

ANEXO E

Declaraciones orales de los terceros

Índice		Página
Anexo E-1	Declaración oral del Canadá en calidad de tercero	E-2
Anexo E-2	Declaración oral de la India en calidad de tercero	E-4
Anexo E-3	Declaración oral del Japón en calidad de tercero	E-7

ANEXO E-1

DECLARACIÓN ORAL DEL CANADÁ

(14 de marzo de 2001)

Señor Presidente, señores miembros del Grupo Especial.

Les agradecemos la oportunidad de exponer la opinión del Canadá en el presente procedimiento, que aprovecharemos para poner brevemente de relieve algunos de los puntos clave mencionados en nuestra comunicación escrita.

Como indicamos en nuestra comunicación, estamos de acuerdo con las CE en que los Estados Unidos, al promulgar la *Ley de derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales de 2000*, no han cumplido las recomendaciones y resoluciones del OSD en la presente diferencia.

En apoyo de esta posición formularemos dos argumentos principales.

En primer lugar, a nuestro juicio, el Programa de sustitución de las EVE otorga a las empresas con sede en los Estados Unidos una "subvención" en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC.

En segundo lugar, la subvención otorgada a las empresas con sede en los Estados Unidos en el marco del Programa de sustitución de las EVE está supeditada a los resultados de exportación, en infracción del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

Brevemente, en lo tocante al primer argumento:

A nuestro entender, existe una "contribución financiera" a empresas con sede en los Estados Unidos en el sentido del inciso ii) del apartado a) del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. El Programa de sustitución de las EVE sigue haciendo una contribución financiera a empresas con sede en los Estados Unidos al excluir de tributación determinados ingresos nacionales que esas empresas pueden obtener de transacciones de exportación.

Como ya indicó el Órgano de Apelación en esta diferencia, la "condonación" de ingresos "que en otro caso se percibirían" implica que el Gobierno ha recaudado menos ingresos de los que hubiera recaudado en una situación distinta, y que ha renunciado a su derecho a recaudar ingresos públicos que en otro caso hubiera recaudado.

Como base para la comparación deben utilizarse las normas fiscales aplicadas por el Miembro en cuestión. En este caso, los ingresos obtenidos por empresas con sede en los Estados Unidos mediante transacciones de exportación, que son parte de los ingresos excluidos de tributación en virtud de la definición de "ingresos extraterritoriales", habrían estado sujetos a tributación de no existir el Programa de sustitución de las EVE. Además, como han indicado las CE, los ingresos obtenidos de transacciones de exportación en el marco del Programa de sustitución de las EVE corresponden matemáticamente a los ingresos procedentes de fuentes extranjeras exentos en virtud del Programa EVE. Los Estados Unidos siguen concediendo subvenciones a las empresas con sede en los Estados Unidos que obtienen ese tipo de ingresos.

Los ingresos públicos o impuestos que en otro caso se percibirían sobre los "ingresos obtenidos de transacciones de exportación", que son parte de los ingresos excluidos de tributación en virtud del Programa de sustitución de las EVE, serían los impuestos aplicables a esos ingresos con

arreglo a la legislación estadounidense. Por tanto, a nuestro juicio, los Estados Unidos, al condonar ingresos que en otro caso se percibirían en el sentido del inciso ii) del apartado a) del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, están haciendo una contribución financiera a las empresas con sede en los Estados Unidos que obtienen ese tipo de ingresos. Además, como se indica en nuestra comunicación, y dado que los ingresos obtenidos de transacciones de exportación no pueden, por definición, ser objeto de doble imposición, la exclusión tributaria prevista para esos ingresos en virtud del Programa de sustitución de las EVE no puede sino reducir la cuantía de impuestos estadounidenses pagaderos en otro caso.

Además, es evidente que la contribución financiera otorga un "beneficio" a las empresas con sede en los Estados Unidos que obtienen ingresos nacionales de transacciones de exportación.

Opinamos, por consiguiente, que existe una "subvención" en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, ya que hay tanto una "contribución financiera" como un "beneficio". Se han satisfecho los dos componentes de la definición.

En lo tocante al segundo punto:

El Canadá sostiene asimismo que la "subvención" otorgada a las empresas con sede en los Estados Unidos está "supeditada a los resultados de exportación". Con arreglo a la Ley, para poder beneficiarse de la subvención, los productos no deben venderse "para uso final en los Estados Unidos". Como se indica en nuestra comunicación escrita, estamos de acuerdo con las CE en que esto es otra forma de decir, con respecto a los productos nacionales, que los productos tienen que exportarse. Como tal, la subvención está supeditada *de jure* a la exportación.

