> Con respecto a la palabra "afectar", las Comunidades Europeas aducen que no es necesario establecer los efectos comerciales reales de la medida. Según las Comunidades Europeas, basta con que la limitación "afecte" a la posición competitiva del producto importado en el mercado.<sup>241</sup> Las Comunidades Europeas afirman que la Ley ofrece un incentivo para obtener los insumos a nivel nacional, porque los productores estadounidenses tendrán así más posibilidades de conseguir las ventajas fiscales, y que ello es suficiente para infringir el párrafo 4 del artículo III, que garantiza la igualdad de oportunidades competitivas.<sup>242</sup> A juicio de las Comunidades Europeas, esto es así aunque la medida permita obtener la ventaja por otros medios.<sup>243</sup>

8.138 A juicio de los Estados Unidos, es difícil sostener que una medida de aplicación general, como la medida impugnada, puede "afectar" a las importaciones.<sup>244</sup> Según los Estados Unidos, la Ley no afecta a las condiciones de competencia entre los productos importados y los productos nacionales similares, ya que no obliga a utilizar ninguna mercancía originaria de los Estados Unidos para que una transacción obtenga ingresos extraterritoriales excluidos; los productos pueden satisfacer ese requisito aunque el 100 por ciento del valor equitativo de mercado de sus insumos sea extranjero.<sup>245</sup>

8.139 Para analizar estas cuestiones examinaremos en primer lugar la *forma* de la medida impugnada. Concordamos con las opiniones expresadas en anteriores informes de grupos especiales del GATT y la OMC en el sentido de que el T0.8(eltq nibe(nt)-1nnibe(nt)-1nni3)-1nnibe(osu3v-1n47t)-1nnib ds E6ca4





de su significado.<sup>251</sup> Si las medidas que someten a condiciones el acceso a las ventajas en materia de impuestos sobre la renta por lo que se refiere a determinados productos se excluyeran del ámbito de aplicación del párrafo 4 del artículo III, se estaría ofreciendo un refugio seguro a una amplia gama de medidas distorsionadoras del comercio con ingentes consecuencias económicas y comerciales, al tiempo que medidas no vinculadas a ventajas en materia de impuestos sobre la renta y tal vez generadoras de menos distorsiones comerciales se verían sujetas a las disciplinas del párrafo 4 del artículo III. A nuestro entender, tal interpretación sería contraria al objeto y fin del *GATT* y el *Acuerdo sobre la OMC* (incluida la "eliminación del trato discriminatorio" en las relaciones comerciales internacionales<sup>252</sup>), y no puede haber sido realmente la intención de sus redactores. Por consiguiente, basándonos en el texto y en el contexto del párrafo 4 del artículo III y a la luz del objeto y fin del *GATT* y del *Acuerdo sobre la OMC*, estimamos que el párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* es aplicable a las medidas que someten a condiciones el acceso a las ventajas en materia de impuestos sobre la renta por lo que resp.6(u)1sen 1(e)0.3-1.1413 TD0.0017 Tcdicas en."ta6(u)1sen aGATTe fin t391.

establecimiento de industrias económicamente saneadas).<sup>256</sup> Con todo, aunque la declaración hubiera tenido por objeto referirse de manera más general a lo que posteriormente se convertiría en el artículo III en su conjunto (incluido el párrafo 4 del artículo III), si se tomara literalmente excluiría en su totalidad una esfera expresamente abarcada por el artículo 18 de la Carta de La Habana, y ahora por el párrafo 4 del artículo III del GATT: es decir, la reglamentación interna (baste aquí con recordar que el artículo III del *GATT de 1994* se titula "Trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores"), lo que nos llevaría a un resultado claramente contrario al objeto y fin del artículo III y del *GATT de 1994* en general. Por tanto, la declaración hecha en el curso de los trabajos preparatorios de la Carta de La Habana no modifica nuestra opinión de que el párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* es aplicable a las medidas que someten a condiciones el acceso a las ventajas en materia de impuestos sobre la renta por lo que respecta a determinados productos.<sup>257</sup>