El Programa de sustitución de las EVE, cuando se aplica a los ingresos obtenidos de exportaciones de productos nacionales de empresas con sede en los Estados Unidos, tiene por consecuencia una reducción permanente de impuestos estadounidenses pagaderos en otro caso. La supeditación a la exportación del Programa pone claramente de manifiesto que los ingresos derivados de la venta de un producto nacional sólo pueden reunir las condiciones establecidas por el Programa si el producto se exporta.

En conclusión, el Canadá solicita respetuosamente al Grupo Especial que constate que los Estados Unidos no han cumplido las recomendaciones y resoluciones del OSD, y que mediante el Programa de sustitución de las EVE siguen concediendo subvenciones a la exportación prohibidas en forma incompatible con el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

Muchas gracias.

ANEXO E-2

DECLARACIÓN DE LA INDIA EN CALIDAD DE TERCERO

(14 de marzo de 2001)

La India agradece esta oportunidad de presentar sus puntos de vista sobre la presente diferencia.

La cuestión sometida a la consideración del Grupo Especial es si la Ley de derogación de las disposiciones relativas a las EVE y exclusión de los ingresos extraterritoriales de 2000 (en lo sucesivo denominada "Ley de sustitución de las EVE") es compatible con las recomendaciones y resoluciones del OSD de retirar la medida relativa a las EVE que se constató constituía una subvención a la exportación prohibida y era por tanto incompatible con las obligaciones asumidas por los Estados Unidos en virtud del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 y el párrafo 2 del artículo 3 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (Acuerdo SMC) y en virtud del párrafo 1 del artículo 10 y el artículo 8 del Acuerdo sobre la Agricultura.

Limitaremos nuestra exposición a las alegaciones en virtud del Acuerdo SMC, especialmente el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3.

Los Estados Unidos no retiraron "sin demora" las subvenciones EVE originales

La India señala a la atención del Grupo Especial las disposiciones transitorias de la Ley de sustitución de las EVE. El artículo 5 (c) (1) (A) de esa Ley estipula que para cualquier EVE que ya existiera el 30 de septiembre de 2000, y en lo sucesivo, la Ley no se aplicará a ninguna transacción que tenga lugar:

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

La India sostiene que estas disposiciones de la Ley de sustitución de las EVE permitirán a las empresas estadounidenses seguir beneficiándose del Programa EVE, incompatible con la OMC, tras haber transcurrido el plazo prudencial. Por tanto, solicita al Grupo Especial que constate que los Estados Unidos no han retirado las subvenciones EVE, como requieren el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC y las recomendaciones y resoluciones del OSD, y también que han incumplido las obligaciones asumidas en virtud del artículo 21 del ESD.

Las resoluciones del OSD y el Acuerdo SMC

El 24 de febrero de 2000, el Órgano de Apelación confirmó la constatación del Grupo Especial de que varias exenciones para determinados tipos de ingresos obtenidos por empresas de venta en el extranjero establecidas por el Código de Rentas Internas de 1986 (Código) de los Estados Unidos (es decir, el Programa EVE), consideradas en su conjunto, constituían una subvención a la exportación prohibida con arreglo al apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC. El Órgano de Apelación convino con el Grupo Especial en que los Estados Unidos, habiendo decidido gravar los ingresos procedentes del extranjero, no podían excluir de tributación determinados tipos de esos ingresos sin por ello condonar ingresos públicos que en otro caso se percibirían, y, por ende, sin

hacer una contribución financiera con arreglo al inciso ii) del párrafo 1 a) 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. Tras convenir también con el Grupo Especial en que la medida relativa a las EVE otorgaba un "beneficio" a los receptores de la exención, el Órgano de Apelación convino en que esa medida representaba una "subvención" en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. Por último, el Órgano de Apelación confirmó la constatación del Grupo Especial de que la "subvención" estaba supeditada a los resultados de exportación, y por ello prohibida en virtud del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

El Órgano de Apelación recomendó al OSD que pidiera a los Estados Unidos que pusieran la medida relativa a las EVE en conformidad con las obligaciones asumidas en el marco de la OMC.

El Órgano de Apelación hizo hincapié en que su resolución no prejuzgaba en modo alguno la compatibilidad o incompatibilidad de las ventajas relativas del sistema fiscal elegido por los Estados Unidos. El Órgano de Apelación observó que:

"Los Miembros de la OMC pueden elegir el tipo de sistema impositivo que deseen, siempre que al hacerlo apliquen ese sistema de una manera que sea compatible con las obligaciones que les corresponden en el marco de la OMC. Cualquiera sea el tipo de sistema impositivo que un Miembro elija, ese Miembro no cumplirá sus obligaciones en el marco de la OMC si otorga, a través de su sistema impositivo, subvenciones supeditadas a los resultados de exportación que no están permitidas en los acuerdos abarcados" (párrafo 179 del informe del Órgano de Apelación).