8.146 Observamos, por último, que otros grupos especiales han opinado que el párrafo 4 del artículo III es aplicable a medidas que someten a condiciones el acceso a las ventajas en materia de impuestos sobre la renta por lo que respecta a determinados productos. De hecho, un Grupo Especial de la OMC ha observado que, por lo general, las subvenciones concedidas respecto de los impuestos directos no están reguladas por el párrafo 2 del artículo III, pero "pueden infringir lo dispuesto en el párrafo 4 del artículo III en la medida en que estén supeditadas a otras condiciones que favorezcan el empleo, la compra, etc., de productos nacionales".<sup>258</sup> Observamos asimismo que las disposiciones reguladoras de la capacidad de acceder a una exención del pago de derechos de importación (una esfera a la que en los trabajos preparatorios citados por los Estados Unidos se hace también referencia como esfera no incluida en el ámbito de aplicación del artículo 18 de la Carta de la Habana) fueron también objeto de análisis en el examen del párrafo 4 del artículo III efectuado por el Grupo Especial encargado del asunto *Canadá - Automóviles*.<sup>259</sup>

8.147 Seguidamente estudiaremos si la medida impugnada "afecta" a la venta o uso en el mercado interior de los productos de que se trata. Recordamos aquí la observación del Órgano de Apelación de que el sentido corriente de la palabra "afectar" denota una medida que tiene "un efecto sobre", lo que indica un amplio campo de aplicación.<sup>260</sup> Observamos además que se ha interpretado que la palabra

---

<sup>256</sup> Véase Tercera Comisión: Política Comercial, Programa Anotado Revisado para el capítulo IV, enmienda propuesta por el Perú, E/Conf.2/C.3/6/Add.2, 17 de diciembre de 1947.

<sup>257</sup> Observamos, además, que, de conformidad con las normas habituales de interpretación del derecho internacional público, mo.,.apdic9(a)-10.1(m)22.7(2.4(i)-3.(e)3(bl)5( l)5( pú)3(dd4(i)-3.V-9.7(i)613dn/TT8 43 Tc )-7606 iat8.040

"afecten" en el párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* engloba no sólo las leyes y reglamentos que regulan directamente las condiciones de venta o de compra, sino también cualesquiera leyes o reglamentos que pudieran modificar adversamente las condiciones de competencia entre productos nacionales y productos importados.<sup>261</sup>

8.148 A nuestro entender, una medida en virtud de la cual la utilización de productos nacionales -pero no la de productos importados- contribuye a la obtención de una ventaja repercute en las condiciones de competencia entre los productos nacionales y los importados, por lo que "afecta" al "uso" de productos importados en el mercado interior, *aunque* la medida permita obtener la ventaja por otros medios, como el uso de insumos nacionales que no sean productos.<sup>262</sup> Con arreglo a la Ley, y debido a la limitación de artículos/mano de obra extranjeros, el uso de productos originarios de los Estados Unidos contribuye a obtener la exclusión, mientras que el uso de productos importados no lo hace. Estimamos, por tanto, que es una medida que "afecta" al uso en el mercado interior de productos importados, aunque existan otras formas -distintas del uso de productos- para calcular un valor equitativo de mercado permisible.

8.149 Por estas razones constatamos que, debido a la "limitación de artículos/mano de obra extranjeros", la Ley es una "ley, reglamento o prescripción" que afecta al "uso" en el mercado interior de los Estados Unidos de productos importados y productos nacionales similares para uso en la producción de bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas.

iii) *si la Ley, como consecuencia de la limitación de artículos/mano de obra extranjeros otorga a los productos importados un trato "menos favorable" que el concedido a los productos nacionales similares*

8.150 Las partes no están de acuerdo sobre si la Ley como consecuencia de la limitación de artículos/mano de obra extranjeros otorga a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares.