El OSD adoptó el 20 de marzo de 2000 esas constataciones y conclusiones del Órgano de Apelación.

La Ley de sustitución del régimen de las EVE

Los Estados Unidos han promulgado la Ley de sustitución del régimen de las EVE y enmendado su Código de Rentas Internas en lo tocante a la tributación de las EVE, y sostienen que con ello han cumplido las recomendaciones y resoluciones del OSD. La Ley excluye los "ingresos extraterritoriales" de los ingresos brutos sobre los cuales se calcula la cuota tributaria. Por "ingresos extraterritoriales" se entiende los ingresos brutos imputables a las "entradas brutas del comercio exterior". Las entradas brutas del comercio exterior incluyen las entradas derivadas de la venta, el intercambio, el alquiler o el arrendamiento financiero de "bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" y de los servicios conexos y subsidiarios.

Con arreglo al artículo 114 del Código, no todos los ingresos extraterritoriales, sino únicamente los "ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas" pueden beneficiarse de la exclusión tributaria. Esos ingresos comprenden 1) los ingresos obtenidos mediante transacciones de exportación por empresas con sede en los Estados Unidos; y 2) los ingresos procedentes del extranjero obtenidos por empresas estadounidenses por intermedio de una sucursal o filial en el extranjero. Los ingresos obtenidos de las transacciones de exportación están excluidos del pago de impuestos.

Con arreglo al inciso ii) del párrafo 1 a) 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, existe contribución financiera del Gobierno cuando se condonan o no se recaudan ingresos públicos que en otro caso se percibirían. La expresión "que en otro caso se percibirían" entraña una comparación entre los ingresos que se percibirán con arreglo a la medida impugnada y los que se percibirían en alguna otra situación. Como indicaron el Grupo Especial y el Órgano de Apelación al examinar la medida relativa a las EVE original, la base de la comparación es la legislación aplicada por los Estados Unidos (informe del Órgano de Apelación, párrafo 90).

La exclusión tiene por consecuencia la reducción de la cuota tributaria de la empresa beneficiaria. Esto representa una desviación de las disposiciones fiscales que "en otro caso" se aplicarían a esos ingresos brutos. Por consiguiente, se condonan o no se recaudan ingresos públicos que en otro caso se percibirían en el sentido del inciso ii) del párrafo 1 a) 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. También se otorga un beneficio, como contempla el apartado b) del párrafo 1 del artículo 1, en forma de reducción de la cuota tributaria.

La India sostiene que la "subvención" concedida a las empresas con sede en los Estados Unidos está claramente "supeditada a los resultados de exportación", ya que para beneficiarse de la "subvención" los productos no deben venderse "para uso final en los Estados Unidos" (artículo 942 (a) (2) (A) de la Ley de sustitución de las EVE). La India está de acuerdo con el Canadá y las CE en que esto no es sino otra manera de decir que esos productos tienen que exportarse, y en que esas palabras son suficientes para que la subvención esté supeditada *de jure* a la exportación. Como observó el Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil* (DS139-142):

"cabe también considerar adecuadamente que una subvención está supeditada *de jure* a las exportaciones cuando la condición de exportar está contenida de forma clara, aunque tácita, en el instrumento que regula la medida. En consecuencia, para que una subvención esté supeditada *de jure* a las exportaciones, no siempre es necesario que el instrumento legal en que se basa establezca *expressis verbis* que sólo puede obtenerse la subvención si se cumple la condición relativa a los resultados de exportación, sino que cabe que esa relación de supeditación se desprenda necesariamente de los términos empleados en la medida" (párrafo 100 del informe del Órgano de Apelación).

Los Estados Unidos aducen que esos ingresos extraterritoriales se excluyen de la definición de "ingresos brutos" como medida para evitar la doble imposición. En ese sentido, la India considera que los ingresos obtenidos de transacciones de exportación son ingresos que por lo general sólo serían gravables en los Estados Unidos, ya que derivan de actividades económicas que tienen lugar en los Estados Unidos. El hecho de que el producto de las ventas proceda del extranjero no transforma los ingresos de exportación en "ingresos extranjeros" a efectos fiscales. La exportación de mercancías en un país extranjero no crea un nexo suficiente para activar la tributación en el país importador, aunque se tengan en cuenta los "procesos económicos en el extranjero" requeridos con arreglo a la Ley de sustitución de las EVE. La India sostiene que esos procesos no crean una presencia gravable en el extranjero, y que por tanto no se considerarán ingresos mercantiles en el extranjero sujetos a doble imposición. En consecuencia, por lo que respecta a este componente de los ingresos "extraterritoriales" no existe doble imposición que sea necesario evitar.

La India sostiene, por consiguiente, que los Estados Unidos, al mantener estas disposiciones en la Ley de sustitución de las EVE, siguen otorgando subvenciones a la exportación prohibidas que son incompatibles con el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

Conclusión

Por tanto, la India solicita respetuosamente al Grupo Especial que constate que los Estados Unidos no han cumplido las recomendaciones y resoluciones del OSD y que, en virtud de la Ley de sustitución de las EVE, siguen otorgando subvenciones a la exportación prohibidas que son incompatibles con el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC.

ANEXO E-3

DECLARACIÓN ORAL DEL JAPÓN

(14 de marzo de 2001)

I. INTRODUCCIÓN

1. El Japón centrará sus observaciones en dos cuestiones jurídicas concretas: el incumplimiento por los Estados Unidos de las obligaciones asumidas en virtud del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC y de las asumidas en virtud del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Sin embargo, el hecho de centrarse en esos dos aspectos del presente asunto no significa que el Japón esté de acuerdo con los Estados Unidos por lo que respecta a otras cuestiones planteadas al Grupo Especial por las CE.

2. El Japón reconoce el principio confirmado por el Órgano de Apelación en el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas*¹, en virtud del cual y en el marco de los derechos y obligaciones establecidos en el Acuerdo sobre la OMC, todo Miembro soberano está facultado para administrar su propio sistema tributario como desee, siempre que sus medidas sean compatibles con las obligaciones asumidas en virtud de ese Acuerdo. Sin dejar por ello de respetar esa facultad soberana de los Miembros, el Japón se permite expresar su opinión, en la medida en que la estima pertinente para las deliberaciones del Grupo Especial, sobre determinadas cuestiones relacionadas con la interpretación adecuada de las disposiciones pertinentes del Acuerdo SMC y el GATT de 1994, especialmente en tanto que esas disposiciones guardan relación con la medida específica de los Estados Unidos, la nueva disposición fiscal que sustituye a las antiguas disposiciones relativas a las EVE (en lo sucesivo denominada "Programa de sustitución de las EVE").

II. EL PROGRAMA DE SUSTITUCIÓN DE LAS EVE SIGUE OTORGANDO BENEFICIOS A LAS EXPORTACIONES, Y SIGUE ENGLOBADO EN EL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 1 DEL ACUERDO SMC

3. En defensa del Programa de sustitución de las EVE, los Estados Unidos afirman que el Programa "modificó el punto de referencia normativo" establecido por el anterior régimen relativo a las EVE, con objeto de cumplir la resolución del Grupo Especial y el Órgano de Apelación; por tanto, el Programa de sustitución no constituye una subvención en el sentido del inciso ii) del párrafo 1 a) 1) del artículo 1 del Acuerdo SMC; el Programa de sustitución es una medida para evitar la doble imposición.

A. LA LEY NO ESTABLECE EL PUNTO DE REFERENCIA NORMATIVO COMO ALEGAN LOS ESTADOS UNIDOS

4. Los Estados Unidos afirman reiteradamente en su primera comunicación que la Ley crea un nuevo punto de referencia normativo que sustituye al antiguo, y que ese nuevo punto de referencia excluye los "ingresos extraterritoriales" de los "ingresos brutos", situando así a los "ingresos extraterritoriales" fuera de los límites territoriales de la autoridad fiscal estadounidense. Además, los Estados Unidos afirman que los Estados Miembros tienen la potestad soberana, no modificada por ninguna disposición del Acuerdo sobre la OMC, de modificar el punto de referencia tributario.

¹ *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, WT/DS8/AB/R, página 16.

5. Sin embargo, el Japón estima que el concepto "que en otro caso se percibirían" consagrado en el artículo 1 del Acuerdo SMC y el punto de referencia normativo utilizado por el Órgano de Apelación para determinar si algo "se percibiría en otro caso" deben reflejar la verdadera naturaleza de la exclusión y sus relaciones con la subvención subyacente. En el presente asunto, la categoría normativa pertinente debería ser todos los ingresos de comercio exterior, lo que incluye los ingresos de exportación. Como los Estados Unidos no han excluido esta categoría de ingresos en su totalidad, sino sólo en parte, es dentro de la categoría de ingresos de comercio exterior donde debe aplicarse el criterio "que en otro caso se percibirían". Por consiguiente, lo que hay que determinar es si con arreglo al sistema estadounidense "en otro caso se percibirían" impuestos aplicables a los ingresos de comercio exterior.