8.151 Las Comunidades Europeas aducen que en todos los casos, la "limitación de artículos/mano de obra extranjeros" constituirá un incentivo para tratar de obtener los insumos en el país, porque aumentará las posibilidades de acceder a las ventajas fiscales de los productores estadounidenses que tengan intención de exportar sus mercancías.<sup>263</sup> A juicio de las Comunidades Europeas, esto basta para infringir el párrafo 4 del artículo III, que garantiza la igualdad de las oportunidades de competencia. Aunque reconocen que la Ley no obliga a los productores estadounidenses a utilizar insumos estadounidenses, las Comunidades Europeas aducen que en muchos casos ésta es una de las condiciones necesarias para obtener la ventaja, y que en todos los demás casos el sistema fomenta la utilización de productos estadounidenses con preferencia a los productos extranjeros.<sup>264</sup> Por tanto, la Ley otorga a los productos importados un "trato menos favorable". En cualquier caso, las Comunidades Europeas estiman que, en virtud del párrafo 4 del artículo III, "ningún producto en

---

<sup>261</sup> Informe del Órgano de Apelación, *Maquinaria agrícola italiana, supra*, nota 251, párrafo 12. Véase también el informe del Grupo Especial, *Canadá - Automóviles, supra*, nota 231, párrafo 10.80.

<sup>262</sup> Véase el informe del Grupo Especial, *Canadá - Automóviles, supra*, nota 231, párrafo 10.82.

<sup>263</sup>

concreto debe recibir un trato menos favorable que un producto similar nacional, y ello en todos los casos y para todas las transacciones".<sup>265</sup>

8.152 El meollo de la respuesta de los Estados Unidos a esta alegación reside en su argumento de

8.156 Observamos que la utilización de productos importados por un fabricante de los Estados Unidos no puede contribuir a satisfacer la limitación de artículos/mano de obra extranjeros, condición necesaria para obtener la ventaja en forma de exclusión tributaria de la parte de los ingresos extraterritoriales que con arreglo a la Ley constituyen ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas, mientras que la utilización de productos nacionales sí puede contribuir a ello. Por tanto, se confiere a la utilización de productos nacionales una ventaja que no se da a la utilización de productos importados. Esto representa una diferenciación de trato formal entre los

**2.**

exterior que reúnen las condiciones establecidas *fuera de* los Estados Unidos (en otras palabras, un

Consejo del GATT de 1947.<sup>281</sup> Por tanto, los Estados Unidos aducen que las limitadas disposiciones transitorias de la Ley representan una "aplicación razonable de las recomendaciones del OSD".<sup>282</sup>

8.167 Recordamos que la Ley establece que "las enmiendas introducidas por la presente Ley se aplicarán a las transacciones que tengan lugar después del 30 de septiembre de 2000"<sup>283</sup>, y que no podrán crearse nuevas EVE después del 30 de septiembre de 2000.<sup>284</sup> Sin embargo, para las EVE existentes al 30 de septiembre de 2000, las enmiendas introducidas por la Ley no se aplicarán a ninguna transacción de una EVE en el curso de operaciones comerciales normales que tenga lugar: (A) antes del 1º de enero de 2002; o (B) después del 31 de diciembre de 2001, de conformidad con un contrato vinculante entre la EVE (o cualquier persona con ella relacionada) y cualquier persona no relacionada con ella que esté en vigor al 30 de septiembre de 2000.<sup>285</sup>

8.168 Por consiguiente, para las EVE existentes al 30 de septiembre de 2000, las subvenciones EVE siguen siendo aplicables durante un año, y, para las EVE que hayan concertado contratos vinculantes de largo plazo con partes no relacionadas antes del 30 de septiembre de 2000 la Ley no modifica el régimen fiscal aplicable a esos contratos por un período de tiempo indeterminado. Recordamos que el Órgano de Apelación, en su informe sobre el asunto *Brasil - Programa de financiación de las exportaciones para aeronaves, recurso del Canadá al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, opinó que "seguir efectuando pagos en virtud de una medida de subvención a la exportación declarada prohibida no es compatible con la obligación de 'retirar' subvenciones a la exportación prohibidas, en el sentido de 'eliminar' o 'quitar'".<sup>286</sup>