6. Con arreglo al Programa de sustitución de las EVE, dentro de la categoría de los ingresos de comercio exterior, la mayoría de esos ingresos es gravable. Por tanto, las disposiciones tributarias aplicables a la mayor parte de los ingresos de comercio exterior establecen que desde un punto de vista normativo los impuestos aplicables a los ingresos de comercio exterior "se percibirían en otro caso" con arreglo al sistema tributario estadounidense. Sólo en virtud del Programa de sustitución de las EVE queda excluida una pequeña parte de esos ingresos (concretamente, los "ingresos de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas").

7. A este respecto, el Japón se permite señalar a la atención del Grupo Especial la comunicación del Canadá. Como se indica acertadamente en la nota 19 de pie de página de esa comunicación, "las disposiciones sobre bonificaciones fiscales extranjeras del Código de Rentas Internas de los Estados Unidos no han sido derogadas por la Ley de Sustitución de las EVE, y siguen siendo el principal criterio utilizado por los Estados Unidos para mitigar la doble imposición por lo que respecta a los ingresos sujetos a imposición en otros países".²

8. El Japón, en su calidad de tercero, no ha recibido copia de la comunicación de réplica de los Estados Unidos, por tanto, el Japón no ha tenido conocimiento de la réplica de los Estados Unidos sobre esta cuestión. Sin embargo, sobre la base de los materiales y argumentos de los que el Japón ha tenido conocimiento, cabe afirmar que los Estados Unidos aún no han demostrado que la Ley establece un nuevo punto de referencia para la tributación de los ingresos extranjeros en los Estados Unidos que sustituya al antiguo. A no ser que los Estados Unidos demuestren lo contrario, el Japón estima que la Ley sigue otorgando una subvención en el sentido del inciso ii) del párrafo 1 a) 1) del artículo 1 del Acuerdo SMC, y que la "exclusión" de los ingresos brutos establecida por la Ley no crea un nuevo punto de referencia como alegan los Estados Unidos, sino que, por el contrario, reproduce la exención tributaria a la que tenían acceso las EVE en el marco del anterior programa.

B. LA DEFENSA DE LOS ESTADOS UNIDOS BASADA EN LA NOTA 59 DE PIE DE PÁGINA NO JUSTIFICA MUCHOS ELEMENTOS DEL PROGRAMA DE SUSTITUCIÓN

9. Me referiré seguidamente al argumento de los Estados Unidos basado en la nota 59 de pie de página. Como indiqué al principio de esta exposición, el Japón respeta plenamente la potestad soberana de los Miembros para administrar sus respectivos sistemas tributarios. Por tanto, a continuación me limitaré a destacar los elementos del Programa de sustitución que merecen un examen pormenorizado, y dejaré la decisión final en manos del Grupo Especial.

10. En primer lugar, y basándose en referencias anecdóticas a los antecedentes legislativos relacionados con la aprobación del Programa de sustitución de las EVE, los Estados Unidos insinúan que el principal objetivo del Programa es ayudar a las empresas estadounidenses a evitar la doble imposición. Si el Programa tuviera únicamente por objeto evitar la doble imposición, se aplicaría

² Comunicación del Canadá en calidad de tercero al Grupo Especial establecido en virtud del párrafo 5 del artículo 21, párrafo 33.

al 100 por ciento de los ingresos de comercio exterior, salvo excepciones legítimas como las encaminadas a impedir la evasión fiscal. En lugar de ello, el Programa permite a las empresas excluir de tributación únicamente una pequeña parte de los ingresos de comercio exterior. Si el Programa estuviera realmente destinado a evitar la doble imposición, cabe preguntarse por qué motivo sólo resuelve este problema para una pequeña parte de las exportaciones de las empresas, y no para todas las ventas que pudieran estar sujetas a doble imposición.

11. En segundo lugar, si el Programa de sustitución es realmente una medida para evitar la doble imposición, ¿cómo puede esto conciliarse con la aseveración de los Estados Unidos, en su comunicación, de que "el único requisito [es que esos contribuyentes] estén sujetos a tributación en los Estados Unidos"?³ A juzgar por esa declaración de los Estados Unidos, no parece que la existencia de doble imposición sea un requisito previo para obtener ventajas en el marco del Programa. En otras palabras, las empresas pueden beneficiarse del Programa de sustitución de las EVE tanto si están sujetas a doble imposición como si no lo están. La frase "medidas para evitar" sugiere un vínculo sólido entre las medidas y la eliminación de la doble imposición. Hasta el momento, los Estados Unidos no han logrado justificar plenamente esa falta de un vínculo claro entre su alegación en virtud de la nota 59 de pie de página y lo que alegan en su propia comunicación.

12. Por último, aunque la nota 59 de pie de página justifica las "medidas para evitar la doble imposición", no por ello da a los Miembros *carta blanca* para introducir cualquier medida bajo el nombre de "medida para evitar la doble imposición". Como ocurre con cualquier excepción permitida por el Acuerdo sobre la OMC, las excepciones sólo se autorizan en la medida en que no vulneren los principios generalmente aplicables a todos los Miembros, que en este caso incluyen la prohibición de otorgar subvenciones a la exportación.

13. Para justificar la Ley como medida para evitar la doble imposición invocando la nota 59 de pie de página, los Estados Unidos tendrán que demostrar que las medidas introducidas en virtud de la Ley están claramente vinculadas, tanto por su letra como por su contenido, con lo necesario para evitar la doble imposición. Por tanto, el análisis de la invocación de excepciones debe realizarse no sólo por lo que respecta a los títulos o categorías de ingresos utilizados en la Ley en cuestión, sino también por lo que respecta al contenido de esos elementos y de la Ley -que en el presente caso representan diversas condiciones aplicables a los denominados "ingresos extraterritoriales", incluidas las condiciones aplicables a los bienes de comercio exterior que reúnen las condiciones establecidas.

14. Ese análisis nos lleva a preguntarnos por qué motivo la Ley establece condiciones como:

los "ingresos extranjeros que reúnen las condiciones establecidas" tendrán que haber sido obtenidos por una "empresa que reúna las condiciones establecidas" mediante la venta, el alquiler o el arrendamiento financiero de productos -cuando "esas empresas que reúnen las condiciones establecidas" pueden estar generando ingresos gravables mediante actividades distintas de la venta, el alquiler o el arrendamiento financiero de productos.

o

de las que no más del 50 por ciento de su valor equitativo de mercado sea imputable a contenido extranjero -cuando podría producirse doble imposición con independencia de la cuantía imputable al contenido nacional.

³ Primera comunicación de los Estados Unidos al Grupo Especial establecido en virtud del párrafo 5 del artículo 21, párrafo 34.

15. A juicio del Japón, los Estados Unidos no han cumplido sus obligaciones en materia de pruebas demostrando la existencia de un vínculo claro entre la Ley y lo que alegan en virtud de la nota 59 de pie de página. Si no lo hacen, su tentativa de interpretar la nota 59 de pie de página de modo que justifique las medidas que otorgan subvenciones a la exportación siempre que esas medidas puedan asimismo ayudar a algunas empresas a evitar la doble imposición debe rechazarse.

III. LA ADICIÓN DE UNA CATEGORÍA DISTINTA DE ACTIVIDADES QUE TAMBIÉN PUEDEN BENEFICIARSE DE LA SUBVENCIÓN NO ELIMINA LOS BENEFICIOS CONDICIONADOS A LA EXPORTACIÓN

16. El apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC estipula que cuando los resultados de exportación sean una condición única o *una entre otras varias condiciones*, las subvenciones se considerarán prohibidas. El elemento fundamental del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 es si los resultados de exportación son en sí mismos una de las condiciones subyacentes para obtener beneficios. La adición de *otra* categoría de actividades que permiten acceder a las subvenciones en nada modifica los beneficios para las exportaciones.

17. Los Estados Unidos tratan de defender el Programa de sustitución de las EVE recurriendo a esa treta, es decir, a la adición de una nueva categoría a las que podían anteriormente acceder a los beneficios otorgados a las exportaciones. Esa nueva categoría significa simplemente que el Programa de sustitución de las EVE ahora otorga subvenciones a más de una categoría de actividades: una directamente vinculada a los ingresos de exportación, y otra vinculada a las mercancías producidas en el extranjero. Como la capacidad para obtener las ventajas del Programa de sustitución de las EVE para mercancías producidas en el extranjero es una condición separada e independiente de la capacidad para obtener esas ventajas mediante exportaciones directas de los Estados Unidos, las ventajas son distintas. La ventaja supeditada a la exportación de mercancías no guarda ninguna relación analítica con la subvención relacionada con las mercancías producidas en el extranjero. El hecho de que las ventajas sean también aplicables a la categoría de mercancías producidas en el extranjero en ningún caso hace que la subvención, en tanto que accesible a los exportadores, sea compatible con el Acuerdo SMC.