8.169 Observamos asimismo que los Estados Unidos no niegan que puedan seguirse obteniendo subvenciones EVE prohibidas una vez transcurrido el plazo establecido para el cumplimiento en la presente diferencia.<sup>287</sup>

8.170 A la luz de estas consideraciones, constatamos que los Estados Unidos no han retirado plenamente las subvenciones EVE que se constató constituían subvenciones a la exportación prohibidas e incompatibles con el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*, por lo que no han cumplido las recomendaciones y resoluciones formuladas por el OSD de conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 del *Acuerdo SMC*.

8.171 Habiendo constatado que los Estados Unidos no han retirado plenamente las subvenciones EVE como requieren las recomendaciones y resoluciones formuladas por el OSD de conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 del *Acuerdo SMC*, no estimamos necesario determinar también si los Estados Unidos "no aplicaron las recomendaciones y resoluciones del OSD dentro de los plazos

---

<sup>281</sup> *Legislación fiscal*, IBDD 28S/121, 7 y 8 de diciembre de 1981.

<sup>282</sup> Primera comunicación escrita de los Estados Unidos, anexo A-2, párrafos 223 a 229.

<sup>283</sup> Ley, artículo 5(a).

<sup>284</sup> Ley, artículo 5(b)(1).

<sup>285</sup> Ley, artículo 5(c)(1). La Ley especifica que un contrato vinculante incluye las opciones de compra, las opciones de renovación y...



establecidos por el OSD, por lo que también infringieron el artículo 21 del *ESD*<sup>288</sup> al promulgar la Ley de derogación de las disposiciones relativas a las EVE el 15 de noviembre de 2000. Aplicamos, por tanto, un criterio de economía procesal por lo que respecta a esta alegación.

## IX. CONCLUSIÓN

9.1 A la luz de las constataciones expuestas en la sección VIII *supra*, concluimos, por tanto, que:

- a) la Ley es incompatible con el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* porque conlleva subvenciones "supeditadas ... a los resultados de exportación" en el sentido del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC* debido al requisito de "uso fuera de los Estados Unidos" y no está comprendida en el ámbito de aplicación de la quinta frase de la nota 59 del *Acuerdo SMC* por no ser una medida para evitar la doble imposición de los ingresos procedentes del extranjero en el sentido de dicha nota;
- b) los Estados Unidos han actuado en forma incompatible con la obligación, dimanante del párrafo 2 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*, de no mantener las subvenciones a que se refiere el párrafo 1 del artículo 3 del *Acuerdo SMC*;
- c) la Ley, debido al requisito de "uso fuera de los Estados Unidos", conlleva el otorgamiento de subvenciones a la exportación definidas en el apartado e) del artículo 1 del *Acuerdo sobre la Agricultura* a los efectos del párrafo 1 del artículo 10 del *Acuerdo sobre la Agricultura*, y los Estados Unidos han actuado en forma incompatible con las obligaciones dimanantes del párrafo 1 del artículo 10 del *Acuerdo sobre la Agricultura* al aplicar las subvenciones a la exportación, por lo que respecta tanto a los productos agropecuarios consignados en listas como a los no consignados en listas, en forma que, como mínimo, amenaza eludir los compromisos en materia de subvenciones a la exportación dimanantes del párrafo 3 del artículo 3 del *Acuerdo sobre la Agricultura*, y, al actuar en forma incompatible con el párrafo 1 del artículo 10, los Estados Unidos han actuado en forma incompatible con la obligación dimanante del artículo 8 del *Acuerdo sobre la Agricultura*;
- d) la Ley es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del *GATT de 1994* debido a la limitación de artículos/mano de obra extranjeros, ya que otorga a los productos importados un trato menos favorable, en el sentido de esa disposición, que a productos similares de origen estadounidense; y
- e) los Estados Unidos no han retirado plenamente las subvenciones EVE que se constató