18. El Grupo Especial debe rechazar toda alegación de que la adición de una categoría de producción en el extranjero a las actividades a las que se puede aplicar la exención fiscal EVE transforma de algún modo el Programa de sustitución de las EVE de una subvención prohibida en una subvención aceptable y disponible con carácter general. Si los Miembros sólo tuvieran que añadir a una subvención a la exportación alguna categoría nueva de actividades, aunque fuera de importancia mínima, para excluir a la subvención del ámbito de aplicación del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, cualquier Miembro podría eludir fácilmente las disciplinas del artículo 3.

19. Los Estados Unidos aducen que el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 obliga a constatar que cuando hay varias condiciones que permiten acceder a una subvención a la exportación, los resultados de exportación deben ser una condición *preceptiva*. Según los Estados Unidos, la frase "otras varias condiciones" en el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 significa "una serie de condiciones precedentes, todas las cuales deben cumplirse".⁴ Esto implica que si las condiciones son alternativas, y una empresa puede obtener las ventajas de la subvención sin necesidad de exportar, de algún modo la totalidad del Programa no puede considerarse como una disposición que otorga a las empresas una subvención a la exportación.

20. Esta interpretación del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3 debe rechazarse. En primer lugar, el argumento de los Estados Unidos no encuentra fundamento en el texto de esa disposición.

⁴ Primera comunicación de los Estados Unidos al Grupo Especial establecido en virtud del párrafo 5 del artículo 21, párrafo 135.

Los Estados Unidos atribuyen al texto la prescripción crucial de que deben cumplirse "todas" las condiciones. Sin embargo, el texto no contiene esas palabras ni ese concepto. Antes bien, se refiere únicamente a la supeditación de las ventajas a la exportación, lo cual puede ser una entre otras varias condiciones.

21. En segundo lugar, esta interpretación pasa por alto el contexto del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3, que establece disciplinas para evitar las subvenciones a la exportación. El mero hecho de que una empresa exporte no activa la disciplina. Sin embargo, cuando un gobierno ofrece alguna ventaja condicionada a la exportación, la disciplina se hace efectiva. La mera existencia de otras condiciones y de otras categorías de actividades que permitan a la empresa beneficiarse de la subvención por medios distintos de las exportaciones no convierte el Programa en su totalidad, por arte de magia, en un programa compatible con la OMC. La condición de exportar sigue siendo una condición de exportar. El hecho de que también otros puedan beneficiarse no modifica esa situación.

22. En tercer lugar, el argumento de los Estados Unidos privaría en buena medida de sentido al apartado a) del párrafo 1 del artículo 3. Con arreglo a la interpretación de los Estados Unidos, un Programa podría ofrecer ventajas a 99 empresas que cumplieran la condición de exportación, y a una sola empresa que cumpliera alguna otra condición no basada en la exportación. Sin embargo, el programa en sí mismo seguiría siendo aceptable, porque no todos los receptores obtienen beneficios basados en la exportación. Este criterio no tiene sentido como medio para imponer disciplinas a las subvenciones a la exportación, y no puede reflejar la finalidad del apartado a) del párrafo 1 del artículo 3.

23. Por último, como las CE y el Canadá señalan acertadamente en sus comunicaciones⁵, el Órgano de Apelación encargado del asunto *Canadá - Automóviles* dejó en claro que "una subvención está supeditada *de jure* a las exportaciones cuando la condición de exportar está contenida de forma clara, aunque tácita, en el instrumento que regula la medida". El Japón estima que el texto mismo de las condiciones determinantes de los "ingresos de comercio exterior" en virtud de la Ley activa las disciplinas derivadas de ese criterio.

24. En la presente diferencia, las alegaciones de las CE se centran sobre todo en el hecho de que el Programa de sustitución de las EVE sigue permitiendo que una categoría de actividad -la exportación- tenga acceso a las ventajas de la subvención. La finalidad fundamental de este procedimiento en virtud del párrafo 5 del artículo 21 es determinar si las mismas actividades comerciales -las exportaciones- siguen teniendo acceso a las ventajas de la subvención con arreglo al Programa de sustitución de las EVE. En caso afirmativo, el problema fundamental planteado en el procedimiento inicial sigue siendo el mismo, y el Programa de sustitución sigue infringiendo el apartado a) del párrafo 1 del artículo 3.

IV. LA NORMA DEL 50 POR CIENTO ESTABLECIDA POR EL PROGRAMA DE SUSTITUCIÓN DE LAS EVE ES INCOMPATIBLE CON EL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994

25. Los Estados Unidos aducen que el Programa de sustitución de las EVE no obliga a utilizar productos nacionales, por lo que es necesariamente compatible con el artículo III del GATT de 1994. Sin embargo, este argumento no tiene en cuenta el objetivo esencial del artículo III. Una medida infringe el artículo III cuando se otorga a un producto importado un trato menos favorable que el concedido al producto nacional. Una medida puede otorgar un trato "menos favorable" con independencia de que exista una prescripción jurídica específica de utilizar productos nacionales.

⁵ Primera comunicación de las CE al Grupo Especial establecido en virtud del párrafo 5 del artículo 21, párrafo 84, comunicación del Canadá en calidad de tercero al Grupo Especial establecido en virtud del párrafo 5 del artículo 21, párrafo 40.

El artículo III prohíbe a los gobiernos adoptar medidas que creen incentivos legales que perturben "la igualdad efectiva de oportunidades entre los productos importados y los productos nacionales".⁶

26. Aunque el Programa de sustitución de las EVE no se aplica únicamente a los productos nacionales, lo cierto es que la medida sí engloba esos productos. Siempre que exista esa diferencia de trato entre los productos importados y los productos nacionales se produce una infracción del artículo III. El Programa de sustitución de las EVE crea esa diferencia. Con arreglo a ese Programa fiscal, las empresas que reúnen las condiciones establecidas pueden aumentar su utilización de productos nacionales hasta cualquier nivel sin que ello afecte a la clasificación de los ingresos como "ingresos extranjeros que reúnen las condiciones establecidas", obteniendo así ventajas fiscales. En acusado contraste, las empresas que reúnen las condiciones establecidas no tienen esa flexibilidad por lo que respecta al contenido extranjero. Cuando éste supera el 50 por ciento del valor equitativo de mercado de los ingresos, éstos ya no pueden considerarse "ingresos extranjeros que reúnen las condiciones establecidas", y las ventajas fiscales se pierden. Esta diferencia de trato, que conlleva un incentivo para utilizar productos nacionales con preferencia a los importados, contraviene "la igualdad efectiva de oportunidades" garantizada por el artículo III.

27. La adición de nuevas formas de imputar el valor no cambia este problema fundamental. Es posible que los Estados Unidos tengan razón cuando afirman que el Programa de sustitución de las EVE no impone ninguna "limitación" jurídica que obligue a utilizar únicamente productos para determinar el valor. Las empresas que reúnen las condiciones establecidas, al asignar el valor, pueden utilizar no sólo productos sino también servicios, mano de obra, derechos de propiedad intelectual y otros efectos intangibles, o incluso optar por renunciar a la clasificación como "ingresos extranjeros que reúnen las condiciones establecidas" si así lo desean. Sin embargo, estas características adicionales no modifican el hecho fundamental de que el Programa de sustitución de las EVE crea un incentivo para utilizar productos nacionales, otorgando así a esos productos una preferencia protegida por la legislación. La disparidad entre los productos importados y los productos nacionales no desaparece simplemente porque se introduzcan esos otros medios para asignar el valor. Por consiguiente, el Programa de sustitución de las EVE infringe el párrafo 4 del artículo III.

V. CONCLUSIÓN

28. Tras un procedimiento de solución de diferencias bastante prolongado, el Programa EVE de los Estados Unidos, en buena medida sin modificar, se somete de nuevo a la consideración del Grupo Especial. El procedimiento, que ya era largo, se prolongó aún más como consecuencia del Acuerdo de Procedimiento entre los Estados Unidos y las CE de 29 de septiembre. El Japón considera que la necesidad de concertar ese Acuerdo temporal, aplicable únicamente a este asunto concreto, pone de manifiesto la necesidad urgente de que todos los Miembros de la OMC participen en un proceso conducente a la resolución permanente de las cuestiones pendientes. De otro modo, esta diferencia podría prorrogarse indefinidamente, requiriendo nuevas excepciones de los procedimientos normales del ESD para solucionar las diferencias.

29. Por todas las razones arriba expuestas, este Grupo Especial debe determinar que los Estados Unidos no han cumplido las recomendaciones del Grupo Especial original y el Órgano de Apelación.

⁶ *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS139/R, WT/DS142/R, informe del Grupo Especial, modificado por el Órgano de Apelación, adoptado el 19 de junio de 2000, párrafo 10.78